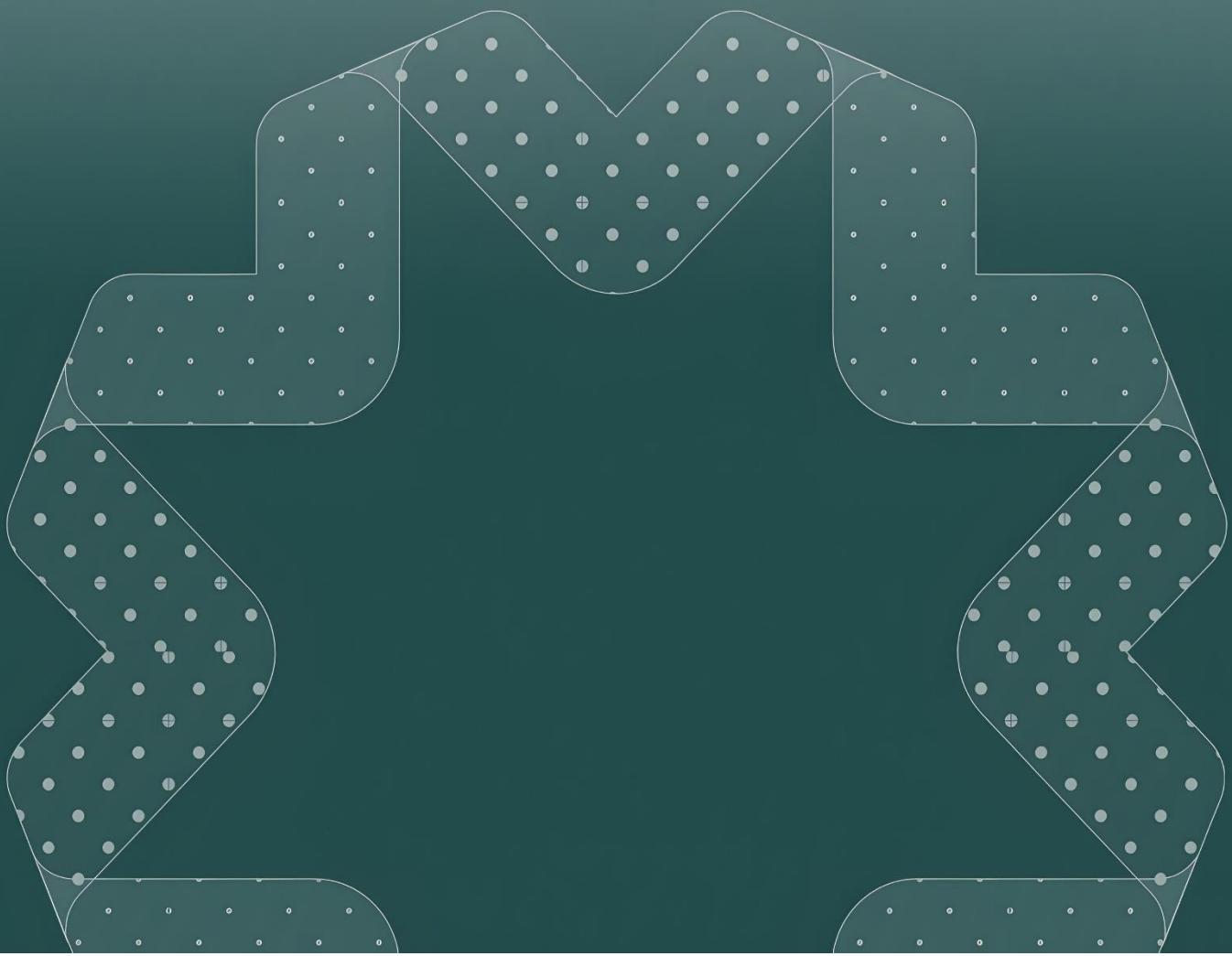




الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية  
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

## قرارات اللجان الضريبية لعام 2023م (ضريبة الدخل)





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

# قرارات الدجن الضريبية لعام 2023م

## (ضريبة الدخل)





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

# قرارات اللجان الضريبية لعام 2023م (ضريبة الدخل)

لَبِسْ بَرْمَانْ سَرْ



## فهرس القرارات

14 .....	المقدمة .....
15 .....	كلمة سعادة الأمين العام للجناز الزكوية والضريبية والجماركية .....
16 .....	منهجية العمل: .....
17 .....	ربط ضريبي تقديرى - احتساب الضريبة طبقاً لقواعد المالية المدققة - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها.....
22 .....	ربط ضريبي تقديرى - الإذواج الزكوى - عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية - فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - إلغاء قرار المدعي عليها.....
27 .....	ربط ضريبي تقديرى - تعديلات تسعير المعاملات - المكلف لا يدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية للشريك - غرامات التأخير - معاملات مع أطراف مرتبطة - إلغاء قرار المدعي عليها.....
36 .....	ربط ضريبي تقديرى - الفترة المالية - المدعي لم يقدم إقراره خلال الموعد النظامي - القوائم المالية المقدمة غير موقعة - يحق للهيئة القيام بربط تقديرى في حال عدم تقديم المدعي قوائم مالية معتمدة.....
40 .....	ربط ضريبي تقديرى - الغرامات - التأخير في سداد الضريبة المستحقة - إهار الحسابات وتزييف الإيرادات بنسبة (40%) - المدعية قدمت الإقرارات الضريبية والقواعد المالية المدققة من محاسب قانوني - تعديل إجراء المدعي عليها.....
46 .....	ربط ضريبي تقديرى - غرامات التأخير - عدم تقديم ميزان المراجعة والقواعد المالية لمطابقتها مع الإقرارات المقدمة - احتساب غرامة التأخير في السداد من تاريخ الإشعار بالربط الضريبي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.....
51 .....	ربط ضريبي - ديون معودمة - فروق الاستيراد - الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.....
59 .....	ربط ضريبي - فروق الاستيراد - عدم قبول حسم الفروقات لعدم قبول تبرير المكلف - ديون معودمة - شطب ديون معودمة - قبول ديون معودمة بحكم قضائي - فروقات في قيمة الاستيرادات.....
68 .....	ربط ضريبي . غرامة التأخير - فروقات استيرادات - مخصص تذاكر سفر - أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) - عدم تقديم المطابقة الالزمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات.....
75 .....	ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم السماح بمصروفات متنوعة - عدم السماح بجسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم - عدم السماح ببدلات الموظفين الأخرى - رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية - مصاريف معاد تحديدها على رواتب موظفين - فوائد على عقد الإيجار التمويلي المسجل بحسابات المكلف - فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.....
84 .....	ربط ضريبي - الأجر والرواتب - ضريبة الاستقطاع - مصاريف غير جائزة الجسم - المسؤول عن الاستقطاع لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي - تحسم الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم.....
89 .....	ربط ضريبي - عمولات - الرواتب - مصاريف أخرى - عدم تقديم عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات والفوترة المؤيدة - شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية - القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني.....
95 .....	ربط ضريبي - فرق تأمينات اجتماعية - مخصص نهاية الخدمة - مشتريات مواد غير مؤيدة - مصاريف مباشرة - تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات - مصاريف غير مباشرة - أتعاب إدارة - إثبات انتهاء الخلاف.....
113 .....	ربط ضريبي - مصاريف جائزة الجسم - إلغاء قرار المدعي عليها.....
116 .....	ربط ضريبي - ربط تقديرى - مصاريف خدمات مشتركة - مصاريف خسائر فروق تحويل العملات - مصاريف أتعاب استشارية - مصاريف مشروع - غرامة التأخير - خلاف مستند - رفض اعتراض المدعية.....
122 .....	ربط ضريبي - قائمة الدخل - المدفوع المقدم للموظفين - فرق الرواتب - الواقع الضريبي.....

126 .....	ربط ضريبي - إهار حسابات المؤسسة - الإقرار الركيوي - القوائم المالية - المستندات التبوئية.....
	ربط ضريبي - فرق الرواتب والأجور - ربح تقديرى للمشتريات الخارجية - عدم السماح بمصروف الاستهلاك - مصروفات نظافة - مصروفات متنوعة - مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل - مصروف إيجار - مصروفات فنية واستشارية - إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل - ضريبة دخل الشركات التي دفعها الشركة - غرامة التأخير. ....
131 .....	ربط ضريبي - تسعير المعاملات - غرامة التأخير - ضريبة الاستقطاع - الديون المشكوك في تحصيلها - صافي هامش الربح - ازدواج ضريبي. ....
146 .....	ربط ضريبي - استبعاد مصاريف الإناء - استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى - الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط للعام محل الخلاف - فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية - صافي الربح - مصروف محمل - مصاريف مُعاد تحميلاها - تاريخ الاستحقاق - تاريخ السداد.....
157 .....	ربط ضريبي - ضريبة الدخل - جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المسددة بالزيادة - سداد المبلغ محل الدعوى - غرامة تأخير السداد غير مستحقة - انتهاء الخلاف.....
166 .....	ربط ضريبي - تقديم القوائم المالية - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - بيان تحليلي لتكليف الإنتاج - بيان بالمواد الأولية والتلقيف - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. ....
169 .....	ربط ضريبي - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلى للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - مصاريف تعتبر جائزة الجسم - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. ....
173 .....	ربط ضريبي - رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المُعاد تحميلاها للمركز الرئيسي - غرامة تأخير في السداد. ....
178 .....	ربط ضريبي - فروقات المشتريات الخارجية - عدم السماح بجسم المشتريات الخارجية من صافي الربح - استيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية - عدم تقديم البيان الجمركي - غرامة التأخير في السداد - التابع لا ينفك عن متبوئه في الحكم. ....
183 .....	ربط ضريبي - ضريبة الدخل - المدعى علماً لم تقم باشعار المكلف بالربط - إثبات انتهاء الخلاف. ....
188 .....	ربط ضريبي - مصروف التأمينات الاجتماعية - مساهمات إضافية في رأس المال - مساهمات الشركاء في رأس المال - عدم إيقاض مصدرية المبالغ - مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد - حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين - كشف حساب الشريك.....
191 .....	ربط ضريبي - مشتريات مواد استهلاكية - إصلاح وصيانة - إيجار معدات - إيجارات - تأمين طبي وعلاج - قرطاسية ومطبوعات - فواتير الكهرباء والماء والهاتف - مصاريف تدقيق ومراجعة الميزانية - صافي الربح. ....
196 .....	ربط ضريبي - الربط لم يستوف عناصره الشكلية - بند عدم حسم المصاريف - بند الخسائر الضريبية المرحلة - الدفعات المجلة - بند غرامة التأخير. ....
205 .....	ربط ضريبي - المشتريات الخارجية - تكلفة العمالة المتعاقدة - مواد مستهلكة - المشتريات المحلية - ضريبة القيمة المضافة - تكلفة الرواتب - غرامة التأخير - إلغاء إجراء المدعى علماً - رفض اعتراض المدعية. ....
208 .....	ربط ضريبي - تسعير المعاملات - غرامة تأخير السداد - رفض اعتراض المدعية.....
219 .....	ربط ضريبي - أطراف ذات علاقة - غرامة التأخير - عدم حضور المدعية - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - رفض اعتراض المدعية - إلغاء إجراء المدعى علماً. ....
229 .....	ربط ضريبي - مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندًا - خسائر مرحلة - إيرادات غير مصرح عنها - ربح عمالة غير مصرح عنه - تعديل فروق استهلاك - مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به - عدم حضور المدعى - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - إثبات انتهاء الخلاف. ....
237 .....	

ربط ضريبي - فروق الاستيرادات - قيمة المستوردات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك - خلاف مستندٍ - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الدعوى موضوعاً.....	245
ربط ضريبي - استبعاد بند الأجر والرواتب - عدم القدرة على التتحقق من صحة المصروف - عدم تقديم محاضر استلام العهد - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف - قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً.....	250
ربط ضريبي - مصاريف فحص معدات - مصاريف الدعم المقيد - غرامة تأخير السداد.....	254
ربط ضريبي - تقادم - إهار الإقرارات الضريبية المقدمة - غرامة تأخير السداد.....	259
ربط ضريبي - أطراف ذات علاقة - حركة الرواتب المستحقة - مخصص ديون مشكوك فيها - مخصص مكافأة نهاية الخدمة - مصاريف غير مؤيدة مستندًا - الوعاء الضريبي - الخسائر المرحلة.....	265
ربط ضريبي - الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - مصاريف عمومية وإدارية - قبول الدعوى.....	272
ربط ضريبي - أرباح المشروع المشترك - غرامة تأخير السداد - إلغاء إجراء المدعى عليها.....	276
ربط ضريبي - عدم الامتثال بالنظام الضريبي - تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة - إلغاء قرار المدعى عليها.....	281
ربط ضريبي - إهار الإقرارات الضريبية من قبل الفرع - فرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزافي بنسبة (25%) - غرامات التأخير - تقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف - خلاف مستندٍ ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - إلغاء الإجراء.....	286
ربط ضريبي - احتساب الإيرادات بطريقة التكلفة مضافة إليها هامش الربح - غرامة التأخير في السداد - رفض اعتراف المدعية.....	293
ربط ضريبي - تعديلات تسعير المعاملات - الربط التقديري - غرامات التأخير - إلغاء قرار المدعى عليها.....	298
ربط ضريبي - فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة - غرامة تأخير السداد - إجمالي الفاتورة - احتساب الغرامات.....	307
ربط ضريبي - إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي - تقديم الاحتساب الضريبي المعدل - الوعاء الضريبي - الإقرار الضريبي - أرباح تحويل عمارات أجنبية غير محققة - فروق الاستهلاك - صافي الربح - فرق مصروف الرواتب والأجرور المحملة بالزيادة - مصروفات غير جانزة الجسم - استبعاد الرواتب - استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع - عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة - غرامة التأخير.....	312
ربط ضريبي. العوافر والعينات - ميزان المراجعة الخاص بالمصنع - كثوفات حسابات لعينات العمالاء وخصومات الافتتاح - مدة نظامية . إثبات انتهاء الخلاف.....	322
ربط ضريبي - فروقات الرواتب والأجرور - فروقات الاستيرادات - غرامات التأخير - صافي الربح - الإفصاح عن المشتريات الصحيحة - رفض اعتراف المدعية.....	326
ربط ضريبي - شريك أجنبي - إيقاف خدمات - عدم صحة الإجراءات.....	332
ربط ضريبي - إضافة فروقات الربح المحاسبي - إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح - غرامة التأخير على ضريبة الدخل - وجود فرق بين الربح المحاسبي - رفض اعتراف المدعية.....	335
ربط ضريبي - حسم رواتب بعض الأفراد - غرامة التأخير في السداد - يقع عبء إثبات ما ورد في الإقرار على المكلف - رفض اعتراف المدعية.....	341
ربط ضريبي - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - الربط الجزاكي - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - تعديل إجراء المدعى عليها.....	346
ربط ضريبي - رواتب غير مؤيدة مستندًا - فرق الرواتب والأجرور.....	351
ربط ضريبي - رواتب غير مؤيدة مستندًا - فرق التأمينات الاجتماعية - مبلغ السداد والفروقات.....	355

ربط ضريبي - التقادم للربط - إلغاء الربط الضريبي المعدل - ضريبة الأرباح الرأسمالية - ضريبة الاستقطاع ..... 360
ربط ضريبي - إضافة ربح تقديري - فروقات الاستيرادات - فرق الإهلاك - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - عدم اعتماد الخسائر ..... 368
المرحلة - غرامة التأخير. ....
ربط ضريبي - صافي الربح - مصروف الرواتب - القوائم المالية - المصاريغ غير جائزة الجسم - رواتب المدير - ضريبة الدخل - غرامة التأخير. .... 378
ربط ضريبي - مصروف الإيجار - المدعاية قدمت مستندات مؤيدة - تعديل إجراء المدعى علها. .... 383
ربط ضريبي - المشتريات الداخلية - الرواتب والأجور - التأمينات الاجتماعية - المشتريات الخارجية. .... 387
ربط ضريبي. رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح - مزايا أخرى - إثبات انتماء العمالة للشركة - عدم تقديم مستندات مؤيدة ..... 393
مستخرجة من النظام المحاسبي - عدم تقديم شهادة من المحاسب القانوني. ....
ربط ضريبي. فرق المبيعات - إضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية - عدم تقديم تسوية بين الإيرادات المصحّح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه. .... 397
ربط ضريبي - فروقات الاستهلاك - غرامة التأخير - تقديم جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي - عدم تقديم احتساب مصروف الاستهلاك - إلغاء القرار. .... 401
ربط ضريبي - المخصصات - الرواتب والأجور - مصاريغ الضيافة - غرامة التأخير - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراف. .... 405
ربط ضريبي - مصاريغ الإصلاح والصيانة - الرواتب والأجور - مصاريغ الضيافة - غرامة التأخير - عدم تقديم جدول الاستهلاك ..... 410
والقواعد المالية المدققة - مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراف. ....
ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. .... 415
ربط ضريبي - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - تكاليف مقاولي الباطن - تكاليف إيجار معدات - تكاليف مشتريات داخلية - عمالة مستأجرة - غرامة التأخير - خلاف مستند لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه. .... 422
ربط ضريبي - عدم تسبب الربط - تعديلات سنوات سابقة - رواتب وأجور - غرامة التأخير - رفض اعتراف المدعاية. .... 431
ربط ضريبي - مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة - غرامات تأخير السداد ..... 437
ربط ضريبي - تصحيح وتعديل - فرق المشتريات الخارجية - الأصل في الأشياء السالمة. .... 443
ربط ضريبي - مصاريغ غير جائزة الجسم - مصاريغ شحن ونقل البضاعة. .... 448
ربط ضريبي - فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة - مصاريغ غير معتمدة. .... 452
ربط ضريبي - مشتريات خارجية أخرى - مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - غرامة التأخير - مبالغ مسددة. .... 457
ربط ضريبي - مصاريغ معاد تحميلاها غير مؤيدة مستندًا - ضريبة الاستقطاع - المصاريغ المدرجة على أساس تقديري - المصاريغ غير جائزة الجسم. .... 465
ربط ضريبي - الديون المعدومة - اعتماد رصيد دائن غير صحيح. .... 469

474 .....	ربط ضريبي - مصاريف غير مؤيدة بمستندات - المزايا والمكافأة - غرامة التأخير.....
480 .....	ربط ضريبي - استئجار آلات ومعدات - حديد وتسليح - الغرامات - الربط على إعانت ومساعدات - فرق الخسائر المتراكمة - الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية.....
486 .....	ربط ضريبي - احتساب هامش ربح تقديري - غرامة التأخير في السداد - غرامة التهرب الضريبي.....
490 .....	ربط ضريبي - مقاولون من الباطن - الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية - غرامة التأخير.....
496 .....	ربط ضريبي- تعديلات تسعير المعاملات- غرامة التأخير- سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية- عمالء طرف ثالث- الإيرادات الموحدة للمجموعة- رصيد الدفعات المقدمة من العملاء- الحركة المدينة والدائنة- صافي الربح.....
507 .....	ربط ضريبي - رسوم مدرسية - بدل مستحق للموظفين - الإقرارات الضريبية - غرامات التأخير- عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - رفض اعتراف المدعية.....
511 .....	ربط ضريبي - غرامة التأخير في السداد - الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة - إلغاء إجراء المدعي عليها.....
515 .....	ربط ضريبي - خطاب التعديل غير المسبب - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود.....
519 .....	ربط ضريبي - تسبب الربط - التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها.....
523 .....	ربط ضريبي- انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي- هامش ربح تقديري- إيرادات المشروعات- عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات- غرامات التأخير- التهرب الضريبي - إلغاء قرار المدعي عليها.....
528 .....	ربط ضريبي - فروقات استهلاك - ضيافة ونظافة - فروقات إصلاح وصيانة - صافي الربح - الأصول الثابتة - جدول الإهلاك.....
533 .....	ربط ضريبي - التقاصد - فروق الاستيرادات - إلغاء قرار المدعي عليها.....
539 .....	ربط ضريبي - احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها - غرامة التأخير والإخفاء - ضريبة الأرباح الرأسمالية - الغرامة المرتبطة بالبند سقطت بسقوط أصلها.....
543 .....	ربط ضريبي - إيرادات عقود - عدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة - المصاريف التشغيلية - أجور مباشرة - مصبعيات أعمال - أثمان مواد وخامات - مصاريف جائزة الجسم - القوائم المالية لأعوام الخلاف - رفض الاستئناف.....
547 .....	ربط ضريبي - مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى - اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحديدها من جهات مناسبة - اعتماد مصاريف المعدات - غرامة التأخير - تقديم ما يثبت دفع المصاريف.....
553 .....	ربط ضريبي - التقاصد في ضريبة الاستقطاع - مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة - الموظفون لعام 2013م - المشتريات الخارجية - الرسوم الجمركية لعام 2014م - إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م - التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م - مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م - عدم حسم المدفوعات - ضريبة الاستقطاع - غرامات التأخير - إثبات انتهاء الخلاف.....
558 .....	ربط ضريبي - توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين - ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشركين - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المدة النظامية - رفض الاستئناف.....
561 .....	استئناف - ربط ضريبي - الربح الجزافي - قوائم مالية - عدم التحقق من المستندات الثبوتية للتکاليف والمصروفات ومدى ارتباطها بالنشاط من عدمه - رفض الاستئناف.....
565 .....	استئناف - ضريبة الدخل - الموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح - فرض الضريبة بموجب مرسوم ملكي - الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري - رفض الاستئناف.....
	استئناف - رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة - هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50% - إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة - دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة - تكاليف إشراف بدون مستندات - مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد -

مصروفات سيارات غير معتمدة - الخسائر المرحلة المعدلة - عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به - فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة - إضافة المخالفات - فروق عمالة - فرق إيجارات لا تخص الفترة - ربح مشتريات خارجية - مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية - خصم مسموح به - مخصص الضريبة - مخصص ترك الخدمة لعام 2015م.....	568
استئناف - قوائم مالية مصادق عليها من محاسب قانوني - قبول الحسابات والقوائم المالية التي تقدم بعد انقضاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار - عدم التمكن من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة - تقديم المراجعة فور الحصول عليها - وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.....	578
استئناف - ربط ضريبي - ضريبة الاستقطاع - ضريبة الأرباح الرأسمالية - غرامة التأخير - غرامة عدم تقديم الإقرار - بيع حصة الشرك الأجنبى إلى المشتري - التابع يسقط بسقوط المتبوع.....	581
استئناف - حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوتة - استبعاد الرواتب والأجور - غرامة التأخير - الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة - تقديم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني.....	586
استئناف - تقديم الاعتراض خلال البريد الإلكتروني - تقديم التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة - تأكيد استلام الاعتراض عبر البريد الإلكتروني - وجود ما يثبت صحة دفع المكلف - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.....	591
استئناف - ربط ضريبي وضريبة استقطاع - عدم حسم ضريبة الدخل - عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع - التقادم الخمسى - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح - احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة مما ورد في الإقرار - غرامة التأخير - قبول الاستئناف موضوعاً.....	594
استئناف - الاستيرادات - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الندم الدائنة - إثبات انتهاء الخلاف.....	598
استئناف - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الندم الدائنة - عقود العمل - قسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين - بدل الطعام - بدل النقل - شهادة من المحاسب القانوني المختص - قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية - البدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية.....	604
استئناف - الربط الضريبي - ضريبة الدخل التقديرية - انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي - غرامات التأخير - المدة النظامية (التقادم) - صدور الريوط بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات - اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي يُتيح لها والكافية لحمل قضاها.....	609
استئناف - ربط ضريبي - ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيمة مرتبطة - غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع - ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية - النص الخاص مقدم على العام - إذا سقط الأصل سقط الفرع.....	613
استئناف - الربط الضريبي - فرق مصاريف الرواتب والأجور - تعديل الأرباح بين مصاريف تعقيب - اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي يُتيح لها والكافية لحمل قضاها.....	617
استئناف - ربط ضريبي - عدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) - فروق المشتريات الخارجية - مصاريف الضيافة - تعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً- غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي يُتيح لها والكافية لحمل قضاها - رفض الاستئناف.....	621
استئناف - ربط ضريبي - فرق الاستيراد - التبرعات - الغرامات والمخالفات - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي يُتيح لها والكافية لحمل قضاها - رفض الاستئناف.....	624
استئناف - ربط ضريبي - اقتراض دخل تأجيري إضافي - قبول المدعى عليها لطلبات المدعية-رفض الاستئناف.....	627
استئناف - ربط ضريبي تقديرى - غرامة التأخير - رفض الاستئناف.....	630
استئناف - التقادم الخمسى - إضافة فروقات رواتب وأجور - إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية - إضافة بنود المصروفات لصافي الربح - الخسائر المرئلة المعدلة - الديون المعدومة - غرامات التأخير - رفض الاستئناف.....	633

استئناف - بيط ضريبي- فروق الاستهلاك - رفض الاستئناف.....	637 .....
استئناف - بيط ضريبي - إرافق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض - تقديم المستندات الداعمة - قبول الاستئناف.....	640 .....
استئناف - بيط ضريبي – إهدار الحسابات – غرامة التأخير في سداد الضريبة – قبول الاستئناف شكلاً ورفضه موضوعاً.....	643 .....
استئناف - الربط الضريبي - فروقات استهلاك - مكافآت وحوافز - فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة - الخسائر المرحلة - الغرامات.	
645 .....	
استئناف – بيط ضريبي – مخصص الديون المشكوك في تحصيلها – فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة – التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة – غرامة تأخير.....	650 .....



## المقدمة

الحمدُ لله رب العالمين، والصلوة والسلام على أشرف المرسلين وختام النبيين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه والتابعين، وبعد:

تتقدم الأمانة مجدداً باعتزاز بنشر القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجماركية وذلك لسنة 2023م، والتي تعكس الالتزام الدائم بتقديم الجهد والمنافع الهدافة لتنظيم وإبراز دور الأمانة في نشر القرارات التي تصدرها اللجان بعد تصنيفها وتبويتها. ويأتي هذا النشر استمراً لما سبق وأن قامت الأمانة بنشره من قرارات اللجان للأعوام الماضية؛ التزاماً من الأمانة بإتمام دورها في إبراز النتاج القضائي من القرارات التي تصدرها لجان الفصل والاستئناف، وتأكيداً لحرصها على تعزيز الثقافة الحقوقية في مجال الزكاة والضريبة والجمارك.

إن من نافلة القول أن ما تقوم به اللجان القضائية من جهود، وما يصدر منها من قرارات إنما يشكل في مجموعه ثروة فقهية وعددية لا تُقدر بثمن، وحصيلة ينبغي الاهتمام والعناية بها. وفي ظل الثورة التجارية والصناعية التي تعيشها المملكة العربية السعودية في ظل رؤية المملكة 2030م أشكل على الكثيرين العديد من النوازل في القضايا الزكوية والضريبية والجماركية ، ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، فقد سعت إلى تكوين أساس متين ومرجع لأعضاء اللجان والمكلفين والمهتمين، من خلال نشر القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجماركية لسنة 2023م، بما يساهم بشكل فعال في خدمة التزاعات الزكوية والضريبية والجماركية؛ الأمر الذي يحدُّ من الإطالة في نظر الدعاوى، ويسهم في مواجهة التحديات الجديدة في مجالات الزكاة والضرائب والجمارك. ونحن كأمانة عامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية نسعى جاهدين لتوفير الأسس والتوجيهات القوية لأعضاء اللجان وجميع المعنيين بهذه القضايا. كما أن الأمانة تدرك تماماً القيمة العظيمة لنشر القرارات التي تصدر عن اللجان الزكوية والضريبية والجماركية، والتي تمثل قيماً لا تقدر بثمن، وهي نتاج الجهد الدؤوب والعميقة التي تبذل لتحقيق العدالة والحق، حيث تسهم تلك التدابير في إيصال ما استقرت عليه اللجان من قرارات، والذي سينعكس على اختصار وقت التقاضي بالنسبة للمتعاملين، وتحفيض 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.

نَسَأَ اللَّهُ عَزَّ وَجَلَّ - أَنْ يَكُونَ عَمَّا خَالَصَ لِوَجْهِهِ الْكَرِيمِ، وَأَنْ يُسَدِّدَ الْجَهْدُ، وَيُوَفِّقَ الْمَسَاعِيَ لِمَا فِيهِ الْخَيْرُ، إِنَّهُ جَوَادٌ كَرِيمٌ.



## كلمة سعادة الأمين العام للجان الزكوية والضريبية والجمรية

الحمد لله وحده، وبعد:

انطلاقاً من رؤية وقيم الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمرية، والتي أخذت على عاتقها التميز بالقدرة على حل المنازعات الزكوية والضريبية والجمرية، وتبني أساليب مبتكرة وفعالة، وتعزيز الشفافية والحيادية، وتنمية التعاون بين أطراف المنظومة الزكوية والضريبية والجمرية، والقيام بذلك بدور فعال في رفع كفاءة النظر القانوني، وذلك بهدف تمكين اللجان الزكوية والضريبية والجمرية من الفصل الناجز في المنازعات المنظورة أمامها، وتقديم الدعم والمساندة للجان في كافة المراحل بإجراء الدراسات والأبحاث، وخدمة المكلفين بتوضيح الأنظمة والقرارات والسباق القضائية، وتحديثها بشكل دوري.

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

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

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

وإن ما تقوم به الأمانة العامة -وفقاً لدورها من خلال نشر هذه القرارات النهائية- ما هو إلا تأكيد على سمعها الحيث ل لتحقيق كل ما من شأنه رفع مستوى العدالة بما يليق بها، وذلك بفضل دعم وتوجهات القيادة المباركة التي لا تألو جهداً في دعمها السخي للبيئة التشريعية والتنظيمية.

وفي الختام، أتقدم بالشكر الجليل لولي 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 بواهر الشكر لمنسوبي الأمانة العامة على جهودهم المتميزة في إصدار هذا المنتج الذي أرجو أن يحقق أهدافه، وأن يكون إضافة نوعية في المجال القانوني.

الأمين العام

عبد الله بن عبد الرحمن السحيباني



## منهجية العمل:

اهتمت الأمانة العامة بنشر وانتقاء الأحكام ذات الطابع الشمولي لموضوعاتها بما يحقق الفائدة المرجوة. ونظرًا إلى أهمية توصيف الدعوى المنظورة أمام اللجان الزكوية والضريبية والجمรكلية وأثره على الاستدلال والاستناد عند التأسيس للقرار؛ باعتباره النتيجة التي ينشدها أطراف الدعوى، وما للدعوى الزكوية والضريبية والجمركلية من وقائع وملابسات مختلفة؛ ما يستوجب معه تبويب القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركلية، ليتسنى للأطراف والمهتمين الاطلاع على رأي اللجان في تلك الواقع.

وانطلاقًا من دور الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركلية في تبني وتطبيق مبادئ التحسين والتطوير المستمر في إدارة المنازعات الزكوية والضريبية والجمركلية؛ بهدف تمكين الفصل الناجز في تلك المنازعات، فقد أولت العناية والاهتمام في تبويب ونشر القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركلية. وعليه فقد تطلب الأمر العمل على إيجاد خطة مُحكمة؛ لإخراجها في أسلوب سهلٍ وميسور. وقد قسم العمل إلى عدة مراحل وفق ما يلي:

- جرى جرد القرارات الصادرة من اللجان الزكوية والضريبية والجمركلية جرداً دقيقاً خلال عام 2023م، والقرارات الصادرة في عام 2022م التي لم تضمن بمتونات 2022م.
- وضع كلمات مفتاحية لتسهيل عملية البحث من خلالها.
- وضع ملخص للقرار يتم فيه اختصار أهم ما جاء في القرار.
- حصر الأسانيد التي استندت إليها الدائرة مصدرة القرار.
- تصنیف القرارات موضوعياً بما يناسها ووضعها تحت التصنيف الأكثر علاقه.
- وضع اسم الدائرة مصدرة القرار، ورقم قرار دائرة الفصل، ورقم الدعوى، وتاريخ صدور القرار، وأيضاً فترة الربط.
- التحقق من حذف كافة البيانات الدالة على أطراف الدعوى، أو أطراف أخرى دون التأثير على القرار.
- التتحقق من سلامية القرار من الناحية اللغوية والإملائية.
- اعتمدت الأمانة في تصنيفها وفهرستها للقرارات من الناحية الموضوعية على موضوعات النظام بحيث تدرج القرارات عند توزيعها بحسب وردوها في النظام.
- اعتمدت الأمانة على منهجية استبعاد القرارات المتشابهة حيث إن ضابط التشابه لديها أن تتفق ببند القرارات وطلبات الدعوى والحكم فيها وإن اختلف أطرافها.
- التقى ببنص القرار ويشمل ذلك وقائعه وأسبابه ومنطوقه، بدون أي إضافة أو تعديل عدا الأخطاء الإملائية وال نحوية.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2044)

الصادر في الدعوى رقم (68052-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي تقديرى - احتساب الضريبة طبقاً للقوائم المالية المدققة - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بنددين:  
الأول: الربط التقديرى لعام 2019م؛ حيث ذكرت المدعية أنها تمسك قوائم مالية وتطالب باحتساب الضريبة طبقاً  
للقوائم المالية المدققة لعام 2019م، حيث ذكرت أنها لا تعلم من أين حصلت الهيئة على تلك المبالغ. ثانياً: غرامة  
التأخير: وأشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدّمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن  
غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدها  
عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام  
ضريبة الدخل - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعى عليها لم تقدم ما يثبت قيام المدعية بممارسة النشاط  
خلال الأعوام محل الاعتراض، خصوصاً أن لها النفاذ على بيانات تمكنها من إثبات ذلك من خلال الرجوع بشكل مباشر  
ومستمر إلى أي معلومات لها صلة مباشرة بالملكي يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث ثُبّين حجم استيراداتها وعقودها...  
- مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (1/77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، والآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 17/02/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 23/12/1439هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا للمدعي/ شركة ..., شركة شخص واحد، سجل تجاري رقم (...), بموجب الوكالة رقم (...), تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في بنددين؛ البند الأول: الربط التقديرى لعام 2019م، البند الثاني: غرامة التأخير. وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد جاء فيها أن بنود الدعوى تنحصر في بنددين؛ البند الأول: الربط التقديرى لعام 2019م، ووضحت الهيئة أن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة الفرعية (أ) من الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث إنه تم الربط على المكلف بالأسلوب التقديرى لعدم تقديم الإقرار والقوائم المالية إطلاقاً، وعليه تمت محاسبة المكلف بالأسلوب التقديرى، ولا كانت الهيئة قد أجرت ربطها تقديرياً ابتداءً، ومارست صلاحيتها وحقها المشروع الذي كلفها به النظام في ظل غياب الإقرار والقوائم التي لم تقدم عند إجراء الربط، فإنه يتضح صحة إجراء الهيئة وقت الربط. وفي شأن البند الثاني: غرامة التأخير، ووضحت أنها فرضت غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل؛ لذا تتمسك الهيئة بصحمة إجراءها.

وفي يوم السبت الموافق 14/02/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر/ ..., بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعاة بموجب عقد تأسيس (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى)، وحضرت/ ..., بصفتها ممثلة للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى). وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المؤدعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجاب بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعي عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وطلبت الإمهال للرد على دعوى المدعية من الناحية الموضوعية في حال تم تجاوز الدفع الشكلي. وعليه أجلت الدائرة استكمال نظر هذه الدعوى إلى يوم الإثنين الموافق 16/02/1444هـ، الساعة الرابعة مساءً، على أن تُودع المدعى عليها لدى الأمانة العامة للجان ما طلبت ممثلتها الإمهال من أجله، وذلك في مدة أقصاها نهاية دوام يوم الأحد الموافق 15/02/1444هـ، على أن يتضمن رد المدعى عليها آلية إجراءها للربط محل الخلاف والأساس النظامي لذلك.



وفي يوم الثلاثاء الموافق 17/02/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وحضر /...، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعية بموجب عقد تأسيس (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى)، وحضرت /...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفویض (مرفقة صورة منه في ملف الدعوى). وبسؤال ممثلة للمدعى عليها عما طلبت الإمهال من أجله في الجلسة السابقة، ذكرت أنه سبق للمدعي عليها أن أودعت ردها في شأن دعوى المدعية لدى الأمانة العامة للجانب، وبسؤال الطرفين عما إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجاباً بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17/28/577)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبيّن الآتي:

#### من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتبع قبول الدعوى شكلاً.

#### ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بندين، وبيانهما كالتالي:  
أولاً: الربط التقديري لعام 2019م.

يكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إلغاء المدعي عليها بالربط التقديري، حيث ذكرت المدعية أنها تمسك قوائم مالية، وتطالب باحتساب الضريبة طبق القوائم المالية المدققة لعام 2019م، حيث ذكرت أنها لا تعلم من أين حصلت الهيئة على تلك المبالغ، حيث إن الفرع لم يمارس النشاط خلال العام، ولا يوجد نشاط غير دفع إيجار المكتب، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة، في حين دفعت المدعي عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث إنه تم الربط على المكلّف بالأسلوب التقديري لعدم تقديم الإقرار والقوائم المالية إطلاقاً، وعليه تتمسك بصحة إجراءها.



وبناءً على ما تقدم، فإن المكّف هو من يمارس نشاطاً يخضع لجباية الزكاة، وبعد اطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، فإن المدعى علّمها لم تقدم ما يثبت قيام المدعية بممارسة النشاط خلال الأعوام محل الاعتراض، خصوصاً أن لها النفذ على بيانات تمكّنها من إثبات ذلك من خلال الرجوع بشكل مباشر ومستمر لأي معلومات لها صلة مباشرة بالمكّف يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث، تُبَيَّن حجم استيراداته وعقوده وعمالته والقروض والإعانت الحاصل عليها وببيانات ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى معه الدائرة –وفي ظل استحضارها للبراءة الأصلية للمكّف، وفي أن الأصل العدم، وأن للمال حرمة لا يمكن المساس بها إلا بنص شرعي أو نظامي واضح صريح– أن عجز المدعى علّمها عن تقديم ما يثبت ممارسة المدعية للنشاط خلال الأعوام المُتَرَّضَّ عليها على الرغم مما تملكه من نفاذ لتلك البيانات، هو قرينة قوية تستدِّع عدم ممارسة المدعية لنشاطها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها المتعلق بالربط محل الدعوى.

#### ثانياً: غرامة التأخير.

يكمن الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض غرامة تأخير على البند المعتبر على إليها أعلاه، حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتاج تعمدها عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، ومن ثم تطالب الهيئة بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير، في حين دفعت المدعى علّمها بأنّها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعده النظامي، وتتمسك بصحّة إجرائها.

وقد نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، على أنه: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكّف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، ونصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

وبناءً على ما تقدم، انتهى قرار الدائرة في البند (أولاً) إلى إلغاء قرار المدعى علّمها؛ الأمر الذي يتبعه معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى علّمها في هذا البند لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- إلغاء قرار المدعى علّمها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ...، رقم مميز (...), المتعلق بالربط محل الدعوى.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الإثنين الموافق ...هـ موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسليمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1930)

الصادر في الدعوى رقم (I-57430-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - الإزدواج الزكوي - عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية - فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - إلغاء قرار المدعى عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بنددين؛ الأول: بند الربط التقديري: أشار المدعى إلى أن الوضع الضريبي للمؤسسة منتهٍ منذ عام 2018م، وحيث إن الشركة تخضع للزكاة اعتباراً من تاريخ تسجيلها في السجل التجاري، فإن احتساب الزكاة على المؤسسة يؤدي إلى الإزدواج الزكوي، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، ثانياً: بند غرامة التأخير: أشار المدعى إلى عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية، وعليه فإنه لا يجب تطبيق غرامات تأخير السداد عن التعديلات الواردة بالربط، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المؤسسة تم تحويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة ...، وحيث إن الشركة تحمل رقم السجل التجاري للمؤسسة باسم (شركة ...)، فإنه يتبع لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها. فيما يتعلق بالبند الثاني، فحيث انتهى قرار الدائرة في البند الأول المتعلق بالربط التقديري إلى إلغاء قرار المدعى عليها. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ
- المواد (3/ج)، (3)، (3/63)، (3/67)، (1/68)، (3/6)، (3)، (1/71)، (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء 11/02/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكِّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 23/12/1439هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ ...م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن المدعي/...، هوية مقيم رقم (...), بصفته شريكًا في شركة ...، سجل تجاري رقم (...), بموجب الوكالة الصادرة من العففة التجارية الصناعية بالمنطقة الشرقية برقم (...). وتاريخ ...هـ، تقدم باعتراضه على الرابط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجاب في شأن احتساب ربط ضريبي تقديري على نشاط المؤسسة لعام 2019م رغم تحويلها إلى شركة (الوعاء الضريبي): قامت المدعي عليها باحتساب الضريبة على المكلّف بالأسلوب التقديري على النشاط المؤسسة (...) لعدم تقديم المكلّف الإقرار والقوائم المالية لعام 2019م في الموعد النظامي كما يلي: الوعاء الضريبي (20%) هو (1,385,175) ريالاً، وعليه تم الرابط على المكلّف (6,925,879.42) ريالاً، ومبلغ الضريبة بواقع (%) هو (67) من نظيره. واستناداً إلى المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتمسك المدعي عليها بصحة إجراءها، حيث لم يُخطر المكلّف المدعي عليها بتحويل النشاط إلى شركة ذات مسؤولية محدودة، ولم يقدم طلب إغلاق الرقم المميز لنشاط المؤسسة، كذلك لم يقدم طلب تسجيل الشركة عبر البوابة الإلكترونية للهيئة، ولم يستخرج الرقم المميز لها حتى تاريخه، وأضافت أن الوضع الضريبي لنشاط المؤسسة متغير حتى ...م، وقد تم رفع القوائم المالية المعتمدة للشركة لعام 2019م عبر نظام (قوائم) بتاريخ ...هـ، وهي الرقم المميز لنشاط المؤسسة، حيث تم الرابط التقديري لنشاط المؤسسة في ...هـ، أي قبل رفع القوائم المالية لنشاط الشركة. وفي شأن غرامة التأخير: تم فرض غرامة تأخير السداد طبقاً للمادة (68) من نظام ضريبة الدخل، وأحكام المادتين (67) و(68) من لائحته التنفيذية، وعليه تطلب المدعي عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إغفال باب المراجعة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 11/02/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرتها/...، هوية وطنية رقم (...), بصفتها وكيلة عن المدعي بموجب وكالة رقم (...), وتاريخ ...، الصادرة من ...، وحضرتها/...، هوية وطنية رقم (...), بصفتها ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...), وتاريخ ...هـ وبسؤال وكيلة المدعي عن دعوى موكلها أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواه المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك أجاب بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعي عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعي عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجابت بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17/28/577)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كان المدعي يهدف من دعوته إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تقدم بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتَعَيَّن قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمُّها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيَّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل في بندين، وبماهما كالتالي:

أولاً: بند الربط التقديرى.

يكمن الخلاف في اعتراف المدعي على إجراء المدعي عليها بإصدار الربط الضريبي التقديرى لعام 2019م، حيث أشار المدعي إلى أن الوضع الضريبي للمؤسسة منهٌ منذ عام 2018م، وعليه يؤكد أن أحكام الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي المتعلقة بالتهاون الضريبي لا تنطبق على حالة المؤسسة، حيث تم تحويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة بتاريخ ...هـ، أي خلال عام 2019م، وحيث إن الشركة تخضع للزكاة اعتباراً من تاريخ تسجيلها في السجل التجاري، فإن احتساب الزكاة على المؤسسة يؤدي إلى الإزدواج الركوي، وأضاف أن تأخير المؤسسة في إخطار الهيئة بتحويل نشاطها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة لا يُعدُّ مبرراً كافياً لمحاسبتها بالأسلوب التقديرى، حيث إن النظام الضريبي لم ينص على المحاسبة التقديرية باعتبارها عقوبة في حالة تأخير الإقرار، وأشار إلى تقديم المؤسسة نسخة من الإقرار الزكوي للشركة، وكذلك القوائم المالية المعتمدة لعام 2019م طي اعترافها المقدم على الربط أمام المدعي عليها، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل.

وقد نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي على أنه: "للهايئة الحق في الربط الضريبي على المكلَّف بالأسلوب التقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلَّف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، ونصت الفقرة (3/ج) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ



1425/01/15 على أنه: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ج- عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة (57) من هذه اللائحة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها على الآتي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أي جراءات 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، فإن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي ويلزمه أن يقدم ما يؤكد صحته، وفي حال عدم تقديم المستندات الثبوتية لصحة إقراراته، فإن للمدعي عليها الحق في إجراء الربط التقديري عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبيّن لها- وفقاً لإفاده المدعي في لائحة دعواه- أن المؤسسة تم تحويلها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة لشركاء ... الجنسية اعتباراً من تاريخ ...هـ الموافق ...م، وحيث إن الشركة تحمل رقم السجل التجاري للمؤسسة باسم (شركة ...)، فإنه يتعين لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

#### ثانياً: بند غرامة التأخير:

يمكن الخلاف في فرض المدعي عليها غرامة التأخير، حيث أشار المدعي إلى عدم استحقاق أصل الضريبة التقديرية، وعليه فإنه لا يجب تطبيق غرامات تأخير السداد على التعديلات الواردة بالربط، وأضاف أن فرضها يبدأ من اليوم (الثلاثين) من بعد الانتهاء من إجراءات الاعتراض وفقاً لإجراءات الاستئناف المحددة من نظام ضريبة الدخل، بينما دفعت المدعي عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، على أنه: "يضاف 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. هـ التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بـ (عشرة) أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد، الواردة في المادة (68) من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع". كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من ذات اللائحة على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجربها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة، ومن ضمن ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تتحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بمائة (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، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرِّها المدعي عليها، وحيث انتهى قرار الدائرة في البند (أولاً) المتعلق بالربط التقديري إلى إلغاء قرار المدعي عليها، فإنه يتعيَّن لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند المتعلق بغرامة التأخير لسقوطه أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- إلغاء قرار المدعي علَّمها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي / ...، رقم مميٰز (...)، المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ...هـ، موعدًا للتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يومًا من اليوم التالي لتاريخ تسليمه، بحيث يصبح نهائًّا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5882)

الصادر في الدعوى رقم (72147-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي تقديرى - تعديلات تسعير المعاملات - المكلف لا يدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية للشريك - غرامات التأخير - معاملات مع أطراف مرتقبة - إلغاء قرار المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي 2019م في بندين: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديرى باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وغرامات التأخير - أجبت الهيئة فيما يخص البند الأول بأن المكلف لم يقم بتزويدها بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، ولم تعتمد التحليل المقارن لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة، ولا توجد معاملات مباشرة مع ... طرف الاختبار وشريك خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر، وأن المكلف لا يدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية للشريك، وتبين وجود معاملات مع أطراف مرتقبة خلال عامي 2015 و2016، وفيما يتعلق بالبند الثاني أجبت بأنها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسدة في الموعد النظمي - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول أن المدعية قدّمت المستندات المطلوبة، وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، وفيما يخص البند الثاني ثبت سقوط أصل فرض الضريبة. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المواد (13/ب) و(62) و(63/أ) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (9/أ) و(11/أ) و(3/57) و(3/67) و(71/أ) و(68/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ
- المواد (4/ب، ج) و(6/أ) و(7) و(12) و(15) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (19-1-6)، وتاريخ 25/05/1440هـ، الموافق 31/01/2019م

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800)، وتاريخ 25/04/1442هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجامعة الضريبة بالرقم أعلاه، وبتاريخ 21/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...، بصفته وكيلًا عن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...، تقدم باعتراضها على الرابط الضريبي 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بنددين:

**البند الأول:** تعديلات تسعي المعاملات وإجراء الرابط التقديرى باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في قيام الهيئة بتعديلات على تسعي المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف، ومحاسبة الشركة عن ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبناء على حركة حساب شركة ... في إطار إيضاحات المعاملات مع أطراف ذات علاقة في القوائم المالية المدققة للسنة المالية 2015-2016م التي استندت إليها الهيئة في إجرائها، أن الشركة لم تدخل في معاملات مع شركة ... خلال الأعوام المذكورة، وقد أرفقت المدعية جدولًا تفصيليًّا لحركة حساب شركة ...، وأشارت إلى أن العمليات الظاهرة هي تسوية معاملة سنة سابقة (2014م)، ودفعه مسبقة لمشتريات مستقبلية (تم عكسها في عام 2016م)، وفيما يتعلق بالمعاملات الظاهرة لا ينطبق عليها تعليمات تسعي المعاملات في المملكة العربية السعودية، حيث لا يوجد تبادل سلع أو خدمات، لأنها عملية تعديلات وإلغاء دفعات، ومن ثم في معاملات لا تتطلب تحديد سعر محايده، ومرفق لكم في ملحق رقم 4 القوائم المالية لشركة ... التي توضح أن الشركة لم تدخل في معاملات متعلقة بنقل بضائع أو غيره في السنطين 2015م و2016م، وعليه طالب المدعية بإلغاء تعديلات الهيئة وقيامها باعتبار ... طرفًا مختبرًا فيما يتعلق بالمعاملات المذكورة، وأشارت المدعية إلى أن الشركة هي شركة وحدات كهربائية من طرف مرتبط، وهي ... باعتبارها شركة مبيعات تمتلك حقوق توزيع المنتجات في الشرق الأوسط، ومرفق جدول يوضح طبيعة المعاملات، ووفقاً للوائح تسعي المعاملات في المملكة وإرشادات تسعي المعاملات يجب إجراء تحليل السعر المحايده في حالة وجود معاملة مع طرف مرتبط، وفي هذاخصوص، وبناءً على ما سبق، يتضح أن المعاملة يمكن أن تكون ترتيبًا أو تفاهماً أو اتفاقًا لدى ...، وممارسة متبادلة مع ... لشراء الوحدات الكهربائية، ولكن لا توجد أي ترتيبات بين ...، وهي جزء من مجموعة ...، وعند نقل البضاعة من ... إلى ... تعمل ... بشكل مستقل، ولا يوجد أي تأثير أو اتصال أو اعتبار بين ... و...، ولا يوجد أي دليل وثائقى من الهيئة يوضح وجود تعاملات بين ... و...، وعليه طالب المدعية بعدمأخذ التعاملات مع شركة ... في أثناء اختبار السعر المحايده، حيث قامت الشركة بشراء الوحدات من ...، وعليه يجب إعدادها باعتبارها طرفًا مختبرًا، وتم إرفاق تحليل وظيفي لأطراف الاختبار.

**البند الثاني:** غرامات التأخير.



حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها باحتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعرض عليها أعلاه، حيث أشار في مذكرة دعوه إلى أنه قدم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمده عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، ومن ثم تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بمذكرة رد جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراءربط التقديرى باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة: قامت الهيئة بدراسة وإعداد تقرير تسعير المعاملات للمكلف عن الأعوام 2015م إلى 2019م بعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... الواقعه في المملكة العربية السعودية، وتوصلت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إلى أن هامش الربح الذي على المكلف دفعه إلى الطرف المرتبط "... " بصفته منشأة التصنيع التعاقدى والطرف قيد الاختبار خلال الأعوام محل الاعتراض لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد للشركات المماثلة غير الخاضعة للسيطرة، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بإجراء ربط تقديرى اعتمدت فيه ربحاً تقديرياً بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة للسنوات محل الفحص، حيث نتج عنه التعديلات أدناه (مرفق جدول في مذكرة المدعي عليها يوضح التعديلات)، وبالاطلاع تبين للهيئة أن الطرف الأقل تعقيداً ينبغي أن يكون هو الطرف قيد الاختبار "... "، وقررت الهيئة اختيار طريقة التكلفة الإجمالية مضافة إليها هامش الربح بدلاً من طريقة سعر إعادة البيع التي يتبعها المكلف ولم تعتمد تحليل المقارنة المقدم من قبل المكلف، وذلك لأن المكلف لم يقدم بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، حيث طلب من المكلف التالي: 1- الاتفاقيات مع الأطراف المرتبطة. 2- المعلومات المالية لطرف قيد الاختبار .... 3- أساس التكلفة الإجمالية والفوائير من الطرف قيد الاختبار التي تم على أساسها احتساب هامش الربح الإجمالي. بالإضافة إلى أن الهيئة لم تعتمد التحليل المقارن المقدم من قبل المكلف "2008-2012" لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة "2015-2019"، كما تبين للهيئة أنه لا توجد معاملات مباشرة مع "... طرف الاختبار وشريك بنسبة 10% في رأس مال المكلف" خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر ... ليكون وسيطاً يمثل منشأة التوزيع في الشرق الأوسط، كما أنه وفقاً للملف الرئيسي فإن المكلف لا يقوم بدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية لـ "... شريك بنسبة 90% في رأس مال المكلف" ، ذلك لكون المكلف يدفع سعراً محايضاً للطرف المرتبط الوسيط، الذي يقوم بدوره بدفع رسوم الإتاوة وما يرتبط بها من رسوم إدارية نيابة عن المكلف، بما يعني أن السعر المدفوع للطرف المرتبط الوسيط "... يتضمن: 1- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التصنيع التعاقدى. 2- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التوزيع/المبيعات. 3- إتاوات أو رسوماً إدارية لـ ... ليتم دفعها بالنيابة عن المكلف. وعليه تم تقدير نسبة ربح تقديرية بواقع 40%， وفيما يتعلق بأنه لا توجد معاملات مع أطراف مرتبطة في السنة المالية 2015-2016م، فالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف إيصال "2015-2016" و"2016-2017" في القوائم المالية المدققة والمتعلقة بمعاملات أطراف ذات علاقة يلاحظ وجود حركة خلال عامي 2015 و2016 على حساب ...، حيث يتبيّن من خلال ما سبق وجود معاملات مع أطراف مرتبطة تمت خلال الفترة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامات التأخير: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعود النظامي، ويتمسك المدعي عليه بصحة إجرائه.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالناء على الخصوم حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...), وحضر/...، هوية وطنية رقم (...), بصفته



ممثل المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...)، وتاريخ ....، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك أجاب بأنه يتمسّك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما يوْدَان إضافته أجاباً بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17/28/577)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/6/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، فإنه يتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

## ومن حيث الموضوع:

بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2019م، وينحصر اعتراف المدعية في بنددين:

البند الأول: تعديلات تسعي المعاملات وإجراء الربط التقديرية باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها تحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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، تُمكِّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ووفقاً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت 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، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصنوف الذي لم يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء



الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، واستناداً إلى المادة (62) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره"، واستناداً إلى الفقرة (أ/2) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي التي نصت على أنه: "أ- لغرض تحديد الضريبة، للهيئة الحق في: 2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقة"، واستناداً إلى الفقرة (ج) من نفس المادة التي نصت على أنه: "ج- يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيرادات والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وبالاستناد إلى أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 1- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائد عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً"، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: ب- أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة لمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لم تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، ونصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (19-1-6)، وتأتي في الفقرتين (ب) و(ج) من المادة الرابعة، الموافق 25/05/2019م، في تاريخ 31/01/2019م، في المادتين (14) و(15) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: "ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل عوائدهم الضريبي ليتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج- تكون الهيئة الجهة المسئولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد إذا ما كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات"، ونصت المادة (7) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة على: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي: 1- طريقة السعر المقارن: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين السعر المحدد للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة والسعر المفروض للممتلكات أو الخدمات المنقولة في معاملة مستقلة مماثلة. 2- طريقة سعر إعادة البيع: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهاشم الذي يحقق مشترى الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهاشم الذي يتحقق في معاملات وإعادة بيع مماثلة بين أشخاص مستقلين. 3- طريقة التكلفة الإجمالية مضافة إليها هامش الربح: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين هامش الربح التكاليف المتکبدة بشكل مباشر وغير مباشر في توريد الممتلكات والخدمات بموجب معاملة بين أشخاص ذوي علاقة مع هامش الربح التكاليف المتکبدة بشكل مباشر أو غير مباشر في توريد الممتلكات أو تقديم الخدمات بموجب معاملة مستقلة ومماثلة. 4- طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال: التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل



عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة.

5- طريقة تقسيم الأرباح: يتم من خلالها التخصيص لكل شخص ذي علاقة مشارك في معاملة بين أشخاص مرتبطين جزءاً من الأرباح (أو الخسائر) المشتركة الناتجة عن تلك المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يحصل عليها الشخص المستقل أو يتوقع الحصول عليها من معاملة مستقلة قابلة للمقارنة. عندما يُحدَّد المقابل المالي للوظائف التي يؤديها شخص ذو علاقة فيما يتعلق بمعاملة بين أشخاص مرتبطين على أساس السعر المحايد باستخدام إحدى الطرق المعتمدة، يجب تطبيق طريقة تقسيم الأرباح بناءً على الأرباح المشتركة المتبقية بعد سداد المقابل لهذه الوظائف.

ب- بشكل عام لا يكون لأي من الطرق المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة أي أفضلية في التطبيق، وللهيئة الحق في إصدار ووضع ضوابط فيما يتعلق بتحديد طريقة تسعير المعاملات الملائمة في الدليل الإرشادي ، وحيث نصت المادة (12) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتسويات والتعديلات من قبل الهيئة على: "أ- لا يجوز للهيئة عمل تعديل أو تسوية على معاملة بين أشخاص مرتبطين أو المعاملات المجمعـة وفقاً لأحكـام المادة العاشرـة من هذه التعليمـات إذا رأـت الهيئة أن المؤشر المالي المستمد من تلك المعاملـات الذي تم توثيقـه بالاستناد إلى طريقة تسعير المعاملـات المناسبـة وفقـاً لأحكـام الفصل الرابع من هذه التعليمـات يقع ضمن نطاق السـعر المحـايد. ب- يجوز للهـيئة تعـديل المؤـشر المـالي إذا كان المؤـشر المـالي المستـمد من المعـاملـة بين الأـشخاص المرـتـبـطـين أو من المعـاملـات المـجمـعـة يـقع خـارـج نطاق السـعر المحـايد، علىـأن يتم تعـديل المؤـشر المـالي بشـكل يـعكس خـصـائـص الحـالـة وظـروفـها بأـكـبر قـدر من الدـقـة، وأن يـقع ضـمن نطاق السـعر المحـايد" ، وحيـث نـصـتـ المـادة (15) من تعـليمـات التـسعـيرـ المـتعلـقةـ بـالتـراـماتـ عـامـةـ عـلـىـ "أـ للـهـيـةـ الصـالـحـيـةـ فـيـ أـنـ تـطلـبـ أيـ مـعـلـومـاتـ مـتـعـلـقـةـ بـالـمعـاملـاتـ بـيـنـ الأـشـخـاصـ المـرـتـبـطـينـ الـيـ تـرـاـهـ لـازـمـةـ لـتأـدـيـةـ مـهـامـهـاـ التـنـظـيمـيـةـ وـتـحـقـيقـ أـهـدـافـ هـذـهـ الـتـعـلـيمـاتـ بـ بـدـونـ إـخـلـالـ بـمـاـ وـرـدـ فـيـ المـادـةـ التـاسـعـةـ عـشـرـ (الـاستـثنـاءـاتـ)ـ مـنـ هـذـهـ الـتـعـلـيمـاتـ، عـلـىـ الـمـكـفـ الـذـيـ يـكـونـ طـرـفـاـ فـيـ مـعـاملـةـ بـيـنـ الأـشـخـاصـ المـرـتـبـطـينـ أـنـ يـحـفـظـ بـالـوـثـائقـ الـتـيـ تـثـبـتـ أـنـ هـذـهـ الـمـعـاملـاتـ تـتـمـ عـلـىـ أـسـاسـ السـعـرـ المحـاـيدـ" ، وـحيـثـ نـصـتـ المـادةـ (15)ـ مـنـ تعـليمـاتـ التـسعـيرـ المـتعلـقةـ بـالتـراـماتـ عـامـةـ عـلـىـ "أـ لـلـهـيـةـ الصـالـحـيـةـ فـيـ أـنـ تـطلـبـ أيـ مـعـلـومـاتـ مـتـعـلـقـةـ بـالـمعـاملـاتـ بـيـنـ الأـشـخـاصـ المـرـتـبـطـينـ الـيـ تـرـاـهـ لـازـمـةـ لـتأـدـيـةـ مـهـامـهـاـ التـنـظـيمـيـةـ وـتـحـقـيقـ أـهـدـافـ هـذـهـ الـتـعـلـيمـاتـ بـ بـدـونـ إـخـلـالـ بـمـاـ وـرـدـ فـيـ المـادـةـ التـاسـعـةـ عـشـرـ (الـاستـثنـاءـاتـ)ـ مـنـ هـذـهـ الـتـعـلـيمـاتـ، عـلـىـ الـمـكـفـ الـذـيـ يـكـونـ طـرـفـاـ فـيـ مـعـاملـةـ بـيـنـ الأـشـخـاصـ المـرـتـبـطـينـ أـنـ يـحـفـظـ بـالـوـثـائقـ الـتـيـ تـتـضـمـنـ مـعـلـومـاتـ وـتـحـلـيلـاتـ اـقـتصـادـيـةـ لـإـثـبـاتـ أـنـ شـروـطـ مـعـاملـاتـهاـ الـبـيـنـيـةـ تـتـمـ وـفـقاـ لـمـبـدـأـ السـعـرـ المحـاـيدـ، وـيـجـبـ أـنـ تـكـوـنـ تـلـكـ الـوـثـائقـ مـتـاحـةـ لـلـمـرـاجـعـةـ مـنـ قـبـلـ الـهـيـةـ عـنـ الـطـلـبـ"ـ دـ يـجـبـ تـزـوـيدـ الـهـيـةـ بـالـوـثـائقـ الـمـرـتـبـطـةـ بـالـمـعـاملـاتـ بـيـنـ الأـشـخـاصـ المـرـتـبـطـينـ بـنـاءـ عـلـىـ طـلـبـ مـنـ الـهـيـةـ خـلـالـ المـدـةـ الـتـيـ تـحـدـدـهـاـ الـهـيـةـ، عـلـىـ أـلـاـ تـقـلـ المـدـةـ عـنـ ثـلـاثـيـنـ (30)ـ يـوـمـاـ مـنـ تـارـيخـ الـطـلـبـ"ـ ، وـحيـثـ نـصـتـ المـادةـ (23)ـ مـنـ تعـليمـاتـ التـسعـيرـ المـتعلـقةـ بـإـجـرـاءـاتـ التـدـقـيقـ عـلـىـ "نـقـوـصـ الـهـيـةـ بـاتـبـاعـ قـوـاـعـدـ وـإـجـرـاءـاتـ التـدـقـيقـ الـمـنـصـوصـ عـلـمـهـاـ فـيـ المـادـةـ الثـانـيـةـ وـالـسـتـيـنـ مـنـ نـظـامـ ضـرـبةـ الـدـخـلـ وـالـقـوـاـعـدـ الـمـنـصـوصـ عـلـمـهـاـ فـيـ الدـلـيلـ الإـرـشـادـيـ الـخـاصـ بـتـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ الصـادـرـ مـنـ هـيـةـ الزـكـاـةـ وـالـضـرـبةـ وـالـجـمـارـكـ فـيـ مـارـسـ 2019ـ مـ بـخـصـوصـ اـخـتـيـارـ طـرـيقـةـ تـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ عـلـىـ "يـجـبـ أـنـ تـكـوـنـ طـرـيقـةـ تـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ الـمـطـبـقـةـ هـيـ الـطـرـيقـةـ الـأـنـسـبـ لـلـتـطـبـيقـ عـلـىـ الـمـعـاملـةـ، وـالـتـيـ يـنـتـجـعـ عـنـهـاـ السـعـرـ المحـاـيدـ الـأـكـثـرـ دـقـةـ وـمـنـاسـبـةـ فـيـ ظـلـ وـقـائـعـ الـمـعـاملـةـ وـظـروفـهاـ (المـادـةـ 6ـ (أـ)ـ مـنـ تعـليمـاتـ تـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ)، كـماـ يـجـبـ الـأـخـذـ بـالـعـوـامـلـ الـتـالـيـةـ عـنـ اـخـيـارـ الـطـرـيقـةـ الـمـنـاسـبـةـ لـتـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ:ـ 1ـ نـقـاطـ القـوـةـ وـالـضـعـفـ لـلـطـرـقـ الـمـعـتمـدـ لـتـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتــ 2ـ مـلـاءـمةـ الـطـرـيقـةـ مـعـ طـبـيعـةـ الـمـعـاملـةـ بـيـنـ أـشـخـاصـ مـرـتـبـطـينـ، الـتـيـ يـتـمـ تـحـديـدـهـاـ مـنـ خـلـالـ تـحلـيلـ الـوـظـائـفـ الـتـيـ يـؤـدـيـهـاـ كـلـ سـخـصـ مشـتـرـكـ فـيـ الـمـعـاملـةـ (مـعـ الـأـخـذـ فـيـ الـاعـتـباـرـ الـأـصـولـ الـمـسـتـخـدـمـةـ وـالـمـخـاطـرـ الـمـتـحـمـلـةـ)ـ 3ـ توـفـرـ الـمـعـلـومـاتـ الـمـوـثـقـةـ الـلـازـمـةـ لـتـطـبـيقـ طـرـيقـةـ تـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ الـمـطـبـقـةـ (المـادـةـ 9ـ مـنـ تعـليمـاتـ تـسـعـيرـ الـمـعـاملـاتـ)، لـاـ سـيـماـ الـمـعـلـومـاتـ الـمـتـعـلـقـةـ



بالمعاملات المستقلة، مع التحقق إذا ما كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر متاحة للعموم.

4- مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعديلات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات. يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تُعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد إذا ما كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد، وفي حال أنه لن ينبع عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقية من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإن طرق المعاملات التقليدية تُفضل على الأخرى، والسبب في ذلك هو أن أي اختلاف في سعر المعاملة بينأشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما يُناسب إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين، وبالتالي، من الممكن وضع الشروط للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتواقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً إلى سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة. في حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملائمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح المعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات بين الأشخاص المرتبطين معينة. تعتمد مناسبة تطبيق أيٍ من طرق الأرباح للمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبط مشاركاً في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص مساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح للمعاملات ملائمة أكثر".

بناءً على ما سبق، وبالاطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث يمكن الخلاف في قيام المدعى علماً بتعديلات على تسعير المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف ومحاسبة المدعية عن ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبالاطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث قدمت المدعية المستندات الالزمة لتطبيق سياسة تسعير المعاملات وفقاً للإرشادات الصادرة من المدعى علماً، حيث يتبع طريقة إعادة سعر البيع، وقدمت المدعية الملف المحلي والرئيسي والقوائم المالية وعينات من الفواتير، وقدمت بياناً توضيحياً بالعمليات التي تظهر في حساب شركة ... (الطرف المختبر) للعامين 2015م و2016م، واستندت المدعية إلى القوائم المالية للعامين 2015م و2016م لشركة ...، وبالاطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث إن المدعية قدمت تحليلات الظاهر بإيضاح القوائم المالية لعام 2015م والمستندات المؤيدة لذلك، التي أوضحت المدعية وجود تسوية معاملات متعلقة في عام 2014م إلى مشتريات تخص عام 2016م تم عكسها لعدم حدوث شراء فعلي، وبالاطلاع على الملف التحليلي للتعاملات في الملحق رقم 4 من الاعتراض الذي تضمن دراسة تفصيلية لنموذج الأعمال لشركة ... (المدعية)، ووضح الملف المشار إليه العلاقة بين المدعية وشركة ... (طرف الاختبار)، وبالاطلاع على هامش الربح السنوي تبين أنها تتراوح بين 14% و24% للأعوام من 2008م إلى 2019م، وتتغير بحسب الظروف والعوامل المشار إليها في الدراسة التفصيلية لنموذج الأعمال، وبالاطلاع على سبب رفض المدعى علماً تبين أنه عائد إلى عدم تقديم المستندات، حيث وضحت المدعى علماً أن المهلة التي أعطتها للمدعية لتقديم المستندات امتدت إلى سنة وستة أشهر، وحيث إن المستندات المقدمة أثبتت أن المدعية ملتزمة بسياسة تحديد السعر المحايد الواردة في إرشادات تسعير المعاملات الصادرة من الهيئة العامة للزكاة



والضريبة والجمارك، وعدم تقديم المستندات لا يُعد دفعاً كافياً لتعديل هامش الربح المعتمدة، وحيث إن المهلة للمدعيه تخللت أزمة فايروس كوفيد 19 خلال عام 2020م، وأثبتت الشركة وجود تغيرات في الإدارة المالية وأعضاء مجلس الإدارة، وهو ما يكون قرائن ودلائل على وجود ظروف استثنائية تؤخر عملية تقديم المستندات والدراسات التفصيلية لتحديد السعر المحايد، وحيث إن المدعيه قدّمت المستندات المطلوبة وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها بفرض هامش ربح 40% بشكل تقديري واعتماد هامش الربح المعتمدة من قبل الشركة.

#### البند الثاني: غرامة التأخير في السداد.

وастناداً إلى 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: "إضافةً 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة"، واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتضمنة لـ "تفعيل الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد 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 المعرضة عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعي عليها، وحيث قررت الدائرة في البند الأول إلغاء قرار المدعي عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- قبول اعتراف المدعيه/شركة ...، سجل تجاري رقم (...), على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعي عليها من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30)



ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1892)

الصادر في الدعوى رقم (I-62575-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - الفترة المالية - المدعي لم يقدم إقراره خلال الموعد النظامي - القوائم المالية المقدمة غير موقعة  
- يحق للهيئة القيام بربط تقديري في حال عدم تقديم المدعي قوائم مالية معتمدة.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي التقديري لعام 2019م، ومن حيث الموضوع فإن اعتراف المدعي ينحصر في بنددين: البند الأول: بند الفترة المالية، وحيث إن الثابت وفقاً لما ذكره المدعي علماً الجوابية أنه تم التأكيد من إشعارات تعديل الإقرار وال فترة المالية للربوط السابقة، وتبيّن أن الفترة المالية للمكلف تبدأ من 1 أبريل إلى 31 مارس لكل عام، وعليه تم رفع مذكرة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند. البند الثاني: الربط التقديري للفترة 31 مارس 2020م، وحيث إن المدعي علماً قام بالربط على المدعي عدم تقديمها لإقراره خلال الموعد النظامي، حيث إن الموعد النهائي لتقديم الإقرار للفترة المنتهية بتاريخ 31 مارس 2020 هو بتاريخ 29/07/2020م، بينما قام المدعي علماً بالربط بتاريخ 04/05/2021م، أي إن المدعي علماً قام بالربط بعد مرور (10) أشهر من عدم تقديم الإقرار، وبالاطلاع على القوائم المالية المقدمة يتضح بأنها غير موقعة، وبالتالي لا يمكن الأخذ بها، وعليه ولعدم تقديم المدعي القوائم المالية المعتمدة فإنه يحق للهيئة القيام بربط تقديري بناءً على الحقائق المتوفرة ومنها إقرار القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق بهذا البند، مؤدي ذلك: إثبات انتهاء الخلاف في بند الفترة المالية، ورفض اعتراف المدعي في بند الربط التقديري للفترة 2020/03/31م.

### المستند:

- المادة (63) بـ(ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 07/11/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في  
مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم  
(م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ جلسها  
عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية  
المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 29/07/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي ...، هوية مقيم رقم (...), مالك (...), سجل تجاري رقم (...), تقدم باعتراضه  
على الرابط الضريبي التقديرى لعام 2019م، وحصر اعتراضه في البند التالية: البند الأول: (الفترة المالية). البند الثاني:  
(الربط التقديرى للفترة 31/03/2020م): مستنداً إلى قيام المدعي عليهما بالربط التقديرى للفترة محل الخلاف بناءً على  
مبيعات ضريبة القيمة المضافة، ويرى المدعي أن تلك المبيعات لا تخضع لفترة محل الاعتراض، ويطلب المدعي إلغاء  
إجراء المدعي عليهما محل الدعوى.

وبعرض صحيفه الدعوى على المدعي عليهما؛ أجابت بمذكرة وفقاً للآتي: أولاً: (بند الفترة المالية): وتفيد المدعي عليهما بأنها  
قامت بالتأكد من إشعارات تعديل الإقرار للفترة محل الربوط السابقة، وتبين لها أن الفترة المالية للمدعي تبدأ من 1  
أبريل إلى 31 مارس لكل عام، وبناءً على ذلك قامت برفع مذكرة بتاريخ 28/06/2021م لتعديل فترة المكلف إلى سنة  
مالية (12) شهراً. ثانياً: (الربط التقديرى) فتوضح المدعي عليهما بأنها قامت بالربط التقديرى لعام 2019م لوجود حالة  
تهرب، حيث تبين لها عدم تقديم المدعي الإقرار والقوائم المالية عن الفترة محل النزاع، فقامت المدعي عليهما بالربط  
التقديرى بناءً على مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وتستند المدعي عليهما في إجرائها لأحكام المادة (السادسة عشرة) من  
الفقرة (3أ) من نظام ضريبة الدخل. وعليه تطالب الحكم برفض الدعوى.

في يوم الإثنين الموافق 07/11/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، بصفته ممثلاً  
للمدعي عليهها بموجب التفويض رقم (...), في حين تخلف المدعي أو من يمثله عن الحضور ولم يبعث بعذر عن تخلفه  
رغم صحة تبلغه بموعيد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية، مما يعتبر معه أنه أهدر  
حقه في الحضور والمرافعة. وبسؤال ممثل المدعي عليهها عما لديه حيال الدعوى أجاب: تطلب المدعي عليه رفض  
الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجواهية. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة  
والمحاولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته،  
وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل  
لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ



أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعوه إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي التقديرى لعام 2019م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

#### أولاً: الفترة المالية:

وحيث إن الثابت وفقاً لمذكرة المدعي عليها الجوابية أنه "تم التأكد من إشعارات تعديل الإقرار وال فترة المالية للربوط السابقة، وتبين أن الفترة المالية للمكلف تبدأ من 1 أبريل إلى 31 مارس لكل عام، وعليه تم رفع مذكرة"؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

#### ثانياً: الربط التقديرى للفترة 31 مارس 2020م:

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل والمعنونة بـ "إجراءات مكافحة التجنب الضريبي"، والتي نصت على ما يلي: "للهمىة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم تقدم إقراره في الموعد النظمي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته".

وحيث إن المدعي عليها قامت بالربط على المدعي لعدم تقديم إقراره خلال الموعد النظمي، حيث إن الموعد النهائي لتقديم الإقرار للفترة المنتهية بتاريخ 31 مارس 2020 هو بتاريخ 29/07/2020م، بينما قامت المدعي عليها بالربط بتاريخ 04/05/2021م، أي إن المدعي عليها قامت بالربط بعد مرور (10) أشهر من عدم تقديم الإقرار، وبالاطلاع على القوائم المالية المقدمة يتضح بأنها غير موقعة، وبالتالي لا يمكن الأخذ بها، وعليه ولعدم تقديم المدعي القوائم المالية المعتمدة فإنه يحق للمدعي عليها القيام بربط تقديرى بناءً على الحقائق المتوفرة ومنها إقرار القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعي ...، هوية مقيم رقم (...), سجل تجاري رقم (...), ضد المدعي عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

#### ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف في بند الفترة المالية.
- 2- رفض اعتراف المدعى في بند الربط التقديرى للفترة 31/03/2020م.



صدر هذا القرار حضورياً بحق المدعي عليها وحضورياً اعتبارياً بحق المدعي، وُتُبَيَّنَ علِيًّا في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 04/01/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأيٍّ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي لل التاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل الجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-1922)

الصادر في الدعوى رقم (I-51171-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي تقديرى - الغرامات - التأخير في سداد الضريبة المستحقة - إهار الحسابات وتربيح الإيرادات بنسبة (%) 40 - المدعية قدمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني - تعديل إجراء المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م - تبين للدائرة أن اعتراف المدعية ينحصر في بند: الأول: بند الربط الضريبي التقديرى للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافى الربح التقديرى للمدعية بمعدل (10%)، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وذكرت أنها تمتلك حسابات نظامية وتم إصدار قوائم مالية على أساسها تم إصدار ميزانية للأعوام من 2015م حتى 2018م، لكن دفعت المدعي عليها بأنه أثناء مرحلة الفحص أقر المكلف بعدم مسک الدفاتر في فرع المملكة العربية السعودية، فتم إهار الحسابات وتربيح الإيرادات بنسبة (40%) استناداً إلى المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (الضريبة التقديرية)، وبالاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين؛ يتبيّن أن المدعية قدمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني للأعوام محل الخلاف، لكن الهيئة لم تقدم ما يثبت إقرار المكلف بعدم إمساك دفاتر محاسبية في فرع المملكة، الذي كان أساس إجراء الهيئة بإهار الحسابات، وكذلك لم تقدم ما يثبت أنها تقوم بحفظ السجلات في الفرع الرئيسي في الإمارات، وأنها تقارير مالية غير صحيحة، ومن هذا يتبيّن عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديرى؛ لعدم ثبوّت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها على حالة المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل إجراء المدعي عليها في الربط الضريبي التقديرى للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ بتحديد صافى الربح التقديرى للمدعية بمعدل (10%). البند الثاني: بند الغرامات، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ الغرامات المترتبة على تعديل الهيئة، لكن دفعت المدعي عليها بأن إجراءها سليم في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، طبقاً للمادة رقم (77) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، ويتصوّر من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخير في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث إن البند رقم (1) فيما يخص إجراء الربط التقديرى قد انتهى إلى تعديل إجراء المدعي عليها على الربط الضريبي التقديرى للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافى الربح



التقديرى للمدعية بمعدل (10%)، وهذا يتربّع عليه تعديل إجراء المدعي عليها في بند الغرامات. مؤدى ذلك: تعديل إجراء المدعي عليها في الربط الضريبي التقديرى للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ بتحديد صافي الربح التقديرى للمدعية بمعدل (10%)، وتعديل إجراء المدعي عليها في بند الغرامات.

#### المستند:

- المادتان (63)، (77)أ من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادتان (16)، (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وآلته وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 09/08/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ؛ جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 19/05/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن شركة..., سجل تجاري رقم (...), بموجب وكالة أجنبية؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية في بنددين؛ ففيما يتعلق بالبند الأول: الربط الضريبي التقديرى للأعوام من 2015م إلى 2018م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، حيث ذكرت المدعية أنها تمتلك حسابات نظامية، وتم إصدار قوائم مالية على أساسها تم إصدار ميزانية عام 2015م في تاريخ 19/5/2016م، وميزانية عام 2016م في تاريخ 7/4/2018م، وميزانية عام 2017م في تاريخ 26/4/2018م، وميزانية عام 2018م في تاريخ 23/4/2019م، وتم تسليم هذه الميزانيات مع الإقرارات الضريبية المصادق عليها من قبل المحاسب القانوني إلى الهيئة، حيث تم الاعتماد على البيانات الموجودة في الميزانية في جانب الإدارة فقط، واحتسب نسبة ربح صافية (40%)، حيث إن هذه النسبة مبالغ فيها كنسبة صافية، ورغبةً من الشركة في تسوية مستحقاتها الضريبية، وفي حال إصرار الهيئة على هدر حساباتها؛ فإنه حسب ما ورد في المادة (السادسة عشرة) في الفقرة (6) من اللائحة التنفيذية، حيث إن فرع شركة أجنبية تم إنشاؤها لغرض تنفيذ مشروع توريد وتركيب وتشغيل محطات رصد جودة الهواء، عقد رقم (...)، ولا توجد أي إبرادات من تنفيذ عقود أخرى، حيث تنحصر حساباتها في المستخلصات التي تخص هذا العقد والتكلفة المتکبدة لتنفيذها؛ وبالتالي فإنه حسب اللائحة التنفيذية فإنه يتوجب عند إهدار حساباتها أن يتم أخذ نسبة (10%) من قيمة العقد كصافي ربح؛ وذلك لأن العقد يحتوي على توريد وتركيب، وتنطبق عليه هذه



المادة تماماً في حال الأخذ بإهدار حساباتها. وبحسب ما ورد في المادة السادسة عشرة في الفقرة (4) من اللائحة التنفيذية، ومن هذه المادة يفهم أنه تبعاً لنشاطها فإنه سيكون الحد الأدنى (10%) وعند ارتفاعه عن هذا الحد يجب أن يكون في حدود المعقول، وليس أربعة أضعاف الحد الأدنى، وقد تم تقديم حسابات الشركة للهيئة والكشف التحليلي مع عينات من المستندات المؤيدة؛ لتوفير القرائن التي تساعد الهيئة العامة للزكاة والدخل في تحديد الوعاء الضريبي. وبالنظر إلى الشركات التي تمارس نفس النشاط وتمسك دفاتر محاسبية معتمدة من محاسب قانوني داخل المملكة، وبناء على المعايير المحاسبية المتبعة، وهذا مؤشر يجب أخذه بعين الاعتبار أيضاً عند تحديد الوعاء الضريبي؛ تطبيقاً لما تم التوجيه به في نص المادة (16)، التي وجّهت بمراعاة المؤشرات ذات العلاقة بنشاط المكلف. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الغرامات، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ الغرامات المرتبطة على تعديل الهيئة، حيث ذكرت المدعية -بخصوص الاعتراض على الغرامات- أنه طبقاً للفقرة (الثالثة) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السادس بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة، والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرضة عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار السادس. وطبقاً للفقرة (الثانية) من المادة (71) المشار إليها أعلاه؛ تعد المستحقات نهائية في الحالات الآتية: (موافقة المكلف على الربط، ومرور الموعد النظامي دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره، وانتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط المعدل الذي تجريه الهيئة، وصدر قرار نهائي من لجان الاعتراض الابتدائية أو الاستئنافية أو ديوان المظالم)؛ وأن الشركة كانت دائمةً تسدّد الضريبة المستحقة عليها بإخلاص وحسن نية وفقاً لأنظمة حسبما كانت مطبقة ومفسرة في ذلك الوقت، وضمن المواعيد المحددة نظاماً، وأن المسائل التي جرى بحثها أعلاه هي موضع خلاف من نواحٍ مختلفة بين المكلف والهيئة؛ ونتيجة لذلك لا يجوز فرض غرامة التأخير على أية ضرائب إضافية ناشئة عنها، استناداً إلى المادة (15) والمنشورين الدوريين رقم (3) لسنة 1379هـ ورقم (5) لسنة 1393هـ وكما هو مبين أعلاه، فإن نقطة الخلاف مع الهيئة ناتجة عن اختلاف في وجهات النظر، وليس اختلافاً ناتجاً عن عدم تطبيق مواد واضحة في النظام الضريبي؛ لذلك فإن الفروقات الناتجة لا تخضع لأية غرامات، وهو ما تم تأكيده في قرارات اللجان الابتدائية والاستئنافية، هذا من جانب. وقضت اللجنة الاستئنافية الضريبية في قرارها رقم (119) لسنة 1434هـ بعدم وجوب فرض غرامة تأخير على المكلف، إذا كان الخلاف ناتجاً عن خلاف في وجهات النظر، وذلك في حال تم البت في اعتراضنا خارج نطاق أية مبادرة مطروحة من قبل الهيئة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت فيما يتعلق بالبند الأول: الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ بأنه أثناء مرحلة الفحص أقر المكلف بعدم مسک الدفاتر في فرع المملكة العربية السعودية، فتم إهدار الحسابات وتربح الإيرادات بنسبة (40%). استناداً إلى المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (الضريبة التقديريّة) في الفقرة (1)، التي نصت على: (مع مراعاة ما ورد في الفقرة (أ) من المادة الرابعة والثلاثين من النظام، فإن أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية، ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة، ويصعب فصل ما يعود لنشاط المملكة من تلك المصاريف بشكل دقيق، مما يتذرع معه تقديم حسابات حقيقة خاصة بالنشاط المحلي؛ فيجوز للهيئة محاسبتها على أساس تقديرية). وبعد دراسة الاعتراض، والاطلاع على المناقشات التي تمت بين الهيئة والمكلف؛ يتضح أن جميع التعاملات المالية وحفظ السجلات



يتم في الفرع الرئيسي في الإمارات كما اتضح أنها تقارير مالية غير صحيحة. وبناء عليه واستناداً إلى المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ تم رفض اعتراض المكلف، وتتمسك المدعى عليها بصحمة إجراءها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: الغرامات، بأن إجراءها سليم في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، طبقاً للمادة رقم (77) في الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة؛ على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بمائة (1%) من الضريبة غير المسددة، عن كل ثلاثة يومن تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".؛ والمادة رقم (1) في الفقرة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وقد تم تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1947) لعام 1439هـ؛ وعليه تم رفض اعتراض المكلف، وتتمسك المدعى عليها بصحمة إجراءها.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 09/08/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية تمثيلاً صحيحاً بالرغم من تبليغهم نظامياً، وحضر المدعى... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة الأجنبية المرفقة، التي لم يتبين للدائرة صحة مصادقتها. وحضر ممثل المدعى عليها... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: 04/06/1442هـ، وفهما قدم ممثل المدعى عليها دفعاً برفض الدعوى وتأييد إجراء الهيئة، وعليه ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة رفع الجلسة للمداوله؛ تمهيداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة؛

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، حيث ينحصر اعتراض المدعية في بندين بيانه تالياً:



فيما يتعلّق بالبند الأول: الربط الضريبي التقديرى للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافى الربح التقديرى للمدعي بمعدل (10%); تعرّض المدعي على إجراء المدعى علّيه المتمثّل في الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وذكّرت أنها تمتلك حسابات نظامية وتم إصدار قوائم مالية على أساسها تم إصدار ميزانية للأعوام من 2015م حتى 2018م، لكن دفعت المدعى علّيه بأنه أثناء مرحلة الفحص أقر المكلّف بعدم مسک الدفاتر في فرع المملكة العربية السعودية، فتم إهار الحسابات وتبيّح الإيرادات بنسبة (40%)، استناداً إلى المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل (الضريبة التقديرية) في الفقرة (1)، واستناداً إلى الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي، والتي نصت على ما يلي: "للبيئة الحق في الربط الضريبي على المكلّف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلّف، إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات دفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقدّم بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"; واستناداً إلى الفقرة رقم (3/ب) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي نصت على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية، وللحد من حالات التهرب الضريبي؛ إجراء ربط تقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلّف في الحالات الآتية... بـ- عدم مسک حسابات دفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلّف". وبناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء. ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي؛ يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوّتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه؛ يتبيّن أن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحقّقها عدم الأخذ بحسابات المكلّف أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي وإجراء الربط التقديري. وبالاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين، يتبيّن أنها قدّمت الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني للأعوام محل الخلاف، لكن الهيئة لم تقدم ما يثبت إقرار المكلّف بعدم إمساك دفاتر محاسبية في فرع المملكة، الذي كان أساساً لإجراء الهيئة بإهار الحسابات، وكذلك لم تقدم ما يثبت أنها تقوم بحفظ السجلات في الفرع الرئيسي في الإمارات، وأنها تقارير مالية غير صحيحة؛ من هذا يتبيّن عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري؛ لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي، والمادة (16) من لائحته التنفيذية؛ على حالة المدعي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل إجراء المدعى علّيه في الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافى الربح التقديري للمدعي بمعدل (10%).

وفيما يتعلق بالبند الثاني: الغرامات، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ الغرامات المرتبطة على تعديل الهيئة، لكن دفعت المدعي عليها بأن إجراءها سليم في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة، طبقاً للمادة رقم (77) في الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة



إلى تاريخ السداد، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية:... بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخير في سداد الضريبة المستحقة عليه. وحيث إن البند رقم (1) فيما يخص إجراء الربط التقديري قد انتهى إلى تعديل إجراء المدعى عليها على الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م بتحديد صافي الربح التقديري للمدعى بمعدل (%)؛ فيترتب عليه تعديل إجراء المدعى عليها في بند الغرامات.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: تعديل إجراء المدعى عليها في الربط الضريبي التقديري للأعوام من 2015م إلى 2018م، بتحديد صافي الربح التقديري للمدعى بمعدل (10%).

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها في بند الغرامات.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهيم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2197)

الصادر في الدعوى رقم (59246-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي تقديري - غرامات التأخير - عدم تقديم ميزان المراجعة والقواعد المالية لطريقتها مع الإقرارات المقدمة - احتساب غرامة التأخير في السداد من تاريخ الإشعار بالربط الضريبي - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015 م حتى 2018 م، والمتمثل اعترافها في البند الآتي: البند الأول: احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%): حيث إن المدعي عليها قامت بالربط الضريبي التقديري عن الأعوام من 2015 م حتى 2018 م؛ لكون المدعية لم تقدم خلال مرحلة الفحص والتدقيق ميزان المراجعة والقواعد المالية لطريقتها مع الإقرارات المقدمة، ولم يكن هناك تجاوب منها. البند الثاني: غرامات التأخير: وذلك عن الأعوام من 2015 م حتى 2018 م، ترى المدعي عليها فرض غرامات تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن للمدعي علمها الربط التقديري على المكلف حال عدم إثبات صحة الإقرارات المقدمة بالمستندات الثبوتية أو إعداد وتقديم القوائم المالية وموازن المراجعة بعد الربط التقديري الصادر من المدعي عليها، بما لا يقل عن النسبة المقررة لكل خدمة محددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. البند الثاني: يتبين أن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط الضريبي، حيث إن المدعية ليس بمقدورها سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراض، وعليه قررت الدائرة تعديل قرار المدعي عليها باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط التقديري الصادر عن الأعوام من 2015 م حتى 2018 م - مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%)، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



## المستند:

- المواد (16/3، 4، 3/57، ج) و (58/أ) و (63/ب) و (1/68) و (77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 2022/10/02 عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 1439/12/23هـ، والمعد تشكيلاً بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 1442/05/14هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 14/07/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، إقامة رقم (...), بصفته الممثل النظامي للمدعية/فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...), تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البند الآتية: البند الأول: احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%): تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري؛ استناداً إلى المادة (57) من الفقرة الثالثة من اللائحة التنظيمية لنظام ضريبة الدخل، حيث تطالب المدعية بمحاسبتها بناءً على ما ورد في القوائم المالية عن الأعوام من 2015م حتى 2018م. البند الثاني: غرامات التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامات تأخير عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، وحيث تطالب المدعية بإلغاء الغرامات المترتبة على الربط الصادر بالفروقات الضريبية.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى علها؛ أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق باعتراض المدعية في احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%): ذكرت بأنها قامت بالربط التقديري عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، حيث تفيد بأن المدعية لم تقدم خلال مرحلة الفحص والتدقيق ميزان المراجعة والقواعد المالية لطريقتها مع الإقرارات المقدمة، ولم يكن هناك تجاوب، وتستند المدعى علها في إجرائها إلى أحكام الفقرة (أ) من المادة (61) من نظام ضريبة الدخل والفقرة (ب) من المادة (63) من النظام ذاته، وأفادت المدعى علها خلال مرحلة الاعتراض المقدم من المدعية بأن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة والمعتمدة، وتبيّن بعد دراستها والاطلاع عليها أنه تم إعدادها بتاريخ 27/09/1442هـ وصدر القرار بإعادة الربط بتاريخ 02/08/1442هـ، مما يدل على أن القوائم المالية أُعدت بعد تقديم الإقرار وبعد الربط التقديري، وعليه تتمسك المدعى علها بإجرائها. وفيما يتعلق بغرامة التأخير: ذكرت بأنها قامت



بفرض غرامات تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعود النظمي؛ استناداً إلى المادة رقم (77) من الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 02/10/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظمي للشركة المدعية، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال الطرفين بما إذا كان لديهما إضافات أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

**البند الأول: احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري بواقع (40%):**

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديري، في حين ترى المدعي أنها قامت بالربط الضريبي التقديري عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، حيث تفيد بأن المدعية لم تقدم خلال مرحلة الفحص والتدقيق ميزان المراجعة والقوائم المالية لطريقتها مع الإقرارات المقدمة ولم يكن هناك تجاوب منها. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (58) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالدفاتر والسجلات على ما يلي: "على المكلف باستثناء غير المقيم الذي له منشأة دائمة في المملكة. أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه"، واستناداً إلى الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإيجار مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على "ب- للمصلحة الحق في الربط الضريبي على المكلف



بالأسلوب التقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالملکف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظمي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، واستناداً إلى الفقرتين (3/ب، ج) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظمية وللحذر من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديرى؛ وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالملکف في الحالات الآتية: بـ- عدم مسک حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. جـ- عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من هذه اللائحة"، واستناداً إلى الفقرة (4) من المادة ذاتها أعلاه من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: "يتم تحديد صافي الربح التقديرى 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: الخدمات الفنية والاستشارية ... 20%)"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأى بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظمية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى؛ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

بناءً على ما تقدم، فإن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمهها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكن يعتمد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضى أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب؛ لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها؛ فلللمدعي عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء ضريبي وفقاً لما تم الاستناد إليه أعلاه، وبالرجوع إلى ملف الدعوى لم تقدم المدعية القوائم المالية عن الأعوام من 2015 حتى 2018م وموازين المراجعة وأى مستندات تثبت ما تدعيه في مذكرة الاعتراض وأن الإقرارات المقدمة وفقاً للقوائم المالية عن الأعوام محل الخلاف وأنها مركز تكلفة، وعليه واستناداً إلى ما تم التسنيد عليه أعلاه حيث يحق للمدعي عليها الربط التقديرى على المكلف حال عدم إثبات صحة الإقرارات المقدمة بالمستندات الثبوتية أو إعداد وتقديم القوائم المالية وموازين المراجعة بعد الربط التقديرى الصادر من المدعى عليها بما لا يقل عن النسب المقررة لكل خدمة محددة في المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه ولعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظر المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

البند الثاني: غرامات التأخير:



تعتبر المدعية على إجراء المدعي علمها الممثل في فرض غرامات تأخير عن الأعوام من 2015م حتى 2018م، في حين ترى المدعي عليها فرض غرامات تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على النصوص النظامية، يتبيّن أن غرامة التأخير تحسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط الضريبي، حيث إن المدعية ليس بمقدورها سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراض، وعليه قررت الدائرة تعديل قرار المدعي عليها باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار المدعي عليها بالربط التقديري الصادر عن الأعوام من 2015م حتى 2018م. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار:

- رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند احتساب الوعاء الضريبي بالأسلوب التقديرى بواقع (40%).
  - تعديل قرار المدعي علما فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان  
الذكوية والضربيّة والجمريّة هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام حلال (30)  
ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح مهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم  
تقديم الاعتراض.

وصلَ اللَّهُمَّ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَى أَلِهٖ وَصَاحْبِهِ أَجْمَعِينَ.

اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2011)

الصادر في الدعوى رقم (2021-59096-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - ديون معودمة - فروق الاستيراد - الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف يقع عليه.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، المتمثل في بندين؛ أولاً: فروق الاستيراد لعام 2015م؛ تم توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية، في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم إلا عينات تم قبول بعضها، أما باقي العينات فجزء من النسخ غير واضح لشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكلّف، وعليه تم قبول اعتراف المكلّف جزئياً. ثانياً: ديون معودمة لعام 2015م؛ ووضحت المدعية أن مبلغ الديون المعودمة البالغ (551,473) ريالاً يمثل ديوناً معودمة وخصوصات، وأنه متعلق بنشاط الشركة، وأن إدارة الشركة قامت بإعدام هذه المبالغ نظراً لاستحالة تحصيلها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية طالب بحسب فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدمتها للهيئة، التي قبلت بدورها جزئياً بعض الفواتير، وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوحها وأن بعضها لم يتم المكافأة بتقاديمه لها عند رفع اعترافه إلى الأمانة فلم يقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعى عليها من الديون المعودمة، وذلك لأنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن لها سمعتها في الخليج وأن أتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً لشطب الدين؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذه الجزء، وحيث إنه بعد التقاضي اتضح أن المدعية توصلت إلى اتفاق تسوية بعد صدور قرار المحكمة وتم تحصيل المبالغ وشطب بقية الدين، فإنه لا يؤخذ على اعتراف الهيئة برفضها للاعتراف لعدم تقديم المستندات، وهذا ليس سبباً كافياً للربط على البند؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها وقبول اعتراف المدعية فيما يخص شركة ... وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً، فإن المدعية لم تقدم المستندات الالزمة المشار إليها في المادة (9)؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا الجزء. وفيما يخص مرجعات



البضاعة وفرق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً، فإن المدعية قدمت أمام المدعي عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، وقد دفعت بأن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة وإنما خدمات مرتجعة، وعند رجوع الدائرة إلى قرار الشركاء رأت أن القرار هو مطالبة بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات، ويتبين من ذلك وجود اختلاف في الأقوال. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها المتعلق ببند الديون المعدومة في شركة ...، ورفض ما عدا ذلك من اعترافات للمدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

#### المستند:

- المادتان (55)، (56) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، بتاريخ 1435/01/22هـ
- المادة (14) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادتان (9/3)، و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (1/20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلها وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء 1444/02/18هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 1439/12/23هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ ...م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري رقم (...), بموجب الوكالة رقم (...), تقدم باعتراضها على الربط الزكوي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في بنددين، البند الأول: فروق الاستيراد لعام 2015م، البند الثاني: ديون معدومة لعام 2015م. وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجابته بمذكرة ردٍّ، جاء فيها أن بنود الدعوى تنحصر في بنددين؛ البند الأول: فروق الاستيراد لعام 2015م، فقد قامت عند الربط بعدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلّف، حيث إنه أوضح أن العميل يقوم بالاستيراد عنه، ويتم تسجيل التكلفة في دفاتر الشركة، وعندما قام بإرسال فواتير الشحن لم تكن مطابقة لفواتير الشركة، ولم يتمكن المكلّف من إثبات أن العميل لم يقم بتحميل تكاليف الاستيراد بقوائمه الخاصة، وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلّف وأوضح وجهة نظره حسب خطاب اعتراضه، وتم طلب



المكَفُ بتقديم الاتفاقية بين الشركة وبين المصنع في ...، وقَدَّمَ المكَفُ ما طُلب منه، وبمراجعة جميع المستندات المقدمة من المكَفُ تبيَّن أن الاتفاقية بين الشركة والمصنع نصت على أن الشركة تحمل مصروفات النقل والتغليف والتخزين والمعايرة وتمديد التأمين وغيرها، كما جاء كشف حساب الأستاذ للمشتريات من الموردين الخارجيين بمبلغ إجمالي (6,904,041) ريالاً، وتسوية الفروقات لعام 2015 م/2016، وألحقها بتحليل لكل مبلغ من مكونات الفروقات، وبمراجعةها مع المستندات المؤيدة المرفقة بعينة من الفواتير وإيصالات تحويل ونماذج تسليم البضاعة من العملاء تبيَّن أنها جمِيعها تخص المكَفُ ومن المصروفات التي تخص السنة، إلا أن المكَفُ لم يقدم إلا عينات تم قبول بعضها، أما باقي العينات فجزء من النسخ غير واضح لمشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكَفُ، وعليه تم قبول اعتراض المكَفُ جزئياً ورد مبلغ (2,376,518) ريالاً لسنة 2015 م، ومبلغ (321,437) ريالاً لسنة 2016 م فقط، استناداً إلى المادة (57/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتتمسك الهيئة بصحَّة ونظامية إجراءها. وفي شأن البند الثاني: ديون معدومة لعام 2015 م، قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكَفُ شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها، وقامت الهيئة بدراسة الاعتراض، واتضحَت عدة أمور، بيَّانها كالتالي: 1- الديون المعدومة لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكها ...، ... الجنسية، فقد أرفق المكَفُ شهادة الوفاة لمالك المؤسسة، إلا أن وفاة مالك المؤسسة لا تُسقط الدين عن المؤسسة، ويمكن مطالبة الورثة، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (9/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. 2- ديون معدومة بمبلغ (105,508) ريالات لصالح شركة ... في سنة 2015 م، فالخطابات المرفقة من المكَفُ يوضح فيها العميل وجود تلفيات في مجري الهواء الموردة له لمشروع ... محددة من قبل استشاري المشروع، وغيرها من مطالبات العميل للمكَفُ نظير توقف الشركة عن التوريد والغرامات التي تحملها العميل نتيجة هذه التلفيات، وكان إجمالي ما يطالب به العميل شركة ... هو (2,722,804) ريالات، وتم إرفاق إنذار موجه من الشركة إلى العميل، ثم تم الاتفاق على تسوية، وطلبت الهيئة تقديمها، واتضح أن ما تضمنته اتفاقية التسوية هو الاتفاق على خصم (105,508) ريالات في مقابل إصلاح العيوب في المنتجات التي تم توريدها للعميل، مع ما قدمه العميل من خطابات مهندسين مستشارين يؤكِّدون تلفياتها، وعليه قبَلت الهيئة حسم الدين. 3- ديون معدومة بمبلغ (77,823) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2015 م، فحسب البريد الإلكتروني بين المكَفُ وعميله لم يتم إصدار قرار بإعدام الدين، كما لم يقدم شهادة محاسب قانوني بإعدام الدين، وعليه رفضت الهيئة حسم الدين. 4- ديون معدومة بمبلغ (74,658) ريالاً في سنة 2015 م لصالح شركة ... والشركة ...، فقد قدم المكَفُ صكَ القضية، إلا أنه أكد في خطابه كما أكد في الجلسة أنه نظرًاً لعدم وجود المستندات الكاملة لهذه المبالغ فلم يتم تقديمها ضمن القضية المروفة، ومن ثم فإن هذه المبالغ لا تنطبق عليها شروط المادة (9/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه رفضت الهيئة حسم هذه الدين. 5- ديون معدومة بمبلغ (22,280) ريالاً لصالح شركة ... بدولة ... في سنة 2015 م، فقد قدم المكَفُ أمر الشراء، إلا أن هذا المبلغ المتبقِّي لم تطالب الشركة به قانونيًّا، وعليه فإنه لا تنطبق عليه شروط المادة (9/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه رفضت الهيئة حسم الدين. 6- ديون معدومة بمبلغ (848) ريالاً لصالح شركة ... للإنشاءات في سنة 2015 م، فقد قدم المكَفُ أمر الشراء وأمر المبيعات المردودة، إلا أن مستند المبيعات



المردودة غير واضح فيه المبلغ المُعاد، كما لم يقدم إفادة من العميل برد هذه المبيعات وأسبابه، وعليه رفضت الهيئة حسم هذا الدين لعدم وضوح المستندات المقدمة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 18/02/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، ولم يحضرها من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...)، وتاريخ ...هـ، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن دعوى المدعية أجاب بأنه يؤكد ما ورد في لائحة المدعي عليها الجوابية وعدم قبول أيٍّ مستندات جديدة لم تقدم للمدعي عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وبسؤال ممثل المدعي عليها إذا ما كانت لديه أقوال أخرى أجاب بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأنربط الزكوي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، تعين قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الرابط الزكوي لعام 2015م، المتمثل في بنددين، وبيانهما كالتالي:  
أولاً: فروق الاستيراد لعام 2015م.

يكمن الخلاف في اعتراف المدعية فيما ذكرته بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (3,215,415) ريالاً، وقد تم بيان ذلك في الاعتراض المقدم مع شرح لطبيعة هذه المتصروفات، وإثبات أنها تتعلق بالمشتريات الخارجية وجزء من تكلفة المشتريات الخارجية، وقامت الهيئة بقبول مبالغ العينات المرفقة بالاعتراض السابق بمبلغ (838,896) ريالاً، وهذا يعني موافقة الهيئة على بنود الفروقات كما ذكرت الهيئة في مذكرة الجوابية بأنها تم قبول العينات التي تم تقديمها، وهذا دليل على اقتناع الهيئة



بهذه المصروفات لأنها تخص السنة ومؤيدة بمستندات ثبوتية، أما العينات المرفوضة بسبب مشكلات في الطباعة فلم يتم طلب نسخة أخرى واضحة، مع العلم أننا أعربنا للهيئة عن استعدادنا لتزويدها بأيٍّ مستندات إضافية عند الاجتماع معها بتاريخ ...م، وتم إبلاغها بأنه تم تزويدها بعينة لكبر حجم المرفقات، في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم إلا عينات تم قبول بعضها، أما باقي العينات فجزء من النسخ غير واضح لمشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكلَّف، وعليه تم قبول اعتراف المكلَّف جزئياً.

وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلَّف من إيرادات ومصروفات وأيٍّ بيانات أخرى على المكلَّف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيٍّ جراءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلَّف أو القيام بربط تكريبي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتبيَّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتطالب المدعية بجسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدَّمتها للهيئة التي قبِلت بدورها جزئياً بعض الفواتير. وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوحها، وأن بعضها لم يقم المكلَّف بتقديمه لها عند رفع اعترافه إلى الأمانة، فلم يقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة؛ الأمر الذي يتعيَّن معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية وتأييد إجراء المدعى عليها. ثانياً: ديون معدومة لعام 2015م.

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية في أنه تم في الاعتراف المقدم للأمانة والهيئة توضيح أن مبلغ الديون المعدومة البالغ (551,473) ريالاً يمثل ديوناً معدومة وخصوصات، وأنه متعلق بنشاط الشركة، وأن إدارة الشركة قامت بإغلاق هذا المبلغ نظراً لاستحالة تحصيله، وقد تم تقديم المستندات المؤيدة لذلك وشهادة المحاسب القانوني، وهذه الشركات ليست جهات مرتبطة، وحسب نص المادة (5) (المصروفات التي يجوز حسمها)، وبناء على المادة أعلاه تبيَّن أن جميع المبالغ قد حققت هذه الضوابط، وهو ما يوجب أن يتم خصم الديون المعدومة باعتبارها مصروفات. 1- الديون المعدومة بمبلغ (375,864) ريالاً لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكها ...، الجنسية، فإن هذا الدين قد نتج عن بيع منتجات الشركة وتوريدتها لمشروعات في دولة ...، وسبق التتصريح بها ضمن إيرادات الشركة في السنوات السابقة، وتم التواصل مع شركاء الشركة عدة مرات لتحصيل الدين، ولكن بعد وفاة صاحب المؤسسة لم يكن هناك أي وسيلة للتواصل، ومن ثم عدم القدرة على تحصيل الدين، إلى جانب عدم جدوى المضي في أيٍّ إجراءات قانونية، لا سيما أن الشركة لها سمعة محلية وفي منطقة الخليج، وأي إجراءات للتقاضي تتطلب وقتاً طويلاً جداً، بالإضافة إلى ارتفاع أتعاب المحاماة في دولة مثل ...، كما دفعت المدعية بأن الشركاء قرروا شطب هذه الديون، وتم إرفاق قرار الشركاء بطلبيها وشهادة المحاسب القانوني. 2- مبلغ (77,823) ريالاً خصماً منحوماً لشركة ...، حيث إن هذا المبلغ نتيجة تسوية بين الشركة والعميل، وتم التوصل إلى إعطاء خصم بهذا المبلغ، وفيما يلي توضيح للأمور: هذا المبلغ يمثل



(%) من قيمة أمر الشراء، ومن المفترض سداده بعد الانتهاء من تركيب منتجات التهوية وموافقة الاستشاري على المواد التي تم توريدتها إلى المشروع. تم توريد المواد من شركة ... في ... على حساب عقد التصنيع الموقع مع الشركة نظراً للضغط الذي تواجهه الشركة لمقابلة متطلبات التوريد من العملاء في تلك الفترة. تم رفض بعض المواد التي تم توريدتها للمشروع من قبل المقاول الرئيسي، وذلك لعدم تغليف المواد بصورة جيدة وصدأ بعض المواد لعوامل الطقس. رفض العميل تسلُّم الفواتير نظرًا للصعوبات التي واجهها في التركيب وإقناع الاستشاري بتسلُّم المشروع، حيث قام العميل بإعادة طلاء المواد المرفوضة وإدخال بعض الإصلاحات، وتخفيف الضرر على العميل وللحفاظ على سمعة الشركة فقد تم إعطاء العميل خصمًا إضافيًّا (20%)، وذلك بالاتفاق مع العميل وبصورة ودية (المرفق رقم (14) هو المكاتبات وإشعار الخصم بصورة أمر الشراء، والمرفق رقم (12) هو قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني لشطب الدين). 3- ديون معدومة بمبلغ (74,658) ريالاً لصالح شركة ... والشركة ... (... شركة شقيقة وتحت مظلة شركة ...)، هذا المبلغ يخص مشروع ... الذي تعرَّى بعد ذلك بسبب سقوط الرافعة، كما تم تغيير إدارة شركة ... وأغلبية الموظفين، وهو ما تسبَّب في صعوبة متابعة الدين، ومن ثم تمت إحالة الأمر إلى القضاء، وبعد التقاضي والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، حيث تم تحصيل مبالغ وعمل تسوية وشطب بقية الدين، وأصدرت إدارة الشركة قرارًا بشطب الدين بعد تحصيل كل المبالغ التي تحت التحصيل وإيقاف حساب ... لدى الشركة. 4- يمثل مبلغ (23.128) ريالاً ديونًا معدومة لشركة ... بمبلغ (22,280) ريالاً، ولشركة ... بمبلغ (848) ريالاً، وهذان المبلغان ناتجان عن نشاط الشركة، وحاولت إدارة الشركة تحصيل المبلغ، ولكن لظروف العميل المالية لم يتم السداد، كما أن هذه الشركات ليست جهات مرتبطة، لذلك قررت إدارة الشركة إعدام هذه الديون، والمرفق رقم (12) قرار الشركاء بشطب الدين وشهادة المحاسب القانوني، وعليه تطالب المدعية بإلغاء بند الديون المعدومة بمبلغ (551,473) ريالاً من صافي الربح المعدل وتعديل الربط الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأنه قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلَّف شطب ديونًا معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها.

وقد نصت المادة (14) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالديون المعدومة على أنه: "أ- يجوز للمكلَّف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إبرادًا في دخل المكلَّف الخاضع للضريبة. ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبه من دفاتر المكلَّف متي توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقًا لما تحدده اللائحة"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "الديون المعدومة هي حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح بالديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلَّف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن يقدم المكلَّف شهادة من محاسبه القانوني تفيد بشطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كل الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كتصور حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. هـ- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلَّف. و- التزام المكلَّف بالتصريح بالديون ضمن دخله متي تم تحصيلها"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار



الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلَّف من إيرادات ومصروفات وأي بيات أخرى على المكلَّف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قِبَل المكلَّف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناء على ما تقدم، فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قِبَل المدعى عليها من الديون المعدومة، وتم رفض ما قيمته (1,807,927) ريالاً من الديون، وبنظر الدائرة إلى طلب المدعية قبول الديون المعدومة بقيمة (493,544) ريالاً، وذلك لأنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن لها سمعتها في الخليج وأن أتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً لشطب الدين، تنتهي الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذه الجزء، وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (131,908) ريالات، فإن المدعية قدمت صكَّ القضية المرفوعة وصدر حكم قضائي لصالح المدعية، وقد اتضح بعد التقاضي أن المدعية توصلت إلى اتفاق تسوية بعد صدور قرار المحكمة، وتم تحصيل المبالغ وشطب بقية الدين، وعليه لا يؤخذ على اعتراف الهيئة برفضها للاعتراض لعدم تقديم المستندات، وهذا ليس سبباً كافياً للربط على البند: الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها وقبول اعتراف المدعية فيما يخص شركة ... وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً، فإن المدعية لم تقدم المستندات الازمة المشار إليها في المادة (9) المشار إليها أعلاه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا الجزء، وفيما يخص مرجعات البضاعة وفروق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً، فإن المدعية قدمت أمام المدعى عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلَّف وإشعار الدائن، وقد دفعت بأن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة، وإنما خدمات مرتجعة، وعند رجوع الدائرة إلى قرار الشركاء رأت أنه مطالبة بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات، ويوضح من ذلك وجود اختلاف في الأقوال؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

أما فيما يتعلق بعدم حضور من يمثل المدعية جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، فبناء على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعى في أيٍ جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعدنر تقبله الدائرة، وجب الفصل في الدعوى إن كانت مهيئة للفصل فيها"، وبناء على المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعى جلسات الدعوى - وفقاً لما ورد في المادة (55) من هذا النظام- فلللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحةً للحكم فيها، ويعُد حكمها في حق المدعى حضورياً"، ولما لم يتقدَّم من يمثل المدعية بعدنر يُرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواها، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متواافق في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعية.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلقة ببند الديون المعدومة في شركة ....

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعترافات للمدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...)، على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق ...هـ موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفيذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2020-1657)

الصادر في الدعوى رقم (59111-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فروق الاستيراد - عدم قبول حسم الفروقات لعدم قبول تبرير المكلّف - ديون معنودة - شطب ديون معنودة - قبول ديون معنودة بحكم قضائي - فروقات في قيمة الاستيرادات.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، المتمثل في البنود الآتية:  
الأول: فروق الاستيراد لعام 2016م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (390.239) ريالاً، في حين ترى المدعي عليها عدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلّف. البند الثاني: ديون معنودة لعام 2016م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح مبلغ (493.544) ريالاً ديوناً معنودة ومرتجعات بضاعة وفروق كميات، في حين ترى المدعي عليها عدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلّف شطب ديوناً معنودة، وتم قبول الديون المعنودة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتطلب المدعية بحسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدمتها للهيئة، التي بدورها قبلت جزئياً بعض الفواتير، وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوح الفواتير وأن بعضها لم يقم المكلّف بتقديمه لها عند رفع اعتراضه إلى الأمانة، فلم تقدم المستندات على هذه الفواتير المفروضة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند. وفيما يتعلق بالبند الثاني فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعي عليها من الديون المعنودة، وقد قامت المدعية بتقديم شهادة محاسب قانوني عن السنة المنتهية لعام 2016م فقط، ذُكر فيها أن الإجراءات تمت على الديون المعنودة، وذكرت المدعية في لائحة اعتراضها أنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن الشركة لها سمعتها في الخليج، ولأن أتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً في شطب الدين، وعليه ترى الدائرة رفض الاعتراض وتأيد إجراء الهيئة في هذا الجزء، وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (131,908) ريالاً.



ريالات، قدمت المدعية للهيئة صك القضية المرفوعة على الشركة، وتم صدور حكم قضائي لصالح المدعية، وبعد التقاضي والتوافق مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، ولا يؤخذ على اعتراف الهيئة برفضها لأنها لم يتم في القضية تقديم المستندات، فهذا ليس مبرراً كافياً للربط على البند، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراف المدعية في هذا الجزء، وفيما يخص ديون شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً، ذكرت المدعية في لائحة اعترافها أن شركة ... انسحب من المشروع، وقدمت المدعية مستندات تثبت مطالباتها بالديون، ولم يكن هناك أي رد من العميل، ولم تكن هناك مطالبة قانونية، ولكن قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني كفيلاً بإثبات إدانته، وعليه ترى الدائرة إلغاء إجراء الهيئة وقبول الاعتراف في هذا الجزء، وفيما يخص مرتجعات البضاعة وفرق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً فقد قدمت المدعية أمام المدعى عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، وهي ما رفعتها للأمانة، وذكرت المدعية في لائحتها أن هذه المبالغ ليست ديوناً معروفة، وإنما خدمات مرتجعة، وعند الرجوع إلى قرار الشركاء تبيّن مطالبة القرار بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات، وترى الدائرة أن هناك اختلافاً في الأقوال؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا الجزء. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببنود الديون المعروفة في شركة ... وشركة ...، ورفض ما عدا ذلك من اعترافات للمدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

#### المستند:

- المادة (14) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\)، وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المادتان (3/9)، و(3/57) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\)، وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 11/02/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعـت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ ...م.

تلخيص وقائع هذه الدعوى في أن / ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة ... الصناعية العربية المحدودة، سجل تجاري رقم (...), بموجب الوكالة رقم (...), وتاريخ ...هـ، تقدم باعترافه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في البنود الآتية: البند الأول: فروق الاستيراد لعام



2016م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (390.239) ريالاً، وقد تم بيان ذلك في الاعتراض المقدم مع شرح لطبيعة هذه المصروفات، وإثبات أنها تتعلق بالمشتريات الخارجية وجزء من تكفة المشتريات الخارجية، وتم تزويد الهيئة بكشوف حساب للمبالغ أعلاه، والمرفق رقم (6) هو صورة من الاعتراض المقدم، وتم إرفاق العينات، حيث قامت الهيئة بقبول مبالغ العينات المرفقة بالاعتراض السابق بمبلغ (68.802) ريال، وهذا يعني موافقة الهيئة على بنود الفروقات، وكما ذكرت الهيئة في مذكرة الجوابية أنه تم قبول العينات التي تم تقديمها، وهذا دليل على اقتناع الهيئة بهذه المصروفات لأنها تخص السنة ومؤيدة بمستندات ثبوتية، أما العينات المرفوضة بسبب مشكلات في الطباعة فلم يتم طلب نسخة أخرى واضحة، مع العلم أنها أعربت للهيئة عن استعدادها لتزويدها بأي مستندات إضافية عند الاجتماع معها بتاريخ ...م، وتم إبلاغها أنه تم تزويدها بعينة لـكـير حجم المرفقات، وبعدها تم إصدار نتيجةربط بالقبول الجزئي لاستناد الهيئة إلى المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فقرة (3)، وبناء عليها أرفقت باقي المستندات الثبوتية للعينات لباقي مبالغ الفروقات البالغة (321.437) ريالاً سعودياً. البند الثاني: ديون معروضة لعام 2016م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح مبلغ (493.544) ريالاً ديوناً معروضة ومرتجعات بضاعة وفروق كميات، وتم في الاعتراض المقدم توضيح تفاصيل كل مبلغ من المبالغ أعلاه، والمرفق رقم (6) هو صورة من الاعتراض، وتم بيان أن جميع هذه المبالغ متعلق بنشاط الشركة، وأن إدارة الشركة قامت بإعدام هذه المبالغ نظراً لاستحالة تحصيلها، وقد تم تقديم المستندات المؤيدة بذلك وشهادة المحاسب القانوني، وهذه الشركات ليست جهات مرتبطة، حسب نص المادة (5) (المصروفات التي يجوز حسمها)، وبناء على المادة أعلاه تبيّن أن جميع المبالغ قد حققت هذه الضوابط، وهو ما يوجب أن يتم خصم الديون المعروضة باعتبارها مصروفات، وفيما يلي توضيح للمبالغ: 1/ - ديون معروضة بمبلغ (244.101) ريال لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملكونها ...، ... الجنسية: هذا الدين قد نتج عن بيع منتجات الشركة وتوريداتها لمشروعات في دولة ...، وسبق التصريح بها ضمن إيرادات الشركة في السنوات السابقة، وتم التواصل مع شركاء الشركة عدة مرات لتحصيل الدين، ولكن بعد وفاة صاحب المؤسسة لم يكن هناك أيُّ وسيلة للتواصل، وكذلك عدم القدرة على تحصيل الدين، وعدم جدوى المضي في أيٍّ إجراءات قانونية، لا سيما أن الشركة لها سمعة محلية وفي منطقة الخليج، وأيُّ إجراءات للتقاضي تتطلب وقتاً طويلاً جداً، إلى جانب ارتفاع أتعاب المحاماة في دولة مثل ...، فقرر الشركاء شطب هذه الديون، والمرفق رقم (10) هو قرار الشركاء شطب الديون وشهادة المحاسب القانوني، والمرفق رقم (11) هو شهادة وفاة مالك المؤسسة. 2/ - ديون معروضة بمبلغ (75.832) ريالاً لصالح ... (شركة شقيقة وتحت مظلة شركة ...)، ومبلغ (56.076) ريالاً سعودياً لصالح شركة ...، وفيما يلي التوضيح: هذان المبالغان يخصان مشروع ...، الذي تعَرَّ بعد ذلك بسبب سقوط الرافعة، وتم تغيير إدارة شركة ... وأغلبية الموظفين، وهو ما تسبّب في صعوبة في متابعة الدين، ومن ثم تمت إحالة الأمر إلى القضاء، وبعد التقاضي والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، حيث تم تحصيل مبالغ وعمل تسوية وشطب بقية الدين، وأصدرت إدارة الشركة قراراً بشطب الدين بعد تحصيل كل المبالغ التي تحت التحصيل وإقفال حساب ... لدى الشركة، والمرفق رقم (10) هو قرار الشركاء وشهادة



المحاسب القانوني، والمرفق رقم (12) هو صورة من رقم القضية وسند التسلم. 2/3- ديون معدومة بمبلغ (34,583) ريالاً لصالح شركة ...، حيث إن شركة ... قد انسحبت من المشروع نظراً للخسائر الفادحة وتصفية الشركة، حيث لا يوجد أي معلومات عن الشركة، وهذا المبلغ ناتج عن نشاط الشركة، كما أن شركة ... ليست جهة مرتبطة، والمرفق رقم (10) هو قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني. 2/4- يمثل مبلغ (82,952) ريالاً مرجعات بضاعة وفروق كميات، وهذا المبلغ عبارة عن مردودات وليس ديوناً معدومة، حيث تم إصدار إشعارات دائنة لجميع الشركات أعلاه، وهذا يثبت أن هذا المبلغ ليس ديوناً معدومة، وإنما مرجعات، والمرفق رقم (13) هو صورة من الإشعارات الدائنة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فروق الاستيراد، ذكرت أنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلّف، حيث إنه أوضح أن العميل يقوم بالاستيراد عنه ويتم تسجيل التكلفة في دفاتر الشركة، وعندما قام بإرسال فواتير الشحن لم تكن مطابقة لفواتير الشركة، ولم يتمكن المكلّف من إثبات أن العميل لم يقم بتحميل تكاليف الاستيراد بقوائمه الخاصة، وعند دراسة الاعراض تم عقد جلسة استماع مع المكلّف بتاريخ ...، وأوضح المكلّف وجهة نظره حسب خطاب اعتراضه، وتم طلب المكلّف بتقديم الاتفاقية بين الشركة والمصنع في ...، وقدم المكلّف ما طلب منه، وبمراجعة جميع المستندات المقدمة من المكلّف تبيّن أن الاتفاقية بين الشركة والمصنع نصت على أن الشركة تتحمل مصروفات النقل والتغليف والتخزين والمعايرة وتمديد التأمين وغيرها، كما جاء كشف حساب الأستاذ للمشتريات من الموردين الخارجيين بمبلغ إجمالي (6,904,041) ريالاً وتسوية الفروقات لعام 2015م/2016م، وألحقها بتحليل لكل مبلغ من مكونات الفروقات، وبمراجعةها مع المستندات المؤيدة المرفقة بعينة من الفواتير وإيصالات تحويل ونماذج تسلّم البضاعة من العملاء تبيّن أنها جميعها تخص المكلّف ومن المصروفات التي تخص السنة، إلا أن المكلّف لم يقدم إلا العينات التي تم قبولها، أما باقي العينة فجزء من النسخ غير واضح مشكلة في الطباعة، وجزء لم يقدمه المكلّف، وعليه تم قبول اعتراض المكلّف جزئياً ورد مبلغ (2,376,518) ريالاً لسنة 2015م، ومبلغ (321,437) ريالاً لسنة 2016م فقط، استناداً إلى المادة (57/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتتمسك الهيئة بصحّة ونظامية إجراءها. وفيما يتعلق ببند ديون معدومة ذكرت أنها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلّف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها، وعند دراسة الاعراض تم عقد جلسة استماع مع المكلّف بتاريخ ...، وأوضح المكلّف وجهة نظره حسب خطاب اعتراضه، وبالاطلاع على ما أفاد به المكلّف وعلى المستندات المؤيدة التي قدمها المكلّف برفقة اعتراضه تبيّن الآتي: الديون المعدومة لصالح مؤسسة ... العالمية بدولة ...، التي يملّكها ...، ... الجنسية، فقد أرفق المكلّف شهادة الوفاة لمالك المؤسسة، إلا أن وفاة مالك المؤسسة لا تُسقط الدين على المؤسسة، ويمكن مطالبة الورثة، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (105,508) ريالات لصالح شركة ... في سنة 2015م، فقد أرفق المكلّف خطاباته مع العميل التي يوضح فيها العميل التلفيات في مجاري الهواء الموردة له لمشروع ...، المحددة من قبل استشاري المشروع، وغيرها من مطالبات العميل للمكلّف نظير توقف الشركة عن التوريد والغرامات التي تحملها العميل نتيجة هذه التلفيات، وكان إجمالي ما يطالب به العميل شركة ... (2,722,804) ريالات،



كما أرفق المكلّف إنذاراً موجهاً من الشركة إلى العميل عن طريق محامٍ، إلا أنه نتيجة لهذه التلفيات تم التوصل مع العميل إلى تسوية، وتم طلب المكلّف تقديم التسوية التي تمت مع العميل، وقدم المكلّف ما طُلب منه، وبمراجعةها تبيّن أن التسوية توصلت إلى الاتفاق على خصم دين (105,508) ريالات في مقابل الإصلاحات للعيوب في المنتجات التي تم توريدتها للعميل، والتي قدم العميل بها خطابات من مهندسين مستشارين يؤكدون تلفياتها، وعليه تم قبول حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (77,823) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2015م، وحسب البريد الإلكتروني بين المكلّف وعميله لم يتم إصدار قرار بإعدام الدين، كما لم يقدم شهادة محاسب قانوني بإعدام الدين، وعليه تم رفض حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (74,658) ريالاً في سنة 2015م، وبلغ (75,832) ريالاً في سنة 2016م، وبلغ (44,299) ريالاً في سنة 2017م لصالح شركة ... وشركة ...، وقد قدم المكلّف صكَ القضية، إلا أنه أكد في خطابه كما أكد في الجلسة أنه نظراً لعدم وجود المستندات الكاملة لهذه المبالغ فلم يتم تقديمها ضمن القضية المرفوعة، ومن ثم فإن هذه المبالغ لا تنطبق عليها شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تم رفض حسم هذه الديون. ديون معدومة بمبلغ (22,280) ريالاً لصالح شركة ... بدولة ... في سنة 2015م، فقد قدم المكلّف أمر الشراء، إلا أن هذا المبلغ المتبقى لم تطالب الشركة به قانونياً، وعليه فإنه لا تنطبق عليه شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تم رفض حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (848) ريالاً لصالح شركة ... للإنشاءات في سنة 2015م، فقد قدم المكلّف أمر الشراء وأمر المبيعات المردودة، إلا أن مستند المبيعات المردودة غير واضح فيه المبلغ المعاد، كما لم يقدم إفادة من العميل برد هذه المبيعات وأسبابه، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم وضوح المستندات المقدمة استناداً إلى المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (43,235) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم المكلّف أمر الشراء وقدم أمر المبيعات المردودة نظراً لوجود تلفيات فيها، وأصدر لها إشعار دائن، إلا أنه لم يقدم إفادة من العميل برد هذه المبيعات وأسبابه، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم كفاية المستندات المقدمة استناداً إلى المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (937) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فبسؤال المكلّف عن أسباب وجود هذه الفروقات أوضح أنه قد يكون العميل يحسب بوحدة تختلف عن الوحدة المحاسبة في الشركة، أو أن يتم رفض مبيعات عند الحصر لتلفها، وقدم المكلّف إشعار دائن بالمبلغ وإشعار رده العميل للمبيعات من حسابات المكلّف، ولم يقدم ما يثبت رد العميل لهذه المبيعات، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم كفاية المستندات المقدمة استناداً إلى المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (14,497) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء وقدم أمر رده والإشعار الدائن، ولكن لم يقدم أيًّا إثبات من جهة العميل بتلف ورفض هذه المبيعات، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (34,583) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم المكلّف مراسلاته مع العميل التي يطالبه فيها بالمديونية دون ردٍّ من العميل، لكن لم يقدم ما يثبت محاولة تحصيله قضائياً، ومن ثم لم يستوف شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تم رفض حسم الدين. ديون معدومة بمبلغ (2,297) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض



جسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (3,498) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (12,575) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (1,062) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (4,609) ريالات لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (242) ريالاً لشركة ... في سنة 2016م، فقد قدم أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت وجود فروقات أو رد مبيعات من العميل أو مطالبة بالدين، وعليه تم رفض حسم هذه الدين لعدم انطباق شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (48,191) ريالاً لصالح شركة ... في سنة 2017م، وقد قدم المكلّف إثبات مطالبته للعميل ورفعه للقضية رقم (...)، كما قدم المخالفات التي تمت بينه وبين العميل، وكذلك شهادة المحامي علماً، وعليه فقد اكتملت شروط المادة (3/9) وتم قبول حسم هذا الدين. ديون معدومة بمبلغ (11,872) ريالاً لصالح شركة ...، فقد قدم أمر الشراء ولم يقدم ما يثبت مطالبة العميل بسداد المديونية أو محاولة تحصيلها قضائياً، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم اكتمال شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ديون معدومة بمبلغ (8,781) ريالاً لصالح شركة ... للمقاولات، فقد قدم المكلّف أمر الشراء، وكذلك إشعار الدائن، ولم يقدم ما يثبت محاولة تحصيل الدين، كما لم يقدم إفادة العميل بوجود تلفيات بهذا المبلغ، وعليه تم رفض حسم هذا الدين لعدم اكتمال شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ونظراً ل نقاط نقاش الديون بالتفصيل أعلاه، تم قبول اعتراض المكلّف جزئياً، وذلك بقبول حسم ما اكتملت فيه شروط المادة (3/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة، وقبول حسم ديون معدومة بمبلغ (153,699) ريالاً فقط، ورفض حسم باقي الديون غير المكتملة الشروط بمبلغ (1,807,927) ريالاً، وتتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءها.

وفي يوم الأربعاء الموافق 11/02/1444هـ، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر /...، بصفته وكيل للمدعيه بموجب وكالة مرفقة صورة منها في ملف الدعوى، وحضرت /...، بصفتها ممثلة للمدعي عليها/ هيئة الزكاة



والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المؤودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجاب بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عما إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجابا بالنفي. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17/28/577)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، تعين قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، المتمثل في البنود الآتية:

**البند الأول: فروق الاستيراد لعام 2016م.**

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراض المقدم للأمانة والهيئة توضيح الفرق في المشتريات الخارجية بين كشف الجمارك وبين السجلات المحاسبية بمبلغ (390.239) ريالاً، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم الفروقات، وذلك لعدم قبول تبرير المكلّف.

وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".



وبناءً على ما سبق، يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيَّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتطالب المدعية بجسم فروقات الاستيرادات بالبيانات التي قدمتها للهيئة، التي قبلت بدورها جزئياً بعض الفواتير، وفيما يخص الفواتير التي لم تقبلها الهيئة بسبب عدم وضوحها وأن بعضها لم يقم المكلَّف بتقديمه لها عند رفع اعترافه إلى الأمانة، فلم تقدم المستندات على هذه الفواتير المرفوضة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

البند الثاني: ديون معدومة لعام 2016م

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها، حيث أفادت بأنه تم في الاعتراف المقدم للأمانة والهيئة توضيح مبلغ (493.544) ريالاً ديوناً معدومة ومرتجعات بضاعة وفروق كميات، في حين ترى المدعي عليها عدم قبول حسم البند من صافي الربح، وذلك لأن المكلَّف شطب ديوناً معدومة، وتم قبول الديون المعدومة بحكم قضائي، ولم يتم قبول باقي الديون لعدم انطباق الشروط عليها.

وقد نصت المادة (14) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالديون المعدومة على أنه: "أ- يجوز للمكلَّف حسم الديون المعدومة الناتجة عن بيع بضاعة أو خدمات سبق التصريح بها إبراداً في دخل المكلَّف الخاضع للضريبة. ب- يجوز حسم الدين المعدوم عند شطبِه من دفاتر المكلَّف متى توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله وفقاً لما تحدده اللائحة"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية: أ- أن يكون قد سبق التصريح بالديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلَّف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن يقدم المكلَّف شهادة من محاسبه القانوني تفيد بشطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كل الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدر حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. ه- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلَّف. و- التزام المكلَّف بالتصريح بالديون ضمن دخله متى تم تحصيلها"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11ه على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلَّف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلَّف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة - إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلَّف أو القيام بربط تقديرٍ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

بناءً على ما سبق، فإن جزءاً من هذا البند مقبول من قبل المدعي عليها من الديون المعدومة، وتم رفض ما قيمته (1,807,927) ريالاً من الديون، وفيما يتعلق بالديون المرفوضة فقط: فأولاً: قامت المدعية بتقديم شهادة محاسب قانوني عن السنة المنتهية لعام 2016م فقط، التي ذكرت فيها أن الإجراءات تمت على الديون المعدومة، وقدمت أيضاً قرار الشركاء بشطب الديون المعدومة بقيمة (244,101) ريال، وقدمت شهادة وفاة ... صاحب مؤسسة ... العالمية بدولة ...، وهو ... الجنسي، وذكرت المدعية في لائحة اعترافها أنها لم تقم بمحاولة المطالبة بهذا الدين بحجة أن الشركة لها



سمعتها في الخليج، وأتعاب المحاماة مكلفة، وهذا السبب ليس مبرراً ولا مقبولاً في شطب الدين، وعليه ترى الدائرة رفض الاعتراض وتأيد إجراء الهيئة في هذا الجزء. ثانياً: فيما يخص شركة ... بقيمة (131,908) ريالات، فقد قدمت المدعية للهيئة صك القضية المرفوعة على الشركة، وتم صدور حكم قضائي لصالح المدعية، وبعد التفاوض والتواصل مع القسم القانوني في الشركة تم التوصل إلى تسوية بعد صدور قرار المحكمة، حيث تم تحصيل مبالغ وعمل تسوية وشطب بقية الدين، ولا يؤخذ على اعتراض الهيئة بفرضها أنه لم يتم تقديم المستندات في القضية، وهذا ليس مبرراً كافياً للربط على البند، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراض المدعية في هذا الجزء الذي يخص شركة .... ثالثاً: فيما يخص شركة ... بقيمة (34,583) ريالاً ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها أن شركة ... انسحبت من المشروع نظراً للخسائر الفادحة وتصفية الشركة، وقدمت المدعية مستندات تثبت مطالباتها بالديون، ولم يكن هناك أيٌّ ردٌّ من العميل، ولم تكن هناك مطالبة قانونية، ولكن قرار الشركاء وشهادة المحاسب القانوني كفيلان بإثبات إعدام الدين، وعليه ترى الدائرة إلغاء إجراء الهيئة وقبول الاعتراض في هذا الجزء. رابعاً: فيما يخص مرجعات البضاعة وفروق الكميات بقيمة (82,952) ريالاً، قدّمت المدعية أمام المدعى عليها أمر الشراء ورد المبيعات من حسابات المكلّف وإشعار الدائن، وهو ما رفعته إلى الأمانة، وذكرت المدعية في لائحتها أن هذه المبالغ ليست ديوناً معدومة، وإنما خدمات مرتجعة، وعند الرجوع إلى قرار الشركاء تبيّن أن قرار المطالبة بإعدام الديون التي تذكر أنها مرتجعات فيه اختلف في الأقوال؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا الجزء.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... الصناعية العربية المحدودة، رقم مميز (...)، المتعلق ببند الديون المعدومة في شركة ... وشركة ... .

ثانياً: رفض ما عدا ذلك من اعترافات للمدعية/ شركة ... العربية المحدودة، رقم مميز (...)، على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق ... هـ موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2100)

الصادر في الدعوى رقم (72488-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي. غرامة التأخير - فروقات استيرادات - مخصص تذاكر سفر - أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) - عدم تقديم المطابقة الازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات.

### الملاخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل في أربعة بنود، وبيانها كالتالي: أولاً؛ بند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (28,719,335) ريالاً. ثانياً؛ بند مخصص تذاكر سفر: لعدم قبول حسم المصارييف تذاكر السفر، حيث أشارت المدعية إلى أنها تعد من المصارييف جائزة الجسم. ثالثاً؛ بند فروقات استيرادات: إن فرع شركة (...) للمقاولات قام بتقديم الإقرار الضريبي وتضمن التكاليف والمشتريات والمطابقة لما جاء في القوائم المالية المصادق عليها من قبل محاسب قانوني، وتعد المشتريات بندًا من بنود التكلفة.رابعاً؛ بند غرامة التأخير: يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول وحيث إن المدعى عليها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (35%) إلى (40%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل المشروع المشترك لدى المدعى عليها لا يعد كافياً لتعديل نسبة الربح، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي توسيع للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديريًّا. ثانياً: تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للتحقق من أن مصروف تذاكر السفر هو مصروف فعلي مؤيد مستندًّا. ثالثاً: تبين أن المدعية لم تقدم المطابقة الازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها قامت بتعديل نتائج أعمال المدعية لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك. رابعاً: وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)



محل الدعوى. تعديل إجراء المدعي عليها المتعلقة ببند غرامة تأخير محل الدعوى. رفض ما عدا ذلك من اعترافات - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

#### المستند:

- المادتان (63/ج)، (77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ
- المواد (6/9)، (3/16)، (3/67)، (3/68)، (1/68)، (2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء 08/03/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 27/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته مديرًا للمدعى/فرع شركة ... للمقاولات (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وبعرض لائحة الدعوى على المُدعى عليه: أجبت في شأن البند الأول؛ بند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)، بأنها قامت بtribut للمشروع المشترك لعدم وجود قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، ونظرًا لعدم تسجيل المكلف في الهيئة، كما لم يقدم إقراراته منذ تأسيس المشروع المشترك وحتى تاريخه، عليه تم رفض اعتراضه، استناداً للمادتين (63) من النظام الضريبي، و(57) من لائحته التنفيذية. البند الثاني؛ مخصص تذاكر سفر: قامت المدعي عليها برد المخصص المكون إلى صافي الربح، وحيث إن المخصص لا تنطبق عليه شروط قبول المتصروف، لأن المتصروف لن يتحقق فعلاً إلا إذا تمت الموظف بالإجازة السنوية، كما أنه قد يدفع له تعويض يقل عن المبلغ المقدر في القوائم المالية إذا لم يقم بإجازته، وبالتالي فإن البند يُعد متصروفاً تقديرياً يأخذ حكم المخصص ويعالج معالجة المخصصات، حيث يتم رد المكون خلال العام إلى صافي الربح ويخصم المستخدم فعلاً خلال العام من صافي الربح في الملفات الضريبية أو من رصيد أول المدة للبند في الملفات الزكوية، وعليه تم رفض اعتراض المكلف، استناداً إلى المادة (15) من نظام ضريبة الدخل. البند الثالث؛ فروق استيراد: قامت الهيئة بمقارنة الاستيرادات المفصحة عنها في الإقرار بما ورد في معلومات نظام الهيئة وtribut الفروقات، وتم رفض اعتراض المكلف، لعدم توضيح مكان سجلات الاستيرادات في الإقرار الضريبي، استناداً للمادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الرابع؛ دفعات أخرى شركة (...): بريطانيا: قامت المدعي عليها بإخضاع



المبالغ الظاهره في حساب الأستاذ كمحولة لجهة ذات علاقه شركة (...) بريطانيا، وتم رفض اعتراف المكلف، حيث قدم المكلف التحويلاط البنكيه التي يتضح فيها أنها محولة إلى لندن، استناداً إلى المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. البند الخامس؛ دفعات أخرى شركة (...) الأردن: قام المدعي عليها بإخضاع المبالغ الظاهره في حساب الأستاذ كمحولة لجهة ذات علاقه شركة (...), وتم رفض اعتراف المكلف، حيث تبين أن المبالغ التي فرضت عليها الهيئة ضريبة الاستقطاع هي مبالغ مسددة بالفعل، استناداً للمادة (63) من لائحة نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 08/03/1444هـ، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية مقيم رقم ...)، بصفتها ممثلاً للشركة المدعية بموجب ما هو مرفق في ملف الدعوى، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ. وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمما ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك، أجاب بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعي عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعي عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداوله.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتبع معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل في أربعة بنود، وبيانها كالتالي:



## أولاً: بند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)

يكمn الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعي علها في تربيع المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (28,719,335) ريالاً، في حين ذكرت المدعية أن إجمالي الإيرادات للمشروع بلغت (27,303,751) ريالاً طبقاً للقواعد المالية المدققة والمعتمدة من محاسب قانوني معتمد، وبلغت حصة الشركة من أرباح المشروع المشترك (2,330,469) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أنه تم تعديل الاتفاق مع شركة (...) إلى تخفيض نسبة فرع شركة (...) للمقاولات، وتم إدراج نصيب فرع شركة (...) ضمن إيرادات المشاريع بالقواعد المالية المدققة، وتم التصريح عن أرباح المشروع بالإقرار الضريبي المقدم لعام 2015م، عليه فإن نصيب الشركة من أرباح المشروع المشترك بإجمالي (6,658,483) ريالاً تساوي (2,330,469) ريالاً، بينما دفعت المدعي علها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، واستناداً إلى الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي، التي نصت على: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيرادات والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتقبة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتقبة"، كما نصت الفقرة، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة، ويلزمه أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكن يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه، يتبين أن حق المدعي علها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحقيقها يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (63) من النظام والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل نصت على الحالات التي يحق للهيئة إجراء الربط التقديري، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، يتبين أن المدعية قدّمت القوائم المالية المدققة للمشروع المشترك لعام 2015م، وبالاطلاع على قائمة الأرباح والخسائر من القوائم المالية يتبيّن أن إيرادات العقد النهائية تمثل (28) مليون ريال، ولكن عند احتساب إيرادات المشروع المشترك تبيّن أنها تبلغ (27,303,751) ريالاً، وأن استناد المدعي علها في إجراءها على مسودة القوائم المالية أو الدفع بعدم تسجيل الكونسورتيوم (المشروع المشترك) لا يعد كافياً لإعادة احتساب الإيرادات تقديرياً، استناداً للمادة (63) من النظام الضريبي، على أساس أن الخدمات مقدمة من الفرع لحساب المركز الرئيسي أو جهات مرتقبة، وأن الاتفاقيات بشأن تقديم تلك الخدمات مبرمة مع جهات مرتقبة، وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إن المدعي علها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (40%) إلى (35%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل المشروع المشترك لدى المدعي علها لا يعد كافياً لتعديل نسبة الربح، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة



والحقائق التي تسوء للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا، مما يتبيّن معه عدم صحة إجراء المدعى عليها بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية على حالة المدعية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

#### ثانيًا: بند مخصص تذاكر سفر:

يكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم قبول حسم مصاريف تذاكر السفر، حيث أشارت المدعية إلى أنها تعد من المصارييف جائزة الجسم، وتنطبق عليها كاملاً الشروط الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على: "يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادة منها إلى الإيرادات أو تخفيضه لمصروفات، بعكس قيدها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وباطل العذر على ملخص الدعوى، تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للتحقق من أن مصروف تذاكر السفر يمثل مصروفًا فعليًا مؤيدًا مستندًا، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

#### ثالثًا: بند فروقات استيرادات:

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن فرع شركة (...) للمقاولات قامت بتقديم الإقرار الضريبي وتتضمن التكاليف والمشتريات والمطابقة لما جاء في القوائم المالية المصدق عليها من قبل محاسب قانوني، وتعد المشتريات بندًا من بنود التكلفة، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، يعدّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وباطل العذر على ملخص الدعوى، تبين أن المدعية لم تقدم المطابقة اللاحقة لتوضيح



أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وحيث ثبت للدائرة أن المدعي عليها قامت بتعديل نتائج أعمال المدعية لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

#### رابعاً: بند غرامة التأخير:

يكمن الخلاف في فرض المدعي عليها غرامة التأخير، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وال الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط المصلحة. هـ التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرين أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الوارد في المادة (68) من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة ذاتها على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعود النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهاية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعرض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعود النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما تحتوي 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 تجريها المدعي عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خالٍ من مسند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعي عليها بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي رُفض فيها اعتراف المدعية، وإلغاء غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها، لسقوطه أصل فرض الضريبة.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

أولاً: إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة (...) للمقاولات (رقم مميز ...) المتعلقة ببند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%) محل الدعوى.

ثانياً: تعديل إجراء المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة (...) للمقاولات (رقم مميز ...) المتعلقة ببند غرامة تأخير محل الدعوى.



ثالثاً: رفض ما عدا ذلك من اعترافات للمدعية/ فرع شركة (...) للمقاولات (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، متعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعُد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجماركية هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

#### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-2101)

الصادر في الدعوى رقم (73292-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم السماح بمصروفات متنوعة - عدم السماح بحسب مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم - عدم السماح ببدلات الموظفين الأخرى - رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية - مصاريف معاد تحميلاها على رواتب موظفين - فوائد على عقد الإيجار التمويلي المسجل بحسابات المكلف - فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل في ثمانية بنود؛ أولاً: بند فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة بمبلغ (27,773,648) ريالاً؛ ذكرت المدعية أن الكيان القانوني لها يتمثل في شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في المملكة العربية السعودية، وليس فرعاً، أي أنها كيان منفصل قانونياً عن الشركاء. ثانياً: بند فوائد على عقد الإيجار التمويلي المسجل بحسابات المكلف بمبلغ (1,860,249) ريالاً؛ حيث قامت المدعى عليها بإضافة بند فوائد عقد إيجار تمويلي مسجل بحساباتها بمبلغ (1,860,249) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وتبيّن أن تسجيل مصروفات الفوائد يتم بموجب عقد الإيجار التمويلي، نتيجة لتطبيق المعايير الدولية للإفصاح المالي (IFRS) للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في إعداد القوائم المالية للسنة المالية 2019م، والتي تم اعتمادها ومراجعتها بواسطة محاسب قانوني معتمد في المملكة العربية السعودية. ثالثاً: بند مصاريف معاد تحميلاها على رواتب موظفي فرع (...) بمبلغ (2,312,450) ريالاً؛ وتبيّن أنه لم تتم التصفية في عام 2019م، وسمحت وزارة الاستثمار بتصفيه الفرع لاحقاً لعام 2019م، وأشارت إلى أن الفرع قد قام بتقديم الإقرار الضريبي لعامي 2019م و2020م.رابعاً: بند رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية بمبلغ (5,416,163) ريالاً؛ وتبيّن أن تسجيل الموظفين لدى التأمينات الاجتماعية مجرد دليل على وجود ترتيبات توظيف بين صاحب العمل وموظفيه، وسداد الأجر يتم من خلال نظام حماية الأجور. خامساً: بند عدم السماح ببدلات الموظفين الأخرى بمبلغ (3,966,284) ريالاً؛ حيث ذكرت المدعية أن مبلغ (3,966,284) ريالاً يتعلق ببدلات الموظفين الأخرى.



المدفوعة. سادساً: بند عدم السماح بجسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالات؛ حيث ذكرت المدعية أن مبلغ (19,208) ريالات عبارة عن مكافأة على أساس الأسهم تم سدادها بعض موظفي المكلف، وعليه فإنها تصنف كمزايا أخرى للموظفين، وتعد مصروفات جائزة الجسم. سابعاً: بند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً؛ حيث ذكرت المدعية أن مبلغ (138,539) ريالاً عبارة عن مصاريف نثرية تكبدتها الشركة نظير القيام بأعمالها وهي ضرورية لاستمرار الأعمال. ثامناً: بند غرامة التأخير؛ يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير - دفعت المدعى علمها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية شركة أجنبية ذات مسؤولية محدودة، وليس فرعاً لشركة أجنبية، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي وعليه قامت برفض المصروف بشكل كامل. ثانياً: ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي وعليه قامت برفض المصروف بشكل كامل. ثالثاً: تبين وجود بند رواتب موظفي فرع (...) الرعاية الصحية ضمن التسوية، كما قدمت المدعية إقرار الفرع تحت التصفية والذي يثبت عدم تحويل الفرع لتلك الرواتب، حيث تظهر الرواتب (صفرًا) في الإقرار، والاتفاقية مع الفرع تحت التصفية والتي ثبت من مضمونها أن المدعية تقوم بتحمل رواتب الفرع تحت التصفية. رابعاً: تبين أن المدعية قدمت شهادة محاسب قانوني والتي ثبتت دفع مبلغ (5,416,163) ريالاً لموظفين غير مسجلين في التأمينات الاجتماعية. خامساً: ثبت للدائرة تقديم المدعية المستندات المؤيدة. سادساً: تبين أن المكافآت تعد عرضية حيث لم تتضمنها عقود الموظفين، كما تبين للدائرة عدم وجودها ضمن لائحة المكافآت والجزاءات المعتمدة. سابعاً: ثبت للدائرة عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة. ثامناً: حيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية المتعلق ببند عدم السماح بجسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالات محل الدعوى، والمتعلق ببند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً محل الدعوى، وتعديل إجراء المدعى علمها المتعلق ببند غرامات التأخير محل الدعوى، وإلغاء ما أعد ذلك من قرارات للمدعى عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

#### المستند:

- المادتان رقم (63/ج)، (77/أ، ب) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/1/1425هـ](#)
- المواد (1/9) و(10/ب)، (3/67)، (1/68)، (3/57) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 11/6/1425هـ](#)



الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 08/03/1444هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 30/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/شركة ... السعودية (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الرابط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدْعى عليها؛ أجابت في شأن البند الأول، فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة: تعرّض الشركة على إضافة بند فوائد القروض المسجلة ضمن حساباتها لصالح أطراف ذات علاقة بمبلغ (29,633,897) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وحيث تبين صحة إجراء المدعي عليها بإضافة الفوائد لعدم وضوح العلاقة بين الشركة محل الاعتراض والشركة الأمريكية خصوصاً بعد تصفية فرع الشركة الأخيرة واستحواذ الشركة محل الاعتراض، ونظراً لعدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً للمادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل، والمادتين (63) و(64) من نظام ضريبة الدخل. البند الثاني: فوائد على عقد إيجار تمويلي مسجل بحسابات المكلف: قامت المدعي عليها بإضافة بند فوائد عقد إيجار تمويلي مسجل بحساباتها بمبلغ (1,860,249) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وحيث تبين صحة إجراء المدعي عليها بإضافة الفوائد لعدم وضوح العلاقة بين الشركة محل الاعتراض والشركة الأمريكية خصوصاً بعد تصفية فرع الشركة الأخيرة واستحواذ الشركة محل الاعتراض، ونظراً لعدم تقديم الشركة المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها استناداً للمادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الثالث: مصاريف معاد تحميلاها على رواتب موظفي (...): قامت المدعي عليها بإضافة بند مصاريف معاد تحميلاها على رواتب موظفي فرع (...) بمبلغ (2,312,450) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وتم رفض اعتراض المدعية، لعدم تقديم القوائم المالية لفرع ولعدم تقديم ما يثبت استحقاق الرواتب لموظفي فرع (...) الذي تمت تصفيته، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الرابع: رواتب موظفي غير المسجلين في التأمينات: قامت المدعي عليها بإضافة رواتب موظفي الشركة غير المسجلين في التأمينات بمبلغ (5,416,163) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الخامس: بدلات الموظفين: قامت المدعي عليها بإضافة بند بدلات الموظفين الأخرى بمبلغ (3,966,284) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعتراضها، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند السادس: التعويضات التي تمت تسويتها نقدياً على أساس الأسهم (المكافأة): قامت المدعي عليها بإضافة البند بمبلغ



(19,208) ريالات لصافي الربح الضريبي لعام 2019م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعترافها، استناداً إلى المادتين (9) و(57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند السابع: المصروفات المتنوعة: قامت المدعى علها بإضافة البند بمبلغ (138,539) ريالاً لصافي الربح الدفتري لعام 2019م، وحيث لم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، تم رفض اعترافها، استناداً إلى المادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل. البند الثامن: غرامات التأخير: قامت المدعى علها بفرض غرامة التأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي ولائحته، استناداً إلى المادة (77) من النظام الضريبي، والمادة (67) من اللائحة التنفيذية.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 08/03/1444هـ، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضرتها/ ... (هوية مقيم رقم ...)، بصفتها وكيلة للمدعية بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ (... الصادرة من (...، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة للمدعى علها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ وبسؤال وكيلة المدعية عن دعوى موكلتها، أجبت بأنها لا تخرج عمما ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجوان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى علها بذلك، أجبت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى علها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى علها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى علها الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل في ثمانية بنود، وبيانها كالتالي:



أولاً: بند فوائد قروض مسجلة ضمن حسابات المكلف لصالح أطراف ذات علاقة بمبلغ (27,773,648) ريالاً: يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن الكيان القانوني لها يتمثل في شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في المملكة العربية السعودية، وليس فرعًا، أي أنها كيان منفصل قانونياً عن الشركاء، وأشارت إلى أن (... السعودية) مملوكة مباشرة لدى (...)، وأن (...) مملوكة بشكل غير مباشر ل(...)، وهي كيان له فرع في المملكة العربية السعودية، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وذلك لعدم وضوح العلاقة بين المدعية والشركة ... المانحة للقرض، عليه تم اعتبار فوائد القروض من المصروفات غير جائزة الجسم، واستناداً إلى الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالمصروفات التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، على: "يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيرادات والمصروفات 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 تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المدعية شركة أجنبية ذات مسؤولية محدودة، وليس فرعًا لشركة أجنبية غير مقيمة، وعليه فإن نص الفقرة (10/ب) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لا ينطبق على حالة المدعية، وأما المادة (63) من النظام الضريبي فنصت على أن للمدعى عليها الحق في إعادة توزيع المصروفات والإيرادات في حال كانت المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وحيث ثبت للدائرة أن المدعى عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي، وعليه قامت برفض المتصروف بشكل كامل، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ثانياً: بند فوائد على عقد الإيجار التمويلي مسجل بحسابات المكلف بمبلغ (1,860,249) ريالاً: يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن تسجيل مصروفات الفوائد يتم بموجب عقد الإيجار التمويلي، نتيجة لتطبيق المعايير الدولية للإفصاح المالي (IFRS) للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في إعداد القوائم المالية للسنة المالية 2019م، والتي تم اعتمادها ومراجعتها بواسطة محاسب قانوني معتمد في المملكة العربية السعودية، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالمصروفات التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على: "المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، على: "يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيرادات والمصروفات 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 تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها أن المدعية شركة أجنبية ذات مسؤولية محدودة، وليس فرعًا لشركة أجنبية غير مقيمة، وعليه فإن نص الفقرة (10/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل لا ينطبق على حالة المدعية، وأما المادة (63) من النظام الضريبي



فنصت على أن للمدعي عليها الحق في إعادة توزيع المصروفات والإيرادات في حال كانت المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وحيث ثبت للدائرة أن المدعي عليها اعتبرت أن القرض ممول بالكامل من المركز الرئيسي، وعليه قامت برفض المتصروف بشكل كامل، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

**ثالثاً: بند مصاريف معاد تحميلاً على رواتب موظفي فرع (...)** بمبلغ (2,312,450) ريالاً:

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأنه لم تتم التصفية في عام 2019م، وسمحت وزارة الاستثمار بتصفيه الفرع لاحقاً لعام 2019م، وأشارت إلى أن الفرع قد قام بتقديم الإقرار الضريبي لعامي 2019 و2020م، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، التي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصاريف وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جراءات نظامية أخرى، عدم إجازة المتصروف 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، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، ثبت للدائرة من خلال شهادة المحاسب القانوني تحمل الفرع مبلغ (2,312,450) ريالاً، حيث تضمنت الشهادة تسوية بين الرواتب المحملة على حسابات الشركة المدعية والرواتب طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، وتبين وجود بند رواتب موظفي فرع (... ) الرعاية الصحية ضمن التسوية، كما قدمت المدعية إقرار الفرع تحت التصفية والذي يثبت عدم تحويل الفرع لتلك الرواتب، حيث تظهر الرواتب (صفر) في الإقرار، والاتفاقية مع الفرع تحت التصفية وثبت من مضمونها أن المدعية تقوم بتحمل رواتب الفرع تحت التصفية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

**رابعاً: بند رواتب موظفي المكلف غير المسجلين في التأمينات الاجتماعية بمبلغ (5,416,163) ريالاً:**

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن تسجيل الموظفين لدى التأمينات الاجتماعية مجرد دليل على وجود ترتيبات توظيف بين صاحب العمل وموظفيه، وأن سداد الأجر يتم من خلال نظام حماية الأجور، وبموجب هذا النظام يقوم البنك بدفع الرواتب ويظهر قيد واحد في كشف الحساب البنكي، وأشارت المدعية إلى أن التأخيرات في تسجيل وإلغاء تسجيل بعض موظفيها في التأمينات الاجتماعية، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام لائحة حسب الكشوف المقدمة إلى التأمينات الاجتماعية، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: "1 - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو



مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تكريبي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المدعى علهم رفضت اعتراف المدعى بعدم تقديم المستندات المؤيدة، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدّمت شهادة محاسب قانوني تثبت دفع مبلغ (5,416,163) ريالاً لموظفي غير مسجلين في التأمينات الاجتماعية، كما قدّمت تحليلات وأسباباً لوجود رواتب مدفوعة لموظفي غير مسجلين تضمنت أسماءهم وأرقام هوياتهم والعقود المؤيدة للتحليل، وكشوفات بنكية تثبت تحويل الرواتب عن طريق نظام حماية الأجور "WPS" من خلال البنك الأول، وتكون عقود الموظفين مربوطة بذلك النظام بأسمائهم ورواتبهم طبقاً للعقود المبرمة، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى علهم.

**خامساً: بند عدم السماح ببدلات الموظفين الأخرى بمبلغ (3,966,284) ريالاً:**

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن مبلغ (3,966,284) ريالاً يتعلق ببدلات الموظفين الأخرى المدفوعة، بينما دفعت المدعى علهم بـأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: " 1 - جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، ثبت للدائرة تقديم المدعية المستندات المؤيدة والمتمثلة في كشف حساب الموظف للبدلات للسنة المنتهية في 31/12/2019م، وعقود الموظفين وسياسة العمل للمكلف التي وافقت عليها وزارة العمل في المملكة العربية السعودية متضمنة البدلات، وقدّمت المدعية تحليلات تفصيلياً بالمبلغ المعترض عليه متضمناً أسماء الموظفين وأرقامهم الوظيفية وشهادة المحاسب القانوني للمبلغ المعترض عليه، أما بخصوص ما يثبت تسلم الموظفين تلك البدلات، فقدّمت المدعية كشف حساب بنكي، وتبين معه أن الرواتب والأجور تدفع عن طريق نظام حماية الأجور، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى علهم.

**سادساً: بند عدم السماح بحسب مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالات:**

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن مبلغ (19,208) ريالات عبارة عن مكافأة على أساس الأسهم تم سدادها لبعض موظفي المكلف، وعليه فإنها تصنف كمزايا أخرى للموظفين، وتعد مصروفات جائزة الجسم، بينما دفعت المدعى علهم بـأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي



يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، والتي نصت على: "1 - جميع المصارييف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة، تبين لها أن المكافآت تعد عرضية حيث لم تتضمنها عقود الموظفين، كما تبين للدائرة عدم وجودها ضمن لائحة المكافآت والجزاءات المعتمدة، الأمر الذي يتبع معه لدى رفض اعتراض المدعية.

#### سابعاً: بند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً:

يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بأن مبلغ (138,539) ريالاً عبارة عن مصارييف ثبوتية تكبدها الشركة نظير القيام بأعمالها وهي ضرورية لاستمرار الأعمال، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والخاصة بالمصارييف التي يجوز حسمها لتحديد 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها، على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت للدائرة عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

#### ثامناً: بند غرامة التأخير:

يكمن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يومن تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة (68) من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة ذاتها على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعด النظمي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها



المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعرض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الرجوع إلى ملف الدعوى وما تحتوي 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 تجرّها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البندود التي رُفض فيها اعتراف المدعية، وإلغاء غرامة التأخير على البندود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها، لسقوط أصل فرض الضريبة؛ ولهذه الأسباب وبعد المداولة قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

أولاً: رفض اعتراف المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم السماح بجسم مصروف التعويضات التي تمت تسويتها نقداً على أساس الأسهم (المكافآت) بمبلغ (19,208) ريالات محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند عدم السماح بمصروفات متنوعة بمبلغ (138,539) ريالاً محل الدعوى.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة (...) السعودية (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامات التأخير محل الدعوى.

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهيم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

#### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2023-153172)

ال الصادر في الدعوى رقم (153172-2022-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - الأجر والرواتب - ضريبة الاستقطاع - مصاريف غير جائزة الجسم - المسؤول عن الاستقطاع لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي - تحسّن الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، والمتمثل في بنددين، وبيانها كالتالي: أولاً: بند الأجر والرواتب لعامي 2012م و2013م. ثانياً: بند ضريبة الاستقطاع لعام 2013م؛ حيث ذكرت أن هذه المبالغ قد تم سدادها من قبل موكلتنا نيابة عن الجهات الخارجية التي تقدم خدمات استشارية لموكلتنا داخل المملكة العربية السعودية، وتم إثباتها بسجلات الموكلة المقدمة سابقاً بقيمتها الصافية، وأفادت بأن الضرائب جزء من تكلفة الخدمات الاستشارية المقدمة من تلك الجهات، بينما دفعت المدعى عليها بأنها مصاريف غير جائزة الجسم - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول انتهاء الخلاف، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية. ثانياً: بند ضريبة الاستقطاع لعام 2013م؛ حيث إن عبء ضريبة الاستقطاع يقع في الأصل على غير المقيم الذي حصل على مبالغ نتيجة ممارسة نشاط في المملكة، حيث يتم سداد المستحق له بعد حسم ضريبة الاستقطاع المتوجبة عليه، وغير المقيم يقوم بحسم تلك الضريبة من الضريبة المتوجبة عليه في بلده ومعمول بها في معظم أنظمة الضرائب السارية في دول العالم، حيث إن الشخص المسؤول عن الاستقطاع (المدعية) لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي، وإنما تحسّن الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم - مؤدي ذلك: إثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (الأجر والرواتب لعامي 2012م و2013م) محل الدعوى. رفض اعتراف المدعية على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع) لعام 2013م محل الدعوى. - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المادة (70) من نظام المدفوعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 22/01/1435هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المدفوعات الشرعية، الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ: 1435/05/19هـ
- المادة (5/63)، و(10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:  
إنه في يوم الإثنين 1444/08/14هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 09/10/2022م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (... ) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية / شركة (...) وشركاه معماريون ومهندسو، سجل تجاري رقم (... )، بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ (... )، صادرة من كتابة عدل وزارة التجارة والاستثمار، تقدمت بطلب إعادة النظر في الدعوى رقم (2018-25-1) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تنفيذًا لقرار الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل رقم (IR-2022-227) الصادر في الدعوى رقم (2020-29770-1)، والذي اتى في منطوقه إلى: "أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة (...) وشركاه معماريون ومهندسو، سجل تجاري (... )، رقم مميز (... )، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض) ذي الرقم (IFR-2020-127)، الصادر في الدعوى رقم (2018-25-1) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2008م حتى 2013م. ثانياً: وفي الموضوع: قبول استئناف المكلف بشأن بند الأجور والرواتب للعامين 2012م و2013م، وإعادة القضية إليها لتصحيح قرارها تجاهه وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضرائب الاستقطاع لعام 2013م)، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، وإعادة القضية إليها لنظر هذا البند موضوعاً وفقًا للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار".

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجبت بمذكرة ردّ أنه فيما يتعلق ببند الأجور والرواتب للعامين 2012م و2013م: ذكرت أنها قامت بقبول اعتراف المدعية لهذا البند بعد تقديمها للمستندات المؤيدة. وفيما يتعلق ببند ضرائب الاستقطاع لعام 2013م: ذكرت أنها قامت بإضافة ضرائب الاستقطاع بمبلغ (108,612) ريالاً إلى صافي الربح.



وذلك بناءً على إجراء المدعية برأها للربح بالإقرار، أما بشأن ما أشارت إليه المدعية بأن الشركة تقوم بسداد مبالغ نيابة عن الجهة الخارجية التي تقدم خدمات استشارية، وأنه تم إثبات قيمة الخدمات الاستشارية بالصافي، أي بعد استبعاد الضرائب المدفوعة عن الجهات الخارجية، ولكن بالرجوع إلى المستندات المقدمة من المدعية يتبيّن عدم تقديمها العقد المبين لتكلفة الخدمات الاستشارية بمبالغها الإجمالية والصافية، كما لم تقدم الفواتير التي تبيّن المبالغ المدفوعة، ولم تقدم ميزان المراجعة التفصيلي أو قيود اليومية للتحقق من طبيعة تسجيلها في الدفاتر، وعليه لعدم تقديم المستندات الكافية تم رفض الاعتراض.

وفي يوم الإثنين 14/08/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها (...), هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة رقم (... ) وتاريخ (... )، صادرة من كتابة عدل وزارة التجارة والاستثمار، وحضرتها (... ) هوية وطنية رقم (... )، بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ (... )، وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجابت بأنها تؤكّد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بالنفي؛ لذا قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

#### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعامي 2012م و2013م، والمتمثل في بنددين، وبيانها كالتالي:



## أولاً: بند الأجور والرواتب لعامي 2012م و2013م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1435/01/22هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علهم الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات 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 ثبت للدائرة انتهاء الخلاف، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية والمتضمن على: "تفيد الهيئة بقبول اعتراف المكلف حيال هذا البند بعد تقديم المستندات المؤيدة، مما يعد الخلاف بين الهيئة والمكلف منتهياً بهذا الشأن"، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

## ثانياً: بند ضريبة الاستقطاع لعام 2013م:

حيث يكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم السماح بجسم ضرائب الاستقطاع بمبلغ (108,612) ريالاً من صافي الربح، حيث ذكرت أن هذه المبالغ قد تم سدادها من قبل موكالتنا نيابة عن الجهات الخارجية التي تقدم خدمات استشارية لموكالتنا داخل المملكة العربية السعودية، وتم إثباتها بسجلات الموكلة المقدمة سابقاً بقيمتها الصافية، وأفادت بأن الضرائب جزء من تكلفة الخدمات الاستشارية المقدمة من تلك الجهات، بينما دفعت المدعى عليها بأنها مصاريف غير جائزة الجسم، وحيث نصت الفقرة رقم (5) من المادة (63) المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي حددت أن من المصاريف التي لا يجوز حسمها، على أن: "5- ضريبة الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة أو في أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها...", وبناءً على ما تقدم، وحيث إن عباء ضريبة الاستقطاع يقع في الأصل على غير المقيم الذي حصل على مبالغ نتيجة ممارسة نشاط في المملكة، حيث يتم سداد المستحق له بعد حسم ضريبة الاستقطاع المتوجبة عليه، وغير المقيم يقوم بجسم تلك الضريبة من الضريبة المتوجبة عليه في بلده والمعمول بها في معظم أنظمة الضرائب السارية في دول العالم، وحيث إن الشخص المسؤول عن الاستقطاع (المدعية) لا يتحمل ضريبة الاستقطاع وفقاً للنظام الضريبي، وإنما تحسم الضريبة من المبالغ المدفوعة لغير المقيم، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية شركة (...), وشركاه ... رقم مميز (...) مع المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (الأجور والرواتب لعامي 2012م و 2013م) محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية شركة (...), وشركاه ... رقم مميز (...) على قرار المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق ببند (ضريبة الاستقطاع لعام 2013م) حل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، هو تاريخ تسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلّمه، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IR-2022-66225)

الصادر في الدعوى رقم (135582-2022-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - عمولات - الرواتب - مصاريف أخرى - عدم تقديم عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات والفوائير المؤيدة - شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية - القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني.

### الملخص:

اعتراض المدعي على قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثلاثة بنود، البند الأول: عمولات. البند الثاني: الرواتب. البند الثالث: مصاريف أخرى - دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء موافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل - ثبتت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعي لم يقدم أيّاً من عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات والفوائير المؤيدة، كما أن القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعد البند من المصارييف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. ثانياً: بند مصروف الرواتب: تبين أن المدعي لم يقدم عقد العمل للموظف السعودي والمستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، وحيث تُعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات. ثالثاً: بند مصاريف أخرى: تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، كما أن القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعد من المصارييف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية. أما فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوط تبليغاً نظامياً ولما لم يتقدم المدعي بعذر يبرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي. - مؤدي ذلك: رفض اعتراض المدعي على قرار المدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق بالربط محل الدعوى. - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



## المستند:

- المادة (55)، (56) من [نظام المراقبات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) بتاريخ: 1435/01/22هـ](#)
- المادة (1/9)، (3) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ: 1425/06/11هـ](#)

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الأحد 1444/05/24هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 1444/02/26هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 28/06/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (...) هوية مقيم رقم (...) بصفته مالك مؤسسة (...) للتنمية والتطوير سجل تجاري رقم (...), تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في ثلاثة بنود، البند الأول: عمولات: يعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في استبعاد بند مصروف العمولات بمبلغ (134,500) ريال من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. البند الثاني: الرواتب: يعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في رد مصروف الرواتب بمبلغ (36,000) ريال إلى صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها تمثل الرواتب السنوية الفعلية المسددة لعامل سعودي مسجل بالتأمينات الاجتماعية، ولكن تعذر طباعة شهادة من التأمينات الاجتماعية، حيث توقفت التأمينات الاجتماعية عن منح شهادات بالرواتب. البند الثالث: مصاريف أخرى: يعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في استبعاد بند مصاريف أخرى بمبلغ (60,218) ريالاً من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجاب فيما يتعلق ببند عمولات: قامت الهيئة بإضافة الرواتب إلى صافي الربح بمبلغ (36,000) ريال، استناداً إلى المادة (الحادية عشر) والمادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند رواتب، وبند مصاريف أخرى: وقامت الهيئة بطلب تقديم عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات، وتقديم لائحة العمل الداخلية المعمول بها، وسداد القبض للعمولات، ولم يقدم المكلف البيانات المطلوبة، وبناءً على ذلك تم إضافة الرواتب كمصاريف غير جائزة الجسم، وفيما يتعلق بالمصروفات الأخرى، توضح الهيئة بأن المكلف قدم فواتير، وهي عبارة عن مصاريف لشراء بلوك أسموني وحديد، وبعد مراجعة الفواتير، يتضح بأن المبلغ غير مطابق مع ما ورد في القوائم المالية وميزان المراجعة، كما أن القوائم المالية داخلية، ولا توجد قوائم مالية معتمدة من محاسب قانوني، وميزان المراجعة غير تفصيلي وغير مستخرج من النظام، عليه تم رفض اعتراضه، استناداً إلى المادة



(التابعة) والمادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. عليه تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المراجعة.

وفي يوم الأحد الموافق 24/05/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، لم يحضرها المدعى أو من يمثله رغم ثبوت تبلغه تبليغاً نظامياً، وحضرتها (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...)، وبسؤال ممثلاً للمدعى عليها عن دعوى المدعى، أجبت بأنها تؤكد على ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلاً للمدعى عليها عما إذا كان لديها أقوال أخرى، أجبت بالنفي؛ لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كان المدعى يهدف من دعوه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، والمتمثل في ثلاثة بنود، وبيانها كالتالي:

#### أولاً: بند مصاريف عمولات:

حيث يمكن الخلاف في اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد بند مصروف العمولات بمبلغ (134,500) ريال من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، في حين دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (التابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل



الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من ذات اللائحة، على أن: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه 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، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من الطرفين، تبين لها أن المدعي لم يقدم أيّاً من عقود العمل الخاصة بمصروف العمولات والفوواتير المؤيدة، كما أن القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعد البند من المصارييف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتبعه معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

#### ثانياً: بند مصروف الرواتب:

حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعي علماً الممثل في رد مصروف الرواتب بمبلغ (36,000) ريال إلى صافي الربح لعام 2016م، في حين دفعت المدعي علماً بأن إجراءها جاء متوافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (التابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ، على أنه: "المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصّت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من ذات اللائحة، على أن: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه 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، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى والمستندات المقدمة من الطرفين، تبين لها أن المدعي لم يقدم عقد العمل للموظف السعودي والمستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، وحيث تُعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، الأمر الذي يتبعه معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

#### ثالثاً: بند مصارييف أخرى:



حيث يكمن الخلاف في اعتراض المدعي على إجراء المدعي علیها المتمثل في استبعاد بند مصاريف أخرى بمبلغ (60,218) ريالاً من صافي الربح لعام 2016م، وذكر أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، في حين دفعت المدعي علیها بأن إجراءها جاء متوافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وال الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى، تمكن المصلحة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من ذات اللائحة، على أن: "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، وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى، والمستندات المقدمة من الطرفين، تبين لها أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف، كما أن القوائم المالية المقدمة غير معتمدة من محاسب قانوني، وحيث يُعد من المصاريف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعي.

أما فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبلیغه تبليغاً نظامياً، فبناءً على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أي جلسة ثبت تبلیغه بها في الموعد المحدد لنظرها، ولم يتقدم بعذر تقبله الدائرة، وجب الفصل بالدعوى إن كانت مهيأة للفصل فيها"، وبناءً على المادة (السادسة والخمسين) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى - وفقاً لما ورد في المادة (الخامسة والخمسين) من هذا النظام - فللداعي عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، ويعذر حكمها في حق المدعي حضورياً، ولما لم يتقدم المدعي بعذر يبرر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متواافق في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراض المدعي (...). رقم مميز (...). على قرار المدعي علیها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، المتعلق بالربط محل الدعوى.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجمريّة، هو تاريخ تسلُّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلُّمه، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجمريّة).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2020-1827)

الصادر في الدعوى رقم (75036-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فرق تأمينات اجتماعية - مخصص نهاية الخدمة - مشتريات مواد غير مؤيدة - مصاريف مباشرة - تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات - مصاريف غير مباشرة - أتعاب إدارة - إثبات انتهاء الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2017م و2018م في 7 بنود: فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م، ومخصص نهاية الخدمة لعام 2017م، ومشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017م و2018م و2019م، ومصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م، وتكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017م و2018م و2019م، ومصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندًاً لعام 2017م، وأتعاب إدارة لعامي 2018م و2019م – أجابت الهيئة بأنه فيما يخص البند 1 بأن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة نظاميًّا. وفيما يتعلق بالبنود 2 و3 و4 و5 أجابت بأن المكلف قدم جزءًا من العينات وتم قبول جزئي للعينات التي قدم لها فواتير وقيودًا يومية وإيصالات سداد. أما بقية العينات فلم يقدم المكلف فاتورة، وقدّم فقط مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها. كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس لكيانات تجارية، وفيما يتعلق بالبند 6 أجابت بأنه بالاطلاع على كشف العمولات اتضح أن قيمتها (134,840.79) ريالًا، وتم رفض هذا المبلغ وقبول باقي المبلغ وقدره (270,761.21) ريالًا لتقديم عينة من الاتفاقيات بخصوص العمولات وما يثبت سدادها مبلغ (150,000) ريال، ولتقديم عينة من عقود الإيجار بمبلغ (9,840) ريالًا. وفيما يتعلق بالبند 7، أجابت بأن لا صحة لاستناد المكلف إلى اللائحة الزكوية؛ حيث إن المكلف ضريبي 100% – ثبت للدائرة فيما يخص البند 1 و(3/أ، ب) و(3/ب) وأن المدعي لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء. وفيما يخص البند 2 و(3/ج) ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعية لإجراء المدعي عليها. مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف المتعلق بالبند 2، وإلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعي عليها، واعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المادة (20/ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المدفوعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ
- المادة (8/9) و(10/1، 9) و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الخميس الموافق 12/02/1444هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لـأجتذاب الضريبي بالرقم أعلاه وتاريخ 11/10/2021م.  
تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعامي 2017م و2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل في البنود الآتية:

البند الأول: فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م: (1-أ): فرق تأمينات اجتماعية لعام 2017م؛ تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بزيادة بمبلغ (40,987) ريالاً لصافي الربح لعام 2017م، وأوضح أنه قام بإضافة مبلغ (92,927) ريالاً كمتصروف تأمينات اجتماعية حسب الإقرار الضريبي دون أي زيادة وفقاً للشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، إلا أن الفاحص قام برد مبلغ (40,987) ريالاً كمتصروف غير جائز الجسم، وهو يخالف الواقع؛ حيث إن الشركة تقوم بصرف كامل الراتب للموظفين السعوديين دون استقطاع 10% الخاصة بالتأمينات، وذلك مثبت لدى الشركة بالمستندات، سواء بمسير الرواتب أو التحويلات الشهرية. وبالتالي هو مصروف يخص السنة الضريبية، ومؤيد بمستندات ثبوتية، وخضع للفحص والاعتماد من المراجع الخارجي عند اعتماد القوائم المالية، علمًا بأن الهيئة اعتمدت في ربطها على المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بعدم جواز خصم مساهمات الموظف في صناديق التقاعد النظامية. وطبقاً لنظام الحسابات داخل الشركة فإن الشركة تسدد كامل التأمينات الاجتماعية، ولا يتم خصم مساهمة الموظف في التأمينات الاجتماعية؛ وعليه فإن ما قامت به الهيئة من احتساب مساهمة للموظف وتحميلها على الحسابات للسنة غير صحيح. (1-ب): فرق تأمينات اجتماعية لعام 2018م؛ تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بزيادة بمبلغ (52,459.44) ريالاً لصافي الربح لعام 2018م، وأوضح أنه قام بإضافة مبلغ (150,405) ريالات كمتصروف تأمينات اجتماعية حسب الإقرار الضريبي دون أي زيادة وفقاً للشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، إلا



أن الفاحص قام برد مبلغ (52,459.44) ريالاً كمصاروف غير جائز الجسم، وهو يخالف الواقع؛ حيث إن الشركة تقوم بصرف كامل الراتب للموظفين السعوديين دون استقطاع 10% الخاصة بالتأمينات، وذلك مثبت لدى الشركة بالمستندات، سواء بمسير الرواتب أو التحويلات الشهرية. وبالتالي هو مصاروف يخص السنة الضريبية، ومؤيد بمستندات ثبوتية، وخضع للفحص والاعتماد من المراجع الخارجي عند اعتماد القوائم المالية، علمًا بأن الهيئة اعتمدت في ربطها على المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بعدم جواز خصم مساهمات الموظف في صناديق التقاعد النظامية، وطبقًا لنظام الحسابات داخل الشركة، فإن الشركة تسدد كامل التأمينات الاجتماعية ولا يتم خصم مساهمة الموظف في التأمينات الاجتماعية، وعليه فإن ما قامت به الهيئة من احتساب مساهمة للموظف وتحمليها على الحسابات للسنة غير صحيح. (1-ج): فرق تأمينات اجتماعية لعام 2019م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (31,561) ريالاً لصافي الربح لعام 2019م، وأوضح أنه قام بإضافة مبلغ (88,606) ريالات كمصاروف تأمينات اجتماعية حسب الإقرار الضريبي دون أي زيادة وفقًا للشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، إلا أن الفاحص قام برد مبلغ (31,561) ريالاً كمصاروف غير جائز الجسم، وهو يخالف الواقع؛ حيث إن الشركة تقوم بصرف كامل الراتب للموظفين السعوديين دون استقطاع 10% الخاصة بالتأمينات، وذلك مثبت لدى الشركة بالمستندات؛ سواء بمسير الرواتب أو التحويلات الشهرية. وبالتالي هو مصاروف يخص السنة الضريبية، ومؤيد بمستندات ثبوتية، وخضع للفحص والاعتماد من المراجع الخارجي عند اعتماد القوائم المالية، علمًا بأن الهيئة اعتمدت في ربطها على المادة (10) من نظام ضريبة الدخل بعدم جواز خصم مساهمات الموظف في صناديق التقاعد النظامية، وطبقًا لنظام الحسابات داخل الشركة، فإن الشركة تسدد كامل التأمينات الاجتماعية، ولا يتم خصم مساهمة الموظف في التأمينات الاجتماعية، وعليه فإن ما قامت به الهيئة من احتساب مساهمة للموظف وتحمليها على الحسابات للسنة غير صحيح.

البند الثاني: مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م.

البند الثالث: مشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017م و2018م و2019م: (3-أ): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2017م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مشتريات غير مؤيدة مستندًا بمبلغ (260,052) ريال إلى صافي الربح لعام 2017م، وأوضح أن ذلك البند خاص بتكلفة المشتريات الخاصة بنشاط الشركة، وتم تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك، إلا أن الملف الذي تم تقديميه موجود به لفظ (صرف مواد من المستودع للمشاريع)، وهذا بسبب أن الشركة تستخدم طريقة الجرد المستمر، وهي إحدى الطرق المستخدمة للرقابة على المخزون، وهي طريقة محاسبية معتمدة ضمن المعايير المحاسبية الدولية وفقًا إلى (معايير المخزون رقم 2)، وعليه يطالب باعتماد المبلغ؛ حيث إنه يوجد جميع المستندات المؤيدة إذا ما تم الفحص من الممكن الرجوع إلى فاتورة كل عملية صرف، وكذلك يوجد بعض الأعمال التي تكون ضمن المشتريات المباشرة لدى الشركة، والتي تم طلبها من قبل الفاحص، وكانت العينات الأربع التي تم طلبها كلها مؤيدة، وذلك استنادًا إلى المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربع، إلا أن الفاحص يريد فاتورة المورد التي لا يمكن الاعتماد بالكلية عليها؛ حيث إن (العينة رقم 3) هي صرف مواد متبقية من فاتورة تم شراؤها بتاريخ 30/04/2017م، ومرفق كشف حساب بوضع عملية الصرف، فإذا ما أراد الفاحص التأكيد لا بد من فحص جميع الفواتير المحملة بالمخزون، كما أن (العينة رقم 4) خاصة بعمليات نحت للحجر بالمشاريع، ومرفق جميع المستندات الخاصة بعملية إثبات تحويل المبلغ واستحقاقه، وهو ما ورد في اللائحة



التنفيذية من ضريبة الدخل، ولم تنص كما أوضح الفاحص فقط على فاتورة مورد، إلا أنها أيضًا موجودة ومرفقة بالعينة. وعليه قِبَل الفاحص بعض العينات ورفض أخرى، إذا ما سلمنا أن إجراءه صحيح، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه، فلم تم الاعتماد عليها وفقًا للجتماع معه بتاريخ 19/09/2021م. وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يُقْرَأ بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكالمة هاتفية بقول إنها وجهة نظر، وعليه يطالب المدعي بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. كما أن رد الفاحص على أن بعض فواتير المشتريات ليست من كيانات تجارية، هو بسبب أن المقالع المستخرج منها الحجر كانت تعطى هبةً من قِبَل الدولة دون أي إجراءات نظامية، وفي أواخر عام 2018م تم صدور قانون يدرج تلك المقالع ضمن وزارة الطاقة والثروة المعدنية؛ وعليه فإن البديل للفاتورة التي لم تُكُن موجودة عند الموردين هو قيام الدليل والقرينة على عملية الشراء، وهو ما تم بقيام المدعي بعمل دورة مستندية ومحاسبية مدعاة بالعديد من القرائن؛ منها مستند تقييم لقيمة الحجر المورد على أوراقه موقع من قِبَل الأفراد وهويتهم، وكذلك تحويل المبلغ على الحساب؛ مما يثبت شفافية ووضوح المدعي وعدم وجود شبهة تزييف أو خصم مبالغ غير موجودة. كذلك مساهمة تلك المشتريات في الإيراد الخاضع للضريبة، والذي إذا ما قامت المدعي عليها بعدم قبول تلك المدخلات (المشتريات)، وبالتالي وجوب عدم الاعتراف بإيرادها كون الأصل غير موجود الذي بنيت عليه عملية التشغيل والتجارة.

(3-ب): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2018م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مشتريات غير مؤيدة مستندًا بمبلغ (698,155.69) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2018م، وأوضح أن ذلك البند خاص بتكلفة المشتريات الخاصة بنشاط الشركة، وتم تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك؛ إلا أن الملف الذي تم تقديمها موجود به لفظ (صرف مواد من المستودع للمشاريع)، وهذا بسبب أن الشركة تستخدم طريقة الجرد المستمر، وهي إحدى الطرق المستخدمة للرقابة على المخزون، وهي طريقة محاسبية معتمدة ضمن المعايير المحاسبية الدولية وفقًا إلى (معايير المخزون رقم 2)، وعليه يطالب باعتماد المبلغ؛ حيث إنه يوجد جميع المستندات المؤيدة إذا ما تم الفحص من الممكن الرجوع إلى فاتورة كل عملية صرف، وكذلك يوجد بعض الأعمال التي تكون ضمن المشتريات المباشرة لدى الشركة، والتي تم طلبها من قِبَل الفاحص، وكانت العينات الأربع التي تم طلبها كلها مؤيدة، وذلك استنادًا إلى المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربع، إلا أن الفاحص يريد فاتورة المورد، التي لا يمكن الاعتماد بالكلية عليها؛ حيث إن (العينة رقم 1) هي تحويل مواد متبقية من مشروع إلى آخر، ومرفق كشف حساب يوضح عملية التحويل، فإذا ما أراد الفاحص التأكد فلا بد من فحص جميع الفواتير المحملة بالمخزون، كما أن (العينة رقم 3) خصم من عميل متعاقد مع المدعي على مشروع، وتم توريد كمية من المواد من قِبَل العميل للمدعي بالمشروع، وتم إثبات ذلك بمستند من قِبَل العميل، وتم أيضًا إثباته لدى المدعي في مستندات النظام والحسابات؛ وبالتالي تحققت الشروط التي وردت في اللائحة التنفيذية من ضريبة الدخل، ولم تنص -كما أوضح الفاحص- فقط على فاتورة مورد، إلا أنها أيضًا موجودة ومرفقة بالعينة. وعليه قِبَل الفاحص بعض العينات ورفض أخرى. إذا ما سلمنا أن إجراءه صحيح، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه، فلم تم الاعتماد عليها وفقًا للجتماع معه بتاريخ 19/09/2021م. وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يُقْرَأ بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكالمة هاتفية بقول إنها وجهة نظر؛ وعليه يطالب المدعي بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. كما أن رد الفاحص على أن بعض فواتير المشتريات ليست من كيانات



تجارية هو بسبب أن المقالع المستخرج منها الحجر كانت تعطى هبةً من قبل الدولة دون أي إجراءات نظامية، وفي أواخر عام 2018م تم صدور قانون يدرج تلك المقالع ضمن وزارة الطاقة والثروة المعدنية؛ وعليه فإن البديل للفاتورة التي لم تُكن موجودة عند الموردين هو قيام الدليل والقرينة على عملية الشراء، وهو ما تم بقيام المدعي بعمل دورة مستندية ومحاسبية مدعومة بالعديد من القرائن، منها مستند تقدير لقيمة الحجر المورد على أوراقه موقع من قبل الأفراد وهوياتهم، وكذلك تحويل المبلغ على الحساب؛ مما يثبت شفافية ووضوح المدعي، وعدم وجود شبهة تزيف أو خصم مبالغ غير موجودة. كذلك مساعدة تلك المشتريات في الإيراد الخاضع للضريبة، والذي إذا ما قامت المدعيه عليها بعدم قبول تلك المدخلات (المشتريات)، وبالتالي وجوب عدم الاعتراف بإيرادها كون الأصل غير موجود الذي بنيت عليه عملية التشغيل والمتاجرة. (3-ج): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2019م.

البند الرابع: مصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م (أ-4): مصاريف مباشرة أخرى لعام 2017م: تعرّض المدعيه على إجراء المدعي عليها الممثل في إضافة مبلغ (125,954) ريالاً تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندياً، وتدرج هذه المصروفات تحت بنود (أجور نقل مواد، أعمال تركيب، صيانة آلات ومعدات، أجور عمالة، أخرى متنوعة)، وهي خاصة بعمليات التشغيل للنشاط؛ حيث إن الشركة تقوم بتوريد وتركيب الحجر والرخام، وبالتالي يوجد مصاريف نقل للمواد وأجور عمالة التركيب لتلك الأحجار، كما أنه يوجد جميع المستندات التي تؤيد المصروف، والتي تتطابق مع أحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربع، حيث طلب الفاحص عدد ثالث عينات بلغت (26,844) ريالاً، وقبل عينتين بمبلغ (12,844) ريالاً، وتم رفض العينة الأخرى، وهي أجور تركيب، وهو مبلغ يتم تحديده للمصاريف المباشرة ضمن النظام المحاسبي؛ حيث يتم تقسيم التكاليف إلى مواد وأجور ومصاريف مباشرة أخرى وفقاً للمتعارف عليه دولياً في تحديد التكاليف المتغيرة؛ الأمر الذي لم يدركه الفاحص؛ حيث قام بقبول ذلك ضمن بند مشتريات غير مؤيدة، وقام برفضه، وهو الأمر الذي لا تراه منطقياً، وذلك بسبب استيفاء الشروط، وهو أن المصروف متعلق بالسنة الضريبية، ونتج عنه إيراد، ومؤيد مستندياً، ويوجد العديد من القرائن عليه، ويرى الفاحص عدم تقديم فوائير من مورد كيف ذلك وهو عامل بموجب اتفاق مع الشركة تقوم الشركة بتحميل أجور التركيب والرواتب وفقاً لسميات محاسبية، وتم إثبات استحقاق المبلغ وفقاً لما ورد باللائحة، وهي الأدلة والقرائن؛ الأمر الذي يُعد مقبولاً بجميع أنظمة الضرائب بالعالم، وحتى بعد قبول الفاحص لجزء من العينة، ولم يَقُم بفحص باقي الملف؛ كيف يرفضه وهوأخذ عينة تمثل جزءاً من المجتمع ليحكم على المجتمع كله، وعليه قبل الفاحص بعض العينات ورفض أخرى. إذا ما سلمنا أن إجراءه صحيح، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه؟ فلم تم الاعتماد عليها وفقاً للاجتماع معه بتاريخ 19/09/2021م، وبعد أن أصدر تقديراته برفض باقي الملف، وهو لم يَقُم بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكالمة هاتفية بقول إنها وجهة نظر، وعليه يطالب بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. ويتمسك المدعي بأحقيته في خصم المبالغ ضمن تكاليفه، أو إجراء فحص تدقيقى لمقارنة الربح المتحقق وخصمه إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات. (4-ب): مصاريف مباشرة أخرى لعام 2018م: تعرّض المدعيه على إجراء المدعي عليها الممثل في إضافة مبلغ (425,990) ريالاً تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندياً، وتدرج هذه المصروفات تحت بنود (أجور نقل مواد، أعمال تركيب، صيانة آلات ومعدات، أجور عمالة، أخرى متنوعة)، وهي خاصة بعمليات التشغيل للنشاط؛ حيث إن الشركة تقوم بتوريد وتركيب الحجر والرخام، وبالتالي توجد مصاريف نقل للمواد



وأجور عماله تركيب تلك الأحجار، كما أنه يوجد جميع المستندات التي تؤيد المصروف، والتي تتطابق مع أحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تحقق الشروط الأربع؛ حيث طلب الفاحص عدد ثلات عينات بلغت (65,360) ريالاً، وقبل عينة بمبلغ (33,600) ريال، وتم رفض العينة الأخرى، وهي أجور تركيب، وهو مبلغ يتم تحديده للمصاريف المباشرة ضمن النظام المحاسبي؛ حيث يتم تقسيم التكاليف إلى مواد وأجور ومصاريف مباشرة أخرى وفقاً للمتعارف عليه دولياً في تحديد التكاليف المتغيرة؛ الأمر الذي لم يدركه الفاحص؛ حيث قام بقبول ذلك ضمن بند مشتريات غير مؤيدة وقام برفضه، وهو الأمر الذي لا تراه منطقياً، وذلك بسبب استيفاء الشروط، وهو أن المصروف متعلق بالسنة الضريبية، ونتج عنه إيراد، ومؤيد مستندًا، ويوجد العديد من القرائن عليه، ويرى الفاحص عدم تقديم فواتير من مورد كيف ذلك وهو عامل بموجب اتفاق مع الشركة تقوم الشركة بتحمل أجور التركيب والرواتب وفقاً لسميات محاسبية، وتم إثبات استحقاق المبلغ وفقاً لما ورد باللائحة، وهي الأدلة والقرائن؛ الأمر الذي يُعد مقبولاً بجميع أنظمة الضرائب بالعالم، حتى بعد قبول الفاحص لجزء من العينة، ولم يَقُم بفحص باقي الملف؛ كيف يرفضه وهوأخذ عينة تمثل جزءاً من المجتمع ليحكم على المجتمع كله؟ وعليه قبل الفاحص بعض العينات ورفض أخرى. إذا ما سلمنا أن إجراءه صحيح، فهل ينطبق هذا الإجراء على باقي الملف الذي لم يطلب منه عينة؟ ولماذا تم طلب العينة إذا ما كانت العينة تمثل المجتمع المختار منه فلم تم الاعتماد عليها وفقاً للاجتماع معه بتاريخ 19/09/2021م، وبعد أن أصدر تقييمه برفض باقي الملف، وهو لم يَقُم بفحصه، وبالرجوع إلى مدير الحساب في مكالمة هاتفية بقول إنها وجهة نظر، وعليه يطالب بمعرفة وجهة النظر المشار إليها. ويتمسك المدعي بأحقيته في خصم المبالغ ضمن تكاليفه، أو إجراء فحص تدقيقى لمقارنة الربح المتحقق وخصمه إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات. (4- ج) مصاريف مباشرة أخرى لعام 2019م: تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مبلغ (171,804) ريالات تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندًا، وتندرج هذه المصروفات تحت بنود (أجور نقل مواد، أعمال تركيب، صيانة آلات ومعدات، أجور عماله، أخرى متنوعة)، وهي خاصة بعمليات التشغيل للنشاط؛ حيث إن الشركة تقوم بتوريد وتركيب الحجر والرخام، وبالتالي يوجد مصاريف نقل للمواد وأجور عماله تركيب تلك الأحجار، كما أنه يوجد جميع المستندات التي تؤيد المصروف، والتي تتطابق مع أحكام المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وتم تتحقق الشروط الأربع؛ حيث طلب الفاحص عدد ثلات عينات بلغت (56,553) ريالاً، وتم رفض العينات على الرغم من إرفاق جميع المستندات المؤيدة؛ مثل صرف المبلغ الخاص بالإيجار مع صورة من التحويل وعقد الإيجار، فأي قرائن وأى ثبوتيات إضافية أكثر من ذلك نستطيع تقديمها للفاحص للتتأكد من صحة المبلغ؟ بالإضافة لـمبلغ خصم مسموح به لعميل، وهو خصم متعارف عليه في العمليات التجارية، وتم أيضًا تقديم جميع المستندات المؤيدة لذلك، بالإضافة لعينة أجور تركيب، وهو الأمر الذي لا تراه منطقياً؛ وذلك بسبب استيفاء الشروط والأدلة لهذا المصروف؛ حيث إنه متعلق بنفس السنة، ونتج عنه إيراد مؤيد مستندًا، ويوجد العديد من القرائن عليه، مثل التمثيل والمستخلص وتوضيح مكان الأعمال وكشف الحساب وشيكات باسلام المبالغ وصورة الإقامة. وتم إثبات استحقاق جميع المبالغ وفقاً لما ورد في المادة (9) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، وهي الأدلة والقرائن، الأمر الذي يُعد مقبولاً بجميع أنظمة الضرائب بالعالم.

**البند الخامس:** تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017م و2018م و2019م: (5-أ): تكلفة المبيعات ضمن المصاريف المباشرة والمشتريات لعام 2017م: تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة



بند تكفة المبيعات في المصروفات المباشرة والمشتريات بمبلغ (314,366) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2017م، وهي عبارة عن مشتريات الحجر الخام من قبل الموردين، وحيث تم تحقق الشروط الأربعية في خصم تلك المصروفات بناء على ما ورد في المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 11/06/1425هـ، وذلك بموجب مستندات ثبوتية لدى الشركة بداية من عملية الشراء بموجب سند إدخال يتم التوقيع عليه من قبل المورد، وانهاءً بتحويل المبلغ إلى الحساب الخاص بالمورد؛ وعليه فإن القرائن التي حدّدت في المادة (9) قد تم استكمالها، وأيضاً تم استخدام تلك المواد للقيام بأنشطة التشغيلية التي كانت سبباً في قيام الشركة بالتوريدات المثبتة في الإيرادات المدققة في القوائم المالية الصادرة من المحاسب القانوني، ووفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف)؛ لذا نود معرفة ما اعتمد عليه الفاحص ليقبل بمبلغ (31,185) ريالاً، ويرفض باقي المبلغ من العينة؛ حيث إن نشاط الشركة يعتمد على جزأين تم توضيجهما للفاحص في الاجتماع بتاريخ 19/09/2021، وهي أنه يكون هناك شراء مباشر لمواد جاهزة أو تكون مصنعة لدى فرع الشركة بداية من إدخال الحجر في صورته الأولية الوارد من المقلع والقيام بعمليات تشغيلية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى وجود ما يسمى محاسبياً مخزون مواد خام ومخزوناً تام الصنع، فيتم السحب من مخزون خام للقيام بتجهيزه، ومن ثم رده مرة أخرى إلى المخزن في صورة جاهزة للبيع، وعند التعاقد مع العملاء يتم السحب منه بتخفيف مبلغ المخزون، وإضافته إلى بند تكفة المبيعات بقيد داخلي في النظام المحاسبي، وذلك بعد تحديد سعره بعد عمليات التشغيل التي مر عليها الحجر الخام، وقد أوضحنا ذلك للفاحص، موجود ذلك بإيضاح المخزون بالقوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، فكيف للفاحص أن يقبل عينة ويرفض الباقى دون النظر إلى نظام التشغيل ونشاط الشركة وفهم النشاط؟ بالإضافة إلى حجة عدم وجود فاتورة المورد، أنه تم طلب عينة تمثل مجتمعاً، فإذا كان الحكم على العينة بقبول بعضها ورفض الآخر، فهل يعني ذلك رفض الملف أو المجتمع الذي أخذت منه العينة على الرغم من تقديم الأدلة الثبوتية والقرائن التي تؤيد ما سبق ذكره، وإذا ما أراد الفاحص الحصول على فاتورة المورد، فلا بد أن يفحص المخزون ويتابع جميع عمليات التشغيل الداخلية؛ الأمر الذي يُعد من الاستحالات؛ حيث إنه بعد القيام بقطع الحجر لا يمكن معرفة المنتج التام الموجود بالمخزن قادماً من أي مواد أولية؛ لأنه يكون هناك تالف وأحجار تم استخدام أجزاء منها، والبعض لا، وعليه يطالب المدعى بفهم النشاط أو خصم إيرادات المبيعات إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات التي تم تقديم قرائن إثبات المشتريات من المواد الخام وفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف). (5-ب): تكفة المبيعات ضمن المصروفات المباشرة والمشتريات لعام 2018م: تعرض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في إضافة بند تكفة المبيعات في المصروفات المباشرة والمشتريات بمبلغ (1,198,387.81) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2018م، وهي عبارة عن مشتريات الحجر الخام من قبل الموردين، وحيث تم تتحقق الشروط الأربعية في خصم تلك المصروفات بناءً على ما ورد في المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 11/06/1425هـ، وذلك بموجب مستندات ثبوتية لدى الشركة بداية من عملية الشراء بموجب سند إدخال يتم التوقيع عليه من قبل المورد، وانهاءً بتحويل المبلغ إلى الحساب الخاص بالمورد؛ وعليه فإن القرائن التي حدّدت في المادة (9) قد تم استكمالها، وأيضاً تم استخدام تلك المواد للقيام بأنشطة التشغيلية التي كانت سبباً في قيام الشركة بالتوريدات المثبتة في الإيرادات المدققة في القوائم المالية الصادرة من المحاسب القانوني، ووفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف)؛ لذا نود معرفة ما اعتمد عليه الفاحص ليقبل بمبلغ (21,826) ريالاً، ويرفض باقي المبلغ من العينة والملف؛ حيث إن نشاط



الشركة يعتمد على جزأين تم إيضاحهما للفاحص في الاجتماع بتاريخ 19/09/2021م، وهي أنه يكون هناك شراء مباشر لمواد جاهزة، أو تكون مصنعة لدى فرع الشركة بداية من إدخال الحجر في صورته الأولية الواردة من المقلع، والقيام بعمليات تشغيلية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى وجود ما يسمى محاسبياً مخزون مواد خام ومخزوناً تام الصنع، فيتم السحب من مخزون خام للقيام بتجهيزه، ومن ثم رده مرة أخرى إلى المخزن في صورة جاهزة للبيع، وعند التعاقد مع العملاء يتم السحب منه بتخفيض مبلغ المخزون وإضافته إلى بند تكلفة المبيعات بقيمة داخلي في النظام المحاسبي، وذلك بعد تحديد سعره بعد عمليات التشغيل التي مرّ عليها الحجر الخام، وقد أوضحنا ذلك للفاحص، وموجود ذلك بإيضاح المخزون بالقوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، فكيف للفاحص أن يقبل عينة ويرفض الباقي دون النظر إلى نظام التشغيل ونشاط الشركة وفهم النشاط؟ بالإضافة إلى حجة عدم وجود فاتورة المورد، أنه تم طلب عينة تمثل مجتمعًا، فإذا كان الحكم على العينة بقبول بعضها ورفض الآخر، فهل يعني ذلك رفض الملف أو المجتمع الذي أخذت منه العينة على الرغم من تقديم الأدلة الثبوتية والقرائن التي تؤيد ما سبق ذكره، وإذا ما أراد الفاحص الحصول على فاتورة المورد، فلا بد أن يفحص المخزون ويتابع جميع عمليات التشغيل الداخلية؛ الأمر الذي يُعد من الاستحالة؛ حيث إنه بعد القيام بقطع الحجر لا يمكن معرفة المنتج التام الموجود بالمخزن قادماً من أي مواد أولية؛ لأنه يكون هناك تالف وأحجار تم استخدام أجزاء منها والبعض لا، وعليه يطالب المدعي بفهم النشاط أو خصم إيرادات المبيعات إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات التي تم تقديم قرائن إثبات المشتريات من المواد الخام وفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف). (5-ج): تكلفة المبيعات ضمن المصروفات المباشرة والمشتريات لعام 2019م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة بند تكلفة المبيعات في المصروفات المباشرة والمشتريات بمبلغ (1,327,708.11) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2019م، وهي عبارة عن مشتريات الحجر الخام من قبل الموردين، وحيث تم تحقق الشروط الأربعية في خصم تلك المصروفات بناءً على ما ورد في المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 11/06/1425هـ، وذلك بموجب مستندات ثبوتية لدى الشركة بداية من عملية الشراء بموجب سند إدخال يتم التوقيع عليه من قبل المورد، وانتهاءً بتحويل المبلغ إلى الحساب الخاص بالمورد؛ وعليه فإن القرائن التي حددت في المادة (9) قد تم استكمالها، وأيضاً تم استخدام تلك المواد للقيام بالأنشطة التشغيلية التي كانت سبباً في قيام الشركة بالتوريدات المثبتة في الإيرادات المدققة في القوائم المالية الصادرة من المحاسب القانوني، ووفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف)؛ لذا تود معرفة ما اعتمد عليه الفاحص ليقبل بمبلغ (16,000) ريال، ويرفض باقي المبلغ من العينة والملف؛ حيث إن نشاط الشركة يعتمد على جزأين تم إيضاحهما للفاحص في الاجتماع بتاريخ 19/09/2021م، وهي أنه يكون هناك شراء مباشر لمواد جاهزة أو تكون مصنعة لدى فرع الشركة بداية من إدخال الحجر في صورته الأولية الوارد من المقلع والقيام بعمليات تشغيلية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى وجود ما يسمى محاسبياً مخزون مواد خام ومخزوناً تام الصنع، فيتم السحب من مخزون خام للقيام بتجهيزه؛ ومن ثم رده مرة أخرى إلى المخزن في صورة جاهزة للبيع، وعند التعاقد مع العملاء يتم السحب منه بتخفيض مبلغ المخزون وإضافته إلى بند تكلفة المبيعات بقيمة داخلي في النظام المحاسبي، وذلك بعد تحديد سعره بعد عمليات التشغيل التي مرّ عليها الحجر الخام، وقد أوضحنا ذلك للفاحص، وموجود ذلك بإيضاح المخزون بالقوائم المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني، فكيف للفاحص أن يقبل عينة ويرفض الباقي دون النظر إلى نظام التشغيل ونشاط الشركة وفهم النشاط؟ بالإضافة إلى حجة عدم وجود فاتورة المورد أنه تم طلب عينة تمثل مجتمعًا،



فإذا كان الحكم على العينة بقبول بعضها ورفض الآخر، فهل يعني ذلك رفض الملف أو المجتمع الذي أخذت منه العينة على الرغم من تقديم الأدلة الثبوتية والقرائن التي تؤيد ما سبق ذكره؟ وإذا ما أراد الفاحص الحصول على فاتورة المورد، فلا بد أن يفحص المخزون ويتبع جميع عمليات التشغيل الداخلية؛ الأمر الذي يُعد من الاستحالة؛ حيث إنه بعد القيام بقطع الحجر لا يمكن معرفة المنتج التام الموجود بالمخزن قادماً من أي مواد أولية؛ لأنَّه يكون هناك تالف وأحجار تم استخدام أجزاء منها والبعض لا، وعليه يطالب المدعي تفهم النشاط أو خصم إيرادات المبيعات إذا ما تم عدم الاعتراف بتلك المصروفات التي تم تقديم قرائن إثبات المشتريات من المواد الخام وفقاً لمبدأ المحاسبة المتعارف عليه (مقابلة الإيراد بمصروف).

**البند السادس:** مصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندياً لعام 2017م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مباشرة بمبلغ (405,602) ريال إلى صافي الربح لعام 2017م، وأفاد في رده على ادعاء الهيئة بعدم تقديم فاتورة للمورد أو قرائن إثبات، بالإضافة إلى ذكر الهيئة تقديم جزء من العينات ينافي الواقع؛ حيث تم تقديم جميع العينات المطلوبة خلال الوقت المحدد، وكانت العينات التي تم طلبها كلها مؤيدة، وذلك استناداً إلى المادة (9) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 11/06/1425هـ؛ حيث قام الفاحص بطلب العينة، وقام بقبول مبلغ (270,761.21) ريالاً، ورفض مبلغ (134,840.79) ريالاً، على أساس أن ذلك المبلغ هو عمولات تخص أخا صاحب المنشأة، ونحن نقرُّ بصحة الإجراء إذا كانت المبالغ منصرفة بدون وجه حق، ولكن إذا كانت عبارة عن عمولات لمشاريع قام هذا الشخص بالتعاقد عليها لصالح الشركة، وتم تحقيق ربح للشركة منها، وتوجد عقود بذلك؛ سواء لتحقيق الإيرادات أو لصرف تلك المشروعات إلى شركة أخرى، فإنَّ يتضمن علىها عمولة سعي أو مبلغاً تحت أي مسمى نظير جهده وفقاً للوائح والأنظمة ولائحة ضريبة الدخل بما جاء بالمادة (10) وفقاً للفقرة (2) بأنَّ هذا أمر طبيعي وسائل في السوق الذي يرد إلى الوعاء ما كان زيادة عن النسبة الطبيعية؟ وهو ما لم يكن؛ حيث إنه بالإمكان الإفصاح عن جميع العقود ومعرفة المبالغ المنصرفة ضمن النسب السائدة أم لا، وعليه يطالب بقبول البند وعدم إضافته إلى الوعاء الضريبي.

**البند السابع:** أتعاب إدارة لعامي 2018م و2019م (7-أ): أتعاب إدارة لعام 2018م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة أتعاب إدارية ومدفوعات أخرى للشركاء بمبلغ (98,567.35) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2018م، وبالرجوع إلى الإقرار المقدم من الشركة عن عام 2018م، تبين أنَّ مبلغ الفروقات السابق رده يبلغ (36,000) ريال، وبالرجوع إلى المستندات والمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تبين أنَّ الشريك مؤمن عمله بالمؤسسة من تاريخ 12/08/2017م، ووفقاً لما ورد في المادة (10) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1515) بتاريخ 11/06/1425هـ، فإنَّ المبلغ المنصرف ليس بصفته مالكاً للشركة، ولكن بصفته موظفاً يقوم ببعض الأعمال التي تقع على عاتقه؛ لذا صُرِف له مبلغ وفقاً للنسب السائدة في السوق دون زيادة، ووفقاً لما أشير إليه من لائحة ضريبة الدخل فإنه يجوز خصم هذا المبلغ إذا كان في حدود النسب المتعارف عليها، وهو ما تحقق وفقاً للواقع بصفة الشريك موظفاً، ولم يتم النص على خلاف ذلك، وعليه يطالب بقبول البند وعدم رده إلى الوعاء الضريبي لعام 2018م.

(7-ب): أتعاب إدارة لعام 2019م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة أتعاب إدارية ومدفوعات أخرى للشركاء بمبلغ (51,420.82) ريالاً إلى صافي الربح لعام 2019م، وبالرجوع إلى الإقرار المقدم من الشركة عن عام 2019م تبين أنَّ مبلغ الفروقات السابق رده يبلغ (36,000) ريال، وبالرجوع إلى المستندات والمؤسسة العامة للتأمينات



الاجتماعية تبين أن الشريك مؤمن عمله بالمؤسسة من تاريخ 12/08/2017م، ووفقاً لما ورد في المادة (10) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1515) بتاريخ 11/06/1425هـ، فإن المبلغ المنصرف ليس بصفته مالكاً للشركة، ولكن بصفته موظفاً يقوم ببعض الأعمال التي تقع على عاتقه؛ لذا صرف له مبلغ وفقاً للنسب السائدة في السوق دون زيادة، ووفقاً لما أشير إليه من لائحة ضريبة الدخل، فإنه يجوز خصم هذا المبلغ إذا كان في حدود النسب المتعارف عليها، وهو ما تحقق وفقاً للوقائع بصفة الشريك موظفاً، ولم يتم النص على خلاف ذلك، وعليه يطالب بقبول البند وعدم رده إلى الوعاء الضريبي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل الربح بفرقotas التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة للأعوام محل الخلاف، وتم احتسابها على النحو الموضح في مذكرة المدعي عليها (مرفق)، وعليه يتبيّن صحة وسلامة إجراء الهيئة؛ حيث إن المكلف قام بتحميل حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية؛ وعليه فقد تم رفض اعتراف المكلف استناداً إلى المادة (20) فقرة (ج) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على (ج)- لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صندوق تقاعد نظامي، واستناداً إلى المادة (10) فقرة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: (لا يجوز حسم المصارييف الآتية: 9- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والأدخار). وفيما يتعلق ببند مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م: ذكرت بأنها قامت بتعديل الربح المخصص مرتين:مرة ضمن المخصصات المكونة، ومرة ضمن المصارييف غير جائزة الحسم؛ نظراً لقيام المكلف بتحميله مرتين ضمن حساباته:مرة ضمن مصاريف الرواتب ومرة ضمن المخصصات. وفيما يتعلق ببند مشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل الربح بالبند المذكور بمشتريات مواد غير مؤيدة مستندياً؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستندًا داخليًا وليس فاتورة من المورد. وعند دراسة الاعتراف تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد 19/9/2021م، وخلال الاجتماع أفاد المكلف بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم اختيار عدة عينات، وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً جزءاً من العينات المطلوبة؛ وعليه تم قبول جزئي للعينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيود يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبيّن أنها مطابقة. أما بقية العينات، فحيث لم يقدم المكلف فاتورة صادرة من المورد للتأكد من صحة قيمة المشتريات، وقدم فقط قيوداً يومية وإيصال استلام بضاعة وإيصال صرف بضاعة من المخزون، وهذه مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها، كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس كيانات تجارية؛ لذا تم رفضها استناداً إلى المادة (9) فقرة (1)، والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تمسك الهيئة بصحية وسلامة إجراءها. وفيما يتعلق ببند مصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل الربح ببند مصاريف مباشرة أخرى؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستندًا داخليًا وليس فاتورة من المورد، وعند دراسة الاعتراف تم الاجتماع مع المكلف، وأفاد بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم



اختيار عدة عينات وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة، وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً جزءاً من العينات المطلوبة؛ وعليه نرى قبول العينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيوًداً يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبيّن أنها مطابقة. أما بقية العينات، فحيث لم يقدم المكلف فاتورة صادرة من المورد للتأكد من صحة قيمة المصاريف، وقدم فقط قيوًداً يومية وإيصال استلام بضاعة وإيصال صرف بضاعة من المخزون، وهذه مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها. كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس لكيانات تجارية؛ لذا فقد تم رفضها استناداً إلى المادة (9) فقرة (أ) والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه تتمسك الهيئة بصحّة وسلامة إجرائها. وفيما يتعلق ببند تكلفة المبيعات ضمن المصارييف المباشرة والمشتريات للأعوام 2017م و2018م و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل صافي الربح ببند (تكلفة المبيعات ضمن المصارييف المباشرة والمشتريات)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستندًا داخلياً وليس فاتورة من المورد. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد 19/9/2021م، وخلال الاجتماع أفاد المكلف بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم اختيار عدة عينات، وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً جزءاً من العينات المطلوبة؛ وعليه نرى قبول العينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيوًداً يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبيّن أنها مطابقة. أما بقية العينات، فحيث لم يقدم المكلف فاتورة صادرة من المورد للتأكد من صحة قيمة المصاريف، وقدم فقط قيوًداً يومية وإيصال استلام بضاعة وإيصال صرف بضاعة من المخزون، وهذه مستندات داخلية لا يمكن الاعتماد عليها، كما أن بعض المبالغ مدفوعة لأفراد وليس لكيانات تجارية؛ لذا فقد تم رفضها استناداً إلى المادة (9) فقرة (أ) والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل؛ وعليه تتمسك الهيئة بصحّة وسلامة إجرائها. وفيما يتعلق ببند مصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندًا لعام 2017م: ذكرت أنها قامت بتعديل صافي الربح ببند (مصاريف أخرى غير مباشرة)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المصاريف التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المصاريف التي تم طلب عينة منها وقدم المكلف مستندًا داخلياً وليس فاتورة من المورد، وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف يوم الأحد 19/9/2021م، وخلال الاجتماع أفاد المكلف بأن الشركة لديها جميع المستندات المؤيدة لصحة المصروف، وتم اختيار عدة عينات، وتمت مطالبة المكلف بتقديم الفواتير الصادرة من الموردين والمعالجة المحاسبية التي تمت في دفاتر الشركة، وإثبات السداد، وتم منحه مهلة يومين لتقديمها. وقدم المكلف لاحقاً العينات المطلوبة، وهي عبارة عن عمولات مدفوعة لمسوقين خارجيين بموجب اتفاقية مع الشركة ومصاريف إيجار، ويلاحظ من ضمن العينات المقدمة من قبل المكلف مستندات تخص عمولة مدفوعة لـ ... (شقيق صاحب الشركة)، وبالاطلاع على الكشف الخاص بالعمولات يتضح أن قيمة هذه العمولات تبلغ 134,840.79 ريالاً؛ لذا فقد تم رفض هذا المبلغ استناداً إلى المادة (10) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ويقبل باقي المبلغ وقدره (270,761.21) ريالاً لتقديم عينة من الاتفاقيات بخصوص العمولات، وما يثبت سدادها مبلغ (150,000) ريال، ولتقديم عينة من عقود الإيجار بمبلغ (9,840) ريالاً، وعليه فقد تم القبول الجزئي للبند كما هو موضح أعلاه، وتتمسك الهيئة بصحّة وسلامة إجرائها. وفيما يتعلق ببند أتعاب إدارة عامي 2018م



و2019م: ذكرت أنها قامت بتعديل صافي الربح بالرواتب والأجور المدفوعة للشريك ...، حيث إن المكلف قام برد مبلغ (36,000) ريال في الإقرارات المقدمة منه فقط، في حين أنه وفقاً لكشف الرواتب المقدمة فإن إجمالي الرواتب والبدلات المدفوعة للشريك بلغت (98,567.35) ريالاً لعام 2018م و(51,420.82) لعام 2019م على التوالي، وذلك وفقاً للمادة (10) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. ورداً على ما ورد في مذكرة اعتراض المكلف واستناده إلى المادة (5) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، فتؤكد أنه لا صحة لاستناد المكلف إلى اللائحة الزكوية؛ حيث إن المكلف ضريبي بنسبة 100%， وينطبق عليه نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وعليه يتبع صحة وسلامة إجراء الهيئة.

وفي يوم الخميس الموافق 12/02/1444م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضر/...، بصفته ممثلاً للشركة المدعية بموجب عقد تأسيس مرفقة صورة منه في ملف الدعوى، وحضرت/...، بصفتها ممثلة للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال الحاضر عن المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك، أجبت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعي عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعي عليها بذلك، وأجبت بأنها إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجاها بالنفي. وعليه، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة. من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعامي 2017-2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعامي 2017-2018م، والمتمثل في البنود الآتية:

البند الأول: فرق تأمينات اجتماعية للأعوام 2017م و2018م و2019م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعي عليها تعديل الربح بفرضيات التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة؛ حيث إن المكلف قام بتحميل



حساباته بمصروف تأمينات اجتماعية بنسب تفوق النسبة المقررة طبقاً لنظام المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية. وحيث نصت المادة الثامنة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية على: "1. تحدد اشتراكات فرع الأخطار المهنية بـ(2%) باثنين في المائة من أجر المشترك الخاضع للاشتراك، ويقع دفعها على عائق صاحب العمل، ويمكن زيادة معدل هذا الاشتراك إلىضعف بالنسبة إلى أصحاب العمل الذين يرفضون التقيد بالتعليمات الصادرة عن السلطات المختصة في موضوع سلامة العمال وصحتهم، وتحدد في اللائحة إجراءات تطبيق هذا الحكم الأخير، أما بالنسبة إلى المشتركين من الفئات الأخرى المذكورة في الفقرتين الرابعة والخامسة من المادة الرابعة فيتحمل كل مشترك منهم دفع الاشتراك المذكور. 2. أ- يحدد اشتراك فرع المعاشات للمشتركين من العمال المذكورين في الفقرة الثانية من المادة الرابعة بنسبة (18%) ثمانية عشر في المائة من الأجر الخاضع للاشتراك، يدفع صاحب العمل (9%) تسعة في المائة، و(9%) تسعة في المائة يدفعها المشترك، مع مراعاة حكم المادة الخامسة والستين". وكذلك المادة السابعة من نظام التأمين ضد التعطل عن العمل التي نصت على: "تحدد الاشتراكات في هذا النظام بنسبة (2%) من الأجر الخاضع للاشتراكات، على النحو الآتي: 1- يدفع صاحب العمل (1%) واحداً في المائة شهرياً. 2- يدفع المشترك (1%) واحداً في المائة شهرياً". كما عرفت المادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ المصارييف المرتبطة بتحقيق الدخل بنـ"جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، والمتکبدة خلال السنة الضريبية هي مصارييف جائزة الجسم عند احتساب الوعاء الضريبي، باستثناء أي مصارييف ذات طبيعة رأسمالية، والمصارييف الأخرى غير جائزة الجسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل". واستناداً إلى الفقرة (ج) من المادة (العشرين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، التي نصت على: "ج- لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد"، ونصت الفقرة رقم (8) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة على المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهي: "مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة، التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، على نسبة 25% من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل شريطة أن: أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به، يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه. ب- أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف أو في عقد تأسيس المنشأة. ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتُعد له حسابات منفصلة، تُراجع من قبل محاسب قانوني مستقل"، واستناداً إلى الفقرة (9) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصارييف غير الجائز حسمها، التي نصت على: "ـ9ـ حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والإدخار"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة السابعة والخمسين من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ 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، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".



ووفقاً لما سبق، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي، وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقاديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء، وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند الثاني: مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م:**

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٤٣٥/٢٢) وتاريخ ١٤٣٥ هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علهم الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك". واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (٣٩٩٣٣) وتاريخ ١٩/٥/١٤٣٥ هـ فإنه: "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 سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف (بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها) وفق ما ورد في خطاب الرد الصادر منها على المذكرة الجوابية للهيئة بتاريخ (٢٠٢٢/٤/٢٠) والمتضمن: "أضاف الفاحص مبلغ (٨٣,٠٨٧) ريالاً قيمة مخصص نهاية الخدمة ضمن التعديلات على الإقرار على الرغم من إقرار المكلف به ضمن الإقرار وإدراجه ضمن التعديلات غير جائزة الجسم، ونحن نتفق مع الفاحص حيث تم استبيان أن مبلغ الرواتب والأجور الموضح بالإقرار به المبلغ مما يُعد ازدواجاً للخصيم؛ وعليه لا يوجد لدينا ما يمنع رده إلى الوعاء". الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

**البند الثالث: مشتريات مواد غير مؤيدة للأعوام ٢٠١٧م و٢٠١٨م و٢٠١٩م:**

(٣-أ): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام ٢٠١٧م، (٣-ب): مشتريات مواد غير مؤيدة لعام ٢٠١٨م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى علهم المتمثل في إضافة مشتريات غير مؤيدة مستندياً إلى صافي الربح لعام ٢٠١٧م وعام ٢٠١٨م، في حين ترى المدعى علهم تعديل الربح بمشتريات مواد غير مؤيدة مستندياً؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد علهم، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستندًا داخليًا وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥ هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً إلى الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥ هـ، والتي نصت على ما يلي: "٣- 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 إضافةً 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، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقى؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

### (3-ج) مشتريات مواد غير مؤيدة لعام 2019 م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخاصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علهم الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك". واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ فإنه: "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 سبق، فقد ثبتت انتهاء الخلاف (بقبول المدعى علهم طلبات المدعى) وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في مذكرة الرد الجوابية بتاريخ (15/12/2021) والمتضمنة: "وعليه تم قبول جزئي للعينات التي قدم لها فواتير صادرة من المورد وقيود يومية وإيصالات سداد، وتمت مطابقتها مع الكشف المقدم، وتبين أنها مطابقة، وتفاصيلها على النحو التالي: عام 2019م العينات المقبولة يقبل كامل المبلغ 30,777 ريالاً. بالإضافة إلى ما ورد في خطاب الرد الصادر من المدعى على المذكورة الجوابية للهيئة بتاريخ (20/4/2022) والمتضمن: "أما عام 2019 فتم قبول العينة المرسلة وقبول الملف كاملاً، وهذا المنطقي، والذي لم يحدث من الأعوام 2017 و2018 دون معرفة السبب". الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف.

### البند الرابع: مصاريف مباشرة أخرى للأعوام 2017م و2018م و2019م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى علهم الممثل في إضافة مبلغ (125,954) ريالاً لعام 2017م و(425,990) ريالاً لعام 2018م و(171,804) ريالات لعام 2019م، تحت مسمى مصاريف مباشرة أخرى غير مؤيدة مستندياً، في حين ترى المدعى علهم تعديل الربح ببند مصاريف مباشرة أخرى؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المصاريف التي لم يتم توضيح اسم المورد علهم، وكذلك المصاريف التي تم طلب عينة منها، وقدم المكلف مستندًا داخليًّا وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:- جميع المصاريف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار



المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافةً 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، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقى؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند الخامس: تكفة المبيعات ضمن المصروفات المباشرة والمشتريات للأعوام 2017 م و 2018 م و 2019 م:**

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند تكفة المبيعات في المصروفات المباشرة والمشتريات للأعوام محل الخلاف إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها تعديل صافي الربح بيند (تكفة المبيعات ضمن المصروفات المباشرة والمشتريات)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المشتريات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المشتريات التي تم طلب عينه منها، وقدم المكلف مستندًا داخليًا وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلى: ”المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية.“. واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلى: ”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 إضافةً 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، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقى؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند السادس: مصاريف أخرى غير مباشرة وغير مؤيدة مستندًا لعام 2017 م:**

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مباشرة بمبلغ (405,602) ريال إلى صافي الربح لعام 2017 م، في حين ترى المدعى عليها تعديل صافي الربح لعام 2017 م بيند (مصاريف أخرى غير مباشرة)؛ حيث قدم المكلف بياناً تحليلياً، ولم يتم قبول المصروفات التي لم يتم توضيح اسم المورد عليها، وكذلك المصروفات التي تم طلب عينه منها، وقدم المكلف مستندًا داخليًا وليس فاتورة من المورد. وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها على ما يلى: ”أى مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأى قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوافق بها شروط التعاملات



بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات". واستناداً إلى الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". واستناداً إلى 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 إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

#### البند السابع: أتعاب إدارة عامي 2018م و2019م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة أتعاب إدارية ومدفوعات أخرى للشركاء إلى صافي الربح للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها تعديل صافي الربح بالرواتب والأجور المدفوعة للشريك ...، حيث إن المكلف قام برد مبلغ (36,000) ريال في الإقرارات المقدمة منه فقط، في حين أنه وفقاً لكشف الرواتب المقدمة فإن إجمالي الرواتب والبدلات المدفوعة للشريك بلغت (98,567.35) ريالاً لعام 2018م و(51,420.82) ريالاً لعام 2019م على التوالي. وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها على ما يلي: "أى مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأى قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوافق بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات". واستناداً إلى الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". واستناداً إلى 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، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الهيئة طلبت عينات وقبلت العينات ورفضت الباقي؛ وبالتالي المدعى لم يخالف النظام بتقديم المستندات المطلوبة، كما أن الهيئة لم توضح السبب وراء هذا الإجراء؛ وبالتالي الهيئة لم تقدم خلاف ذلك، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مخصص نهاية الخدمة لعام 2017م، وذلك بقبول المدعية لإجراء المدعى عليها في هذا الشأن.

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الاثنين الموافق 1444/03/07هـ) موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها؛ بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1562)

الصادر في الدعوى رقم (I-64303-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف جائزة الحسم - إلغاء قرار المدعي علها.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2014م – أجابت الهيئة بأن المدعية قدمت مستندات وتم ردها لكونها غير جائزة الحسم، وأما ما يخص الأعوام من 2014م إلى 2016م، فلم تقدم المدعية ما يثبت طبيعة المصروفات، وتبين أنها متعلقة بإتاوة وخدمات مدفوعة للمركز الرئيسي - ثبت للدائرة أن المصاريف جائزة الحسم كونها متعلقة بالنشاط. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعي علها – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

– المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد 02/01/1444هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ؛ جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي بالرقم أعلاه وتاريخ 10/08/2021م.



تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعى/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ... الصادرة من وزارة الاستثمار، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2014م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدعى عليها؛ أجاب بأن المدعى عليها قامت عند الربط برد مصروفات متعلقة بإتاوة خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي في عام 2013م بمبلغ قدره (165,387) ريالاً؛ حيث إن المدعى قامت بتقديم مستندات وتم ردها لكونها غير جائزة الجسم، استناداً إلى المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأما ما يخص الأعوام من 2014م إلى 2016م، فلم تقدم المدعى ما يثبت طبيعة المصروفات؛ بناءً على ذلك تم ردها على أنها مصروفات غير مثبتة مستندياً، وبعد الاطلاع تبين أنها مصروفات متعلقة بإتاوة وخدمات مدفوعة للمركز الرئيسي، ونظرًا لأن مصروفات الإتاوة في عام 2013م تم ردها، فإن الحالة تنطبق على السنوات التالية. وعليه تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إغفال باب المراجعة.

وفي يوم الأحد الموافق 02/01/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعى بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ... الصادرة من وزارة الاستثمار، وحضرتها/ ... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ..., وبسؤال وكيل المدعى عن دعوى موكلته، ذكر أن اسم المدعى قد تغير، ويرغب في تغيير بيانات الدعوى لتكون المدعى/ فرع شركة ...، وأضاف أن دعوى موكلته لا تخرج عمّا ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك، أجاب بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليها أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابت بالنفي. ولذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعى تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعى تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعمد معه قبول الدعوى شكلاً.



ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن فيما ذكرته المدعية بأن المصاريف فعلية متعلقة بالنشاط ومؤيدة مستندًا، وليس المدعى عليها بمبلغ (151,485) ريالاً لعام 2014م تمثل مصاريف فعلية متعلقة بالنشاط ومؤيدة مستندًا، وليست مقابل إتاوة أو ريع أو عمولة أو عوائد قروض أو رسوم مالية، وأضافت أنه بناءً على الفواتير والقيود اليومية وكشوف الحساب فإنها تمثل أتعاب خدمات إدارية وفنية واستشارية دفعت مقابل نقل موظفي الشركة الأم والشركات المرتبطة مؤقتاً من إسبانيا، لأداء أعمال خاصة بفرع الشركة بالمملكة، وذكرت أنها قامت بالإفصاح عنها ضمن الإقرار الضريبي وتصنيفها كخدمات فنية مساندة أو أتعاب استشارية ومهنية، وسداد ضريبة استقطاع عنها بواقع (15%) استناداً إلى النظام، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً لأحكام لائحة نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة، تبين لها بأن المصاريف جائزة الجسم؛ كونها متعلقة بالنشاط وليس مصاريف إدارية وعمومية محملة على أساس تقديرى، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز...) المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الخميس الموافق 05/02/1444هـ) موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها؛ بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل الله لهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1593)

الصادر في الدعوى رقم (12767-2020-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - ربط تقديري - مصاريف خدمات مشتركة - مصاريف خسائر فروق تحويل العملات - مصاريف أتعاب استشارية - مصاريف مشروع - غرامة التأخير - خلاف مستندي - رفض اعتراض المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م – أسس المدعي اعتراضه في 6 بنود: بند نظامية الربط التقديري، وبند مصاريف خدمات مشتركة، وبند مصاريف خسائر فروق تحويل العملات، وبند مصاريف أتعاب استشارية، وبند مصاريف مشروع، وبند غرامة التأخير – أجابت الهيئة بأنه تم الربط على المدعية تقديريًّا لعدم وجود تجاوب من قبلها لأي طلب من البيانات، وفيما يتعلق بغرامة التأخير، أجابت بأنه تم فرضها على الفروقات الضريبية لعدم سدادها في الوقت المحدد نظامًا – ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول عدم تقديم المدعية ما يثبت عدم استيفاء المدعي عليها لشروط الربط، وفيما يتعلق بالبندين الثاني والثالث، ثبت أن الخلاف مستندي، ولم تقدم المدعية المستندات المؤيدة، وفيما يتعلق بالبندين الرابع والخامس، ثبت عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة وقت الاعتراض، وفيما يتعلق بالبند السادس، ثبت أن الخلاف مستندي، وصحة إجراء الهيئة. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية، واعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادة (62) و(77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادة (1/9) و(3/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)

وتاريخ 11/06/1425هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء 20/12/1443هـ عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المقدمة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 2021/01/10م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية وطنية ...) بصفته مديرًا للمدعى عليه/فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم بالاعتراض على الربط الضريبي لعام 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدْعى عليه؛ أجبت المدعي عليه فيما يتعلق باعتراض المدعى على الربط التقديري لعام 2018م: تم الربط على المدعى تقديرًياً لعدم وجود تجاوب من قبلها لأي طلب من البيانات، استناداً إلى المادتين (57) و (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق باعتراض المدعى على غرامة التأخير: تم فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً، استناداً إلى المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) من لائحته التنفيذية، وعليه تطلب المدعي عليه الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 20/12/1443هـ، عقدت الدائرة جلسها عن بعد للنظر الدعوى، لم يحضرها من يمثل المدعى رغم ثبوتها تبليغاً نظامياً، وحضرتها ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلاً للمدعى عليه/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ الهيئة للشؤون القانونية والالتزام برقم (...) وتاريخ ...، وبسؤال ممثلة المدعى عليه عن دعوى المدعى، أجبت بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليه الجوابية، وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم للمدعى عليه أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلة المدعى عليه عمّا إذا كان لديها أقوال أخرى، أجبت بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعى بهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث



إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الرابط الضريبي لعام 2018م، والمتمثل في ستة بنود، وبيانها على النحو الآتي:

#### أولاً: بند نظامية الرابط التقديري:

حيث يمكن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها في إصدار الرابط الضريبي التقديري لعام 2018م، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها لم تمثل للإجراءات النظامية لإصدار الرابط الواردة في المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافياً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية المكلفة، عدم إجازة المصاريف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، يتضح للدائرة عدم تقديم المدعية ما يثبت عدم استيفاء المدعى عليها لشروط الرابط، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

#### ثانياً: بند مصاريف خدمات مشتركة:

حيث يمكن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها في رفض مصروفات الخدمات المشتركة لعام 2018م، وذكرت المدعية أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، 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 إضافياً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصاروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.



### ثالثاً: بند مصاريف خسائر فروق تحويل العملات:

حيث يمكن الخلاف في اعتراف المدعى على إجراء المدعى عليها في رفض مصاريف خسائر فروق تحويل العملات لعام 2018م، وذكرت المدعى أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، على أنه: "يعتبر 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 إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصاروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعى المستندات المؤيدة، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعى.

### رابعاً: بند مصاريف أتعاب استشارية:

حيث يمكن الخلاف في اعتراف المدعى على إجراء المدعى عليها في رفض مصاريف أتعاب استشارية لعام 2018م، وذكرت المدعى أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، على أنه: "يعتبر 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 إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصاروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعى المستندات المؤيدة أمام المدعى عليها وقت الاعتراف، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعى.



#### خامسًا: بند مصاريف مشروع:

حيث يمكن الخلاف في اعتراف المدعى على إجراء المدعى عليها في رفض مصروفات مشروع لعام 2018م، وذكرت المدعى أن المصروفات تمثل مصروفات فعلية وضرورية لتحقيق الدخل، بينما دفعت المدعى عليها أن إجراءها جاء متوافقًا مع أحكام نظام ضريبة الدخل، واستنادًا إلى المادة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، 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 إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصارف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، حيث إن المصاريف محل الخلاف تُعد من المصروفات جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وباطل العدالة على المستندات المقدمة من الطرفين، تبين عدم تقديم المدعى المستندات المؤيدة أمام المدعى عليها وقت الاعتراف، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعى.

#### سادسًا: بند غرامة التأخير:

حيث يمكن الخلاف في فرض المدعى عليها غرامة التأخير؛ حيث ادعت المدعى بأنها قامت بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وبأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظمي، واستنادًا إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ بأنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة. هـ التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، على أنه: "إضافةً 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، 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 تجربها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين



هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث ثبت للدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي يتبعه معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض اعتراف المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (يوم الخميس الموافق 05/02/1444هـ) موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1718)

الصادر في الدعوى رقم (2021-50927-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - قائمة الدخل - المدفوع المقدم للموظفين - فرق الرواتب - الوعاء الضريبي.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م - أجبت الهيئة من الناحية الشكلية بأن التظلم على القرار الصادر من الهيئة أمام اللجان الضريبية تم بعد فوات المدة النظامية، وبالرجوع إلى إشعار رفض طلب الاعتراض الصادر من الهيئة بتاريخ ...م، نجد أن المدعى عليها أوضحت أنه تم رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب والأجور لأنه مصروف لا يخص العام، وإنما مصروف عن فترة لاحقة أو سلفة تُسجل ضمن الأرصدة المدينة، ولا يحق للمكلّف خصمها في قائمة الدخل - ثبت للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على إضافة بند المدفوع المقدم للموظفين بمبلغ (141,309) ريالات إلى صافي الربح المعدل لعام 2018م باعتباره مصروف رواتب محملًا بالزيادة على حسابات السنة، وحيث إن الخلاف ينحصر في عدم قبول المدعى عليها حسم فرق الرواتب والأجور المتمثلة في (المبالغ المدفوعة مقدماً للموظفين) التي تبيّن من الاطلاع على ردود الطرفين ومرفقات الدعوى (كشف حساب سلف الموظفين، عيّنة من مسیرات الرواتب) أنها عبارة عن (سلف مقدمة للموظفين بناء على طلبهم ويتم خصمها شهرياً بنسبة معينة من راتب الموظف إلى حين تسديد مبلغ السلفة بالكامل)، وعليه فإن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصاريفات الجائزة الحسم من الوعاء الضريبي ولا يخص عام الخلاف لأنه عبارة عن (ذمم مدينة مستحقة تخص فترة لاحقة)، ويندرج تحت (الأصول المتداولة)، وعليه فإنه لا يؤثر على احتساب الوعاء الضريبي سلباً أو إيجاباً، ولا يحق للمدعية المطالبة بحسمه؛ الأمر الذي يتبيّن معه لدى الدائرة رفض دعوى المدعية، وذلك لأن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصاريفات الجائزة الحسم من الوعاء الضريبي. مؤدي ذلك: رفض اعتراض المدعية المتعلق ببند فروق الرواتب لعام 2018م.



## المستند:

- المادة (9/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ

١٤٢٥/٠٦/١١

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد 23/01/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 23/12/1439هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وتاريخ ...م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن المدعى/..., سجل تجاري رقم (...), بموجب الوكالة رقم (...), وتاريخ ...، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتمثل في بند فروق الرواتب.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجاب بأنه من الناحية الشكلية، واستناداً إلى الفقرة (2) من المادة (3) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بتاريخ 21/04/1441هـ، فإن تاريخ صدور قرار الهيئة هو ...م، وتاريخ تظلم المدعى أمام لجنة الفصل هو ...م، وهو ما يتضح معه أن التظلم على القرار الصادر من الهيئة أمام اللجان الضريبية تم بعد فوات المدة النظامية. وبالرجوع إلى إشعار رفض طلب الاعتراض الصادر من الهيئة بتاريخ ...م، نجد أن المدعى عليها أوضحت أنه تم رفض اعتراض المدعى على بند الرواتب والأجور لأنه مصروف لا يخص العام، وإنما مصروف عن فترة لاحقة أو سلفة تُسجل ضمن الأرصدة المدينة، ولا يحق للمكلّف خصمها في قائمة الدخل وفقاً للمادة (9)، الفقرة (ج)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 23/01/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/..., بصفته وكيلًا للمدعى بموجب وكالة مرفقة صورة منها في ملف الدعوى، وحضرت/..., بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال وكيل المدعى عن دعوى موكلته أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة دعواها المودعة لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وحصر اعتراض موكلته في اعتراضها على قرار المدعى عليها المتعلق ببند فرق الرواتب لعام 2018م. وبمواجهة ممثلة المدعى عليها بذلك أجاب بأنها تؤكد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدّم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال الطرفين إذا ما كانت لديهما أقوال أخرى أجاباً بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الزكوية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتعمّن قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على إضافة بند المدفوع المقدم للموظفين بمبلغ (141,309) ريالات إلى صافي الربح المعدل لعام 2018م باعتباره مصروف رواتب محملاً بالزيادة على حسابات السنة، حيث أوضحت أنها عبارة عن مستحقات من العاملين ومصنفة ضمن الأرصدة المدينية الأخرى في إطار القوائم المالية، حيث إنه بالرجوع إلى البيان التحليلي لكشف الرواتب يتضح أن المبالغ المقدمة للموظفين هي عبارة عن سُلف مقدمة لهم بناء على طلهم، ويتم خصم مبلغ بنسبة معينة شهرياً من راتب الموظف إلى حين تسديد مبلغ السُلفة بالكامل، وأشارت إلى تقديم القوائم المالية وعينة من كشف حساب سُلف الموظفين، وعينة من مسیرات الرواتب، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة بتعديل مبلغ الرواتب المحملة بالزيادة بمبلغ (141,309) ريالات، بينما دفعت المدعى عليها بأن قرارها برفض اعتراف المدعية جاء متوافقاً مع نص المادة (9)، الفقرة (1/ج)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصروفات العادلة 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 تُمكّن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".



وبناءً على ما تقدم، وبعد اطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين، فإن الخلاف ينحصر في عدم قبول المدعي علها حسم فرق الرواتب والأجور المتمثلة في (المبالغ المدفوعة مقدماً للموظفين) التي تبيّن من الاطلاع على ردود الطرفين ومرفقات الدعوى (كشف حساب سلف الموظفين، عينة من مسیرات الرواتب) أنها عبارة عن (سلف مقدمة للموظفين بناء على طلبهم، ويتم خصمها شهرياً بنسبة معينة من راتب الموظف إلى حين تسديد مبلغ السلفة بالكامل)، وعليه فإن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصاريف الجائزة للجسم من الوعاء الضريبي، ولا يخص عام الخلاف لأنها عبارة عن (ذمم مدينة مستحقة تخص فترة لاحقة)، ويندرج تحت (الأصول المتداولة)، وعليه فإنه لا يؤثر على احتساب الوعاء الضريبي سلباً أو إيجاباً، ولا يحق للمدعي المطالبة بحسبه؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض دعوى المدعي، وذلك لأن البند محل الخلاف لا يندرج ضمن المصاريف الجائزة للجسم من الوعاء الضريبي.

ولهذا الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتصاص المدعية/...، رقم مميز (...), على قرار المدعي علها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروق الرواتب لعام 2018م بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ...هـ موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1732)

الصادر في الدعوى رقم (52206-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - إهار حسابات المؤسسة - الإقرار الضريبي - القوائم المالية - المستندات الثبوتية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م - أجابت الهيئة بأن المدعي يعتذر على المدعي عليها على إهار الحسابات، حيث توضح المدعي عليها أنها قامت بإهار حسابات المدعي لأنها لا تعكس حسابات المكافأة وواقع المنشأة، وعليه طلب المدعي عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان - ثبت للدائرة أن الخلاف يمكن في اعتراف المدعي على قيام المدعي عليها بإهار حسابات المؤسسة للعام محل الخلاف، وذكر المدعي أن الربط لم يتضمن التفاصيل أو البيانات التي استندت إليها المدعي عليها في إجرائها، بينما دفعت المدعي عليها بأنها قامت بإهار حسابات المؤسسة لعدم تطابقها مع واقع المنشأة، كما تضييف المدعي عليها أنها قامت بمقارنة الإقرار الضريبي بالإيداعات البنكية وأخذ أحدهما أكبر، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتمد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب، لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون توافر ما يُعرف بخاصية (التبني)، وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود الدفاتر والسجلات النظامية والمستندات الأولية محلياً وباللغة العربية، وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الثبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها، فللمدعي عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، سواء كان هذا من خلال ما يقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أي معلومات تستقصيها من أطراف أخرى - وبالاطلاع على



المستندات المرفقة في ملف الدعوى والمتمثلة في خطابات الهيئة لطلب البيانات وخطابات رد المدعي ومرفقاته يتبيّن أن الهيئة قامت بإجرائها بناءً على الكشوفات البنكية الشخصية والخاصة بالمؤسسة ومقارنتها بالإقرار الضريبي، وتبيّن وجود فروقات بقيمة (2,017,343) ريالاً، وحيث إن المدعي لم يقدم في ملف الدعوى أي توضيحة تتعلق بهذه المبالغ أو دفاتر وسجلات يمكن الاعتماد عليها، فإن المدعي لم يقدم ما يثبت أن قوائمه المالية تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعائه الضريبي - أما فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله رغم ثبوّت تبليغه تبليغاً نظامياً، ولماً لم يتقدّم المدعي بعذرٍ يُبرّر غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولماً رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي. مؤدي ذلك: رفض الاعتراض المتعلّق بالربط محل الدعوى.

#### المستند:

- المادتان (1/58)، (63/ب) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\)، وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المادتان (55)، (56) من [نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\)، بتاريخ 22/01/1435هـ](#)
- المادة (16/3/ب) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\)، وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- المادة (1/20) من [قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(26040\)، وتاريخ 1441/04/21هـ](#)

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 02/02/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من شركة/ ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة بالرقم أعلاه، وبتاريخ ... .

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي/...، إقامة نظامية رقم (...)، بصفته مالك مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.



وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجابت بمذكرة ردٍّ، جاء فيها أن المدعي يعترض على المدعي عليها في إهدار الحسابات، حيث توضح المدعي عليها أنها قامت بإهدار حسابات المدعي لأنها لا تعكس حسابات المكلَّف وواقع المنشأة، وعليه طلب المدعي عليها رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان. وفي يوم الإثنين الموافق 02/02/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، ولم يحضر المدعي أو من يمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وحضرتها/...، بصفتها ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال ممثلاً للمدعي عليها عن دعوى المدعي أجابت بأنها تؤكِّد ما ورد في لائحة المدعي عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدِّم للمدعي عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض. وبسؤال ممثلاً للمدعي عليها إذا كانت لديها أقوال أخرى أجابت بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبيَّن الآتي:

من حيث الشكل:

لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تقدم بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، فإنه يتبع قبول الدعوى شكلاً.

## ومن حيث الموضوع:

فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمَّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبيَّن للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراف المدعي على قيام المدعي عليها بإهدار حسابات المؤسسة للعام محل الخلاف، وذكر المدعي أن الربط لم يتضمن التفاصيل أو البيانات التي استندت إليها المدعي عليها في إجرائها، بينما دفعت المدعي عليها بأنها قامت بإهدار حسابات المؤسسة لعدم تطابقها مع واقع المنشأة، كما تضييف المدعي عليها أنها قامت بمقارنة الإقرارات الضريبية بالإيداعات البنوكية وأخذ أيهما أكبر.



وقد نصت الفقرة (أ) من المادة (58) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالدفاتر والسجلات على ما يلي: "على المكلّف - باستثناء غير المقيم - الذي له منشأة دائمة في المملكة أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه"، كما نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، المعروفة بـ"إجراءات مكافحة التجنب الضريبي"، على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلّف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلّف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات دفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، ونصت الفقرة رقم (3/ب) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحذر من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلّف في الحالات الآتية: بـ- عدم مسک حسابات دفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلّف".

وبناءً على ما تقدم، فإن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منه، ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكن يعتمد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، كما أن القوائم المالية تعتمد في إعدادها بالدرجة الأولى على أحداث مالية مؤيدة بمستندات يمكن رجوع المراجع الداخلي أو الخارجي أو الفاحص إليها فور طلبها دون تأجيل ذلك الطلب، لأن هذا يعني بطريقة غير مباشرة عدم وجود المستند أو أنه يتم إعداده لاحقاً، بالإضافة إلى أن المراجعة لا يمكن أن تتم دون توافر ما يُعرف بخاصية (التابع)، وهذا يعني إمكانية تتبع القيود المحاسبية في الدفاتر للوصول إلى مستنداتها الأولية وبالعكس، وهذه الخاصية لا يمكن تحقيقها إلا بوجود الدفاتر والسجلات النظامية والمستندات الأولية محلياً وباللغة العربية، وفي حال عدم تقديم القوائم المالية أو عدم تقديم المستندات الشبوتية المؤيدة لها، أو تقديم قوائم مالية ومستندات لا يمكن الاعتماد عليها، فللمدعي عليها الحق في تقدير الضريبة عن طريق تجميع المعلومات التي توصلها إلى احتساب وعاء عادل، سواء كان هذا من خلال ما يقدمه المدعي من دلائل وقرائن موثقة أو من خلال الفحص الميداني الذي تجريه أو من خلال أي معلومات تستحصلها من أطراف أخرى. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، المتمثلة في خطابات الهيئة لطلب البيانات وخطابات رد المدعي ومرفقاته، يتبيّن أن الهيئة قامت بإجرائها بناءً على الكشوفات البنكية الشخصية والخاصة بالمؤسسة ومقارنتها بالإقرار الضريبي، وتبيّن وجود فروقات بقيمة (2,017,343) ريالاً، وحيث إن المدعي لم يقدم في ملف الدعوى أي توضيحات تتعلق بهذه المبالغ أو دفاتر وسجلات يمكن الاعتماد عليها، فإن المدعي لم يقدم ما يثبت أن قوائمه المالية تستند إلى دفاتر وسجلات نظامية يمكن الاعتماد عليها في احتساب وعائه الضريبي؛ الأمر الذي يتبيّن معه لدى الدائرة رفض دعوى المدعي.

أمّا فيما يتعلق بعدم حضور المدعي أو من يمثله جلسة النظر في الدعوى رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وبناءً على الفقرة (1) من المادة (20) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعي في أيّ جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعدنر تقبله الدائرة، وجب الفصل في الدعوى إن كانت مهيأة للفصل



فيها"، وبناءً على المادة (56) من نظام المراقبات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعي جلسات الدعوى - وفقاً لما ورد في المادة (55) من هذا النظام - فللمدعي عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحةً للحكم فيها، وينفذ حكمها في حق المدعي حضورياً، ولما لم يتقدم المدعي بعد غيابه عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواه، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضورياً في حق المدعي.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراف المدعي / ...، رقم مميز (...)، على قرار المدعي علهم / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بالربط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق ...هـ موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-1889)

الصادر في الدعوى رقم (2021-50282-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فرق الرواتب والأجور - ربح تقديري للمشتريات الخارجية - عدم السماح بمصروف الاستهلاك - مصروفات نظافة - مصروفات متنوعة - مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل - مصروف إيجار - مصروفات فنية واستشارية - إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل - ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة - غرامة التأخير.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الريوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، المتمثلة في اثنى عشر بندًا، البند الأول: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م، البند الثاني: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م، البند الثالث: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، البند الرابع: مصروفات نظافة للعامين 2015م و2016م، البند الخامس: مصروفات متنوعة للعام 2015م، البند السادس: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م، البند السابع: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م، البند الثامن: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م، البند التاسع: مصروفات فنية واستشارية، البند العاشر: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، البند الحادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، البند الثاني عشر: غرامة التأخير - أجابت الهيئة بأن بنود الدعوى تنحصر في سبعة بنود؛ البند الأول: بند الرواتب والأجور للعام 2015م، فإن الهيئة توضح أنها قبلت اعتراف المدعية جزئياً ورفضت بدل التعليم لعدم قيام المدعية بتحديد المدارس التي قامت بدفع الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (آخر) الواردة في التسوية، ولم تقدم المستندات المؤيدة، البند الثاني: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، أفادت المدعى عليها بأن المدعية لا تملك أصولاً ثابتة خلال الفترة من ...م إلى ...م، وال فترة المالية من ...م حتى ...م، ومن ثم لا يوجد استهلاك، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م إلى 2018م فقامت الهيئة بإعادة الاحتساب بطريقة المجموعات بعد مطابقتها مع القوائم المالية، البند الثالث: مصروفات متنوعة للعام 2015م، فتووضح المدعى عليها أنها قامت بدراسة اعتراف المدعية، وتبيّن عدم تطابق العينة مع البيان المقدم، البند



الرابع: ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت عن طريق الخطأ باحتساب الربح التقديري بنسبة (115%)، وعليه قبلت المدعى عليها طلب المدعية، وفيما يتعلق بما قدمته خلال فترة الفحص من كشف يوضح المصروفات الأخرى المباشرة، فلا يتبيّن وجود مبلغ الاستيراد ضمن المصروفات الأخرى، البند الخامس: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت برد الفرق بين المبيعات حسب الإقرار الضريبي، والمبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة لنفس العام، البند السادس: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، فتوضح المدعى عليها قبولها لطلب المدعية، البند السابع: غرامة التأخير، فإن الهيئة توضح أنها فرضت هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة طبقاً للمادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل، وعليه تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان - ثبت للدائرة أن الخلاف يمكن في إصدار المدعى عليها الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، المتمثلة في اثنى عشر بندًا: أولاً: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م؛ حيث تُعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها، المحملة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية أرفقت شهادة التأمينات الاجتماعية مع تسوية بالفروقات بين الرواتب والأجور المحملة في الحسابات والرواتب والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية وعينة من عقود الموظفين وإقرار إداري بترقية أحد الموظفين، وتبيّن أن الشركة تُقدم بدل مواصلات ومكافآت لكل الموظفين المقدمة عينةً بعقودهم، وبدل تعليم يخص أولاد المدير العام، ولكن لم توضح المدارس التي دفعت الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (آخر) المقدمة ضمن التسوية، ولم تقدم المستندات المؤيدة لها، فقادت الهيئة بقبول اعتراض المكلّف جزئياً، باستثناء بند بدل التعليم وأخر، فالنسبة إلى بدل التعليم، فلعدم التحقق من أن البدل مدفوع إلى مدارس داخل المملكة، وبالنسبة إلى بند (آخر) فلعدم تقديم المستندات المؤيدة. ثانياً: بند ربح تقديري للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م؛ حيث يُعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، وبالاطلاع على ملف الدعوى، يتبيّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية تشير إلى أنها قد صرحت بهذه الاستيرادات ضمن المصروفات الأخرى المباشرة ضمن الإقرار، ولم تقم بارفاق إقرارات العامين 2016م و2017م، كما أوضحت الهيئة في ردّها أن المصروفات المصرح بها ضمن المصروفات الأخرى المباشرة هي مصروف النظافة، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، حيث إن المدعى عليها أقرت بقيامها بتعديل نسبة تربح الاستيرادات الخارجية للعامين 2016م و2017م، لتصبح المبالغ المضافة (11,554.80) ريالاً، و(8,965.95) ريالاً، للعامين 2016م و2017م على التوالي، تعديل قرار المدعى عليها حسب ما ورد بالقرار. ثالثاً: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م: وبناءً على ما تقدم، فيما يتعلق بعام 2015م، حيث أشارت الهيئة في مذكرة الجوابية إلى عدم وجود أصول ثابتة للعام 2015م ولم تقدم المدعية القوائم المالية للتحقق، ولم تَقُم بالرد بهذا الخصوص، تعين لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م حتى



2018م، وحيث إن الخلاف هو حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية قد أرفقت الكشف رقم (4) وطريقة احتسابها للاستهلاك، وتبيّن أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، ومن ثم تبيّن صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، وبالاطلاع على مذكرة الهيئة حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح دون أن تقدم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها. رابعاً: مصروفات نظافة للعامين 2015م و2016م؛ وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية قدمت مستندات لا تتطابق مع المبالغ والتاريخ للمصروفات محل الخلاف.

خامساً: مصروفات متنوعة للعام 2015م؛ وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية قد أرفقت عينة لهذه المصروفات، وحيث إن الفروقات بسيطة وغير جوهرية كما أقرت بذلك الهيئة، وحيث تنتج هذه الفروقات لأسباب طبيعية وشائعة، لأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف. سادساً: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م؛ وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية قدمت فواتير ومستندات مطابقة للمبلغ، إلا أن التواريخ المسجلة تخص العام 2015م ولا تخص العام 2016م للمصروفات محل الخلاف. سابعاً: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م؛ وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف، حيث اتضح أن مصروف الإيجار لا يخص الفترة بالكامل، وقامت المدعى علماً بقبول الجزء الخاص بكل فترة، وعليه يتبيّن انتهاء خلاف جزئي لهذا البند، كما لم توضح المدعية في لائحة اعترافها أي تفاصيل بخصوص الفترة. ثامناً: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م؛ وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف. تاسعاً: مصروفات فنية واستشارية: فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمن له "قدم عينة بمبلغ إجمالي قدره (83,589,78) لفواتير استشارية وقانونية من جهات خارجية، وعليه قبلت الهيئة العينة".عاشرًا: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م؛ وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتضح أن المدعية قدمت تسوية بالفروقات وفواتير معاملات غير خاضعة لضريبة تخص عام 2017م ومصروفات مدرجة، حيث يتبيّن أن الفروقات في عمومها غير جوهرية، كما قدمت



المستندات المؤيدة لغالب المبلغ، حيث إن فرق سعر تحويل العملة صغير جدًا، كما أن العقد في عام 2017م، ويحتوي على ضريبة القيمة المضافة لا يجعل منه خاضعًا لضريبة لأن هذه الفواتير لا تنطبق عليها ضريبة القيمة المضافة.

حادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م: فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليهما طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمن له: "قامت الهيئة بقبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بها البند". ثاني عشر: غرامة التأخير: بالرجوع إلى ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، حيث إن غرامة التأخير تُحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تُجريها المدعى عليهما، حيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - أما فيما يتعلق بعدم حضور من يمثل المدعية جلسة النظر في الدعوى، وعدم تقديمها عذرًا يُبرر غيابها عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواها، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى اصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضوريًا في حق المدعية. مؤدى ذلك: إثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليهما المتصل ببند فرق الرواتب والأجور لعام 2015م فيما يتعلق ببدل المواصلات والمكافآت وفرق راتب الترقية، وذلك بقبول المدعى عليهما طلبات المدعية في هذا الشأن، وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليهما المتصل ببند مصروف الإيجار لعامي 2016م و2017م المتعلق بالفترة، وذلك بقبول المدعى عليهما طلبات المدعية في هذا الشأن، وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليهما المتصل ببند مصروفات فنية واستشارية، وذلك بقبول المدعى عليهما طلبات المدعية في هذا الشأن، وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعى عليهما المتصل ببند ضريبة دخل الشركات التي دفعتها المدعية مع إقرار عام 2015م، وذلك بقبول المدعى عليهما طلبات المدعية في هذا الشأن، وإلغاء قرار الهيئة المتعلق بعدم السماح بمصروفات الاستهلاك للأعوام من 2016م حتى 2018م، وإلغاء قرار الهيئة المتعلق ببند مصروفات متنوعة لعام 2015م، وإلغاء قرار الهيئة المتعلق بإضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات ضريبة الدخل لعام 2018م، وتعديل إجراء الهيئة المتعلق ببند الربح التقديري للمشتريات الخارجية لعامي 2016م و2017م، وتعديل إجراء الهيئة المتعلق ببند غرامة التأخير محل الدعوى، ورفض ما عدا ذلك من اعترافات.

#### المستند:

- المواد (55)، (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1435/01/22هـ
- المواد (17)، (76/ب)، (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933)، وتاريخ 1435/05/19هـ
- المواد (1/9)، (3/57)، (3/67)، (1/68)، (2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ



- المادة (1/20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم السبت 29/01/1444هـ، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474)، وتاريخ 23/12/1439هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من شركة/...، ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ ... .

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى/شركة ... الدولية المحدودة، سجل تجاري رقم (...), تقدم باعتراضه على الريوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، الصادرة عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثلة في اثنى عشر بندًا؛ البند الأول: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م، البند الثاني: ربح تقديرى للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م، البند الثالث: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، البند الرابع: مصروفات نظافة للعامين 2015م و2016م، البند الخامس: مصروفات متنوعة للعام 2015م، البند السادس: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م، البند السابع: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م، البند الثامن: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م، البند التاسع: مصروفات فنية واستشارية، البند العاشر: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، البند الحادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، البند الثاني عشر: غرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي علمها أجابت بمذكرة رد، جاء فيها أن بنود الدعوى تنحصر في سبعة بنود؛ البند الأول: الرواتب والأجور للعام 2015م، فإن الهيئة توضح أنها قبلت اعتراض المدعية جزئياً، ورفضت بدل التعليم لعدم قيام المدعية بتحديد المدارس التي قامت بدفع الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (أخرى) الواردة في التسوية، ولم تقيم المستندات المؤيدة. البند الثاني: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م، أفادت المدعى عليها بأن المدعية لا تملك أصولاً ثابتة خلال الفترة من ...م إلى ...م، والفترات المالية من ...م حتى ...م، ومن ثم لا يوجد استهلاك، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م إلى 2018م فقد قالت الهيئة بإعادة الاحتساب بطريقة المجموعات بعد مطابقتها مع القوائم المالية. البند الثالث: مصروفات متنوعة للعام 2015م، فتووضح المدعى عليها أنها قامت بدراسة اعتراض المدعية، وتبين عدم تطابق العينة مع البيان المقدم. البند الرابع: ربح تقديرى للمشتريات الخارجية للعامين



2016م و2017م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت عن طريق الخطأ باحتساب الربح التقديرى بنسبة (115%)، وعليه قبلت المدعى عليها طلب المدعية. وفيما يتعلق بما قدمته خلال فترة الفحص من كشف يوضح المصروفات الأخرى المباشرة فلا يتبيّن وجود مبلغ الاستيراد ضمن المصروفات الأخرى. البند الخامس: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م، فتوضح المدعى عليها أنها قامت برد الفرق بين المبيعات حسب الإقرار الضريبي، والمبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة لنفس العام. البند السادس: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م، فتوضح المدعى عليها قبولها لطلب المدعية. البند السابع: غرامة التأخير، فإن الهيئة توضح أنها فرضت هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة طبقاً للمادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل. وعليه، تطلب الهيئة رفض الدعوى، مع حفظ حقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات أمام اللجان.

وفي يوم السبت الموافق 29/01/1444هـ، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضرت/...، بصفتها ممثلة للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض مرفقة صورة منه في ملف الدعوى. وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن دعوى المدعية أجابت بأنها تؤكّد ما ورد في لائحة المدعى عليها الجوابية وعدم قبول أي مستندات جديدة لم تُقدم للمدعى عليها في أثناء مرحلة الفحص والاعتراض، وبسؤال ممثلة المدعى عليها إذا ما كانت لديها أقوال أخرى أجابت بالنفي، لذا تم قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2014م إلى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى خلال المدة النظامية ومن ذي صفة، تعَيَّن قبول الدعوى شكلاً.



ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربوط الضريبية للأعوام من 2014م إلى 2018م، الممثلة في اثني عشر بندًا، وبيانها كالتالي:

**أولاً: فرق الرواتب والأجور للعام 2015م.**

يكمn الخلاف في اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها بإضافة البند إلى الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أنه توجد رواتب للموظفين غير مسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات، في حين دفعت المدعى عليها بأئتها قبلت جزئياً اعتراض المدعية، ورفضت بدل التعليم لعدم تحديد المدارس التي قامت بدفع الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية بند (أخرى)، بالإضافة إلى عدم تقديم المستندات.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصروفات العادلة 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 تُمكّن المصلحة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

وبناء على ما تقدم، حيث تُعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها، المحملة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية أرفقت شهادة التأمينات الاجتماعية مع تسوية بالفروقات بين الرواتب والأجور المحملة في الحسابات والرواتب والأجور طبقاً لشهادة التأمينات الاجتماعية، وعينةً من عقود الموظفين، وإقراراً إدارياً بترقية أحد الموظفين، وتبيّن أن الشركة تقدّم بدل مواصلات ومكافآت لكل الموظفين المقدمة عينه بعقودهم، وبدل تعليم يخص أولاد المدير العام، ولكن لم توضح المدارس التي دفعت الرسوم إليها، كما لم توضح ماهية (أخرى) المقدّمة ضمن التسوية، ولم تقدّم المستندات المؤيدة لها، فقامaت الهيئة بقبول اعتراض المكلّف جزئياً باستثناء بند بدل التعليم وأخرى): الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة إثبات انتهاء الخلاف.

وفيما يتعلق ببدل التعليم، ولعدم التحقق من أن البدل مدفوع إلى مدارس داخل المملكة، ولعدم توضيح بند (أخرى)، وعدم تقديم المستندات المؤيدة، تعين لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

**ثانياً: ربح تقديرى للمشتريات الخارجية للعامين 2016م و2017م.**

يكمn الخلاف في إجراء المدعى عليها الممثل في احتساب ربح تقديرى على الاستيرادات للعامين محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها قامت بتصنيف الاستيرادات ضمن الإقرار تحت بند مصروفات مباشرة أخرى للعامين، في حين تدفع المدعى عليها بأئتها قامت باحتساب الربح التقديرى خطأً بنسبة 115% بدلاً من 15%， وقد قبلت طلتها جزئياً، وفيما يتعلق بفرق الاستيراد فقد قامت المدعى عليها برفض اعتراض المدعية لعدم وجود مبلغ الاستيراد ضمن المصروفات الأخرى.



وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف من إيرادات ومصروفات وأيّ بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وبالاطلاع على ملف الدعوى، تبيّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبيّن أن المدعية تشير إلى أنها قد صرحت بهذه الاستيرادات ضمن المصروفات الأخرى المباشرة ضمن الإقرار ولم تقم بارفاق إقرارات العامين 2016م و2017م، كما أوضحت الهيئة في ردتها أن المصروفات المصرح بها ضمن المصروفات الأخرى المباشرة هي مصروف النظافة، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، وحيث إن المدعى عليها أقرت بقيامها بتعديل نسبة تبيّح الاستيرادات الخارجية للعامين 2016م و2017م لتصبح المبالغ المضافة (11,554.80) ريالاً، و(8,965.95) ريالاً، للعامين 2016م و2017م على التوالي، تعين لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها حسب ما ورد بالقرار.

### ثالثاً: عدم السماح بمصروف الاستهلاك للأعوام من 2015م حتى 2018م.

يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات مصروف الاستهلاك للأعوام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها لا تعلم الأساس الذي استندت إليه المدعى عليها في إجراءها، في حين تدفع المدعى عليها بأنه خلال الفترة من ...م حتى ...م وال فترة المالية من ...م حتى ...م لم تمتلك المدعية أيّ أصول ثابتة، ومن ثم لا يوجد استهلاك، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م إلى 2018م فقد قامت المدعى عليها بالاحتساب بطريقة المجموعات بعد مطابقتها بالقواعد المالية.

وقد نصت المادة (17) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "ب- تُقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: المجموعة الثالثة الخامسة".

وبناءً على ما تقدم، وفيما يتعلق بعام 2015م، أشارت الهيئة في مذكرةها الجوابية إلى عدم وجود أصول ثابتة لعام 2015م، ولم تقدّم المدعية القوائم المالية للتحقق، ولم تثُنم بالردي في هذا الخصوص؛ الأمر الذي يتبيّن معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية، وفيما يتعلق بالأعوام من 2016م حتى 2018م، وحيث إن الخلاف هو حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية قد أرفقت الكشف رقم (4) وطريقة احتسابها للاستهلاك، وتبيّن أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، ومن ثم تبيّن صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، وبالاطلاع على مذكرة الهيئة، حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح دون أن تقدّم تفاصيل احتسابها والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ونظراً لعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها، تعين لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها.



#### رابعاً: مصروفات نظافة للعامين 2015م و2016م.

يكون الخلاف في إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعامين محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبين لها عدم تطابق العينة في التواريخ والبالغ.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تُمكِّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلَّف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلَّف، وفي حالة عدم تُمكِّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلَّف أو القيام بربط تكريري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيَّن أن المدعية قدمت مستندات لا تتطابق مع المبالغ والتاريخ للمصروفات محل الخلاف؛ الأمر الذي يتعيَّن معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

#### خامساً: مصروفات متنوعة للعام 2015م.

يكون الخلاف في إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبين لها عدم مطابقة العينة مع البيان المقدَّم من المدعية، ومن ثم قامت برفض اعترافها.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تُمكِّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيَّن



أن المدعية قد أرفقت عينة لهذه المصروفات، وحيث إن الفروقات بسيطة وغير جوهرية كما أقرت بذلك الهيئة، وحيث تنتج هذه الفروقات لأسباب طبيعية وشائعة لأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف، تعين لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

#### سادساً: مصروفات تأجير سيارات ومصروف تشغيل للعام 2016م.

يكون الخلاف في إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبين لها عدم مطابقة العينة مع البيان المقدم من المدعية، ومن ثم قامت برفض اعتراضها.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادلة 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 تمكّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبين أن المدعية قدمت فواتير ومستندات مطابقة للمبلغ، إلا أن التواريف المسجلة تخص العام 2015م ولا تخص العام 2016م للمصروفات محل الخلاف؛ الأمر الذي يتبعه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية.

#### سابعاً: مصروف إيجار للعامين 2016م و2017م.

يكون الخلاف في إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعامين محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت بأخذ عينة وتبين لها مطابقتها مع البيان، ولكنها تخص جزءاً من الفترة المالية السابقة بمبلغ (29,086) ريالاً للوحدة المستأجرة من قبل ... بمبلغ (59,105) ريالات للعام 2015م، ومبلغ (59,105) ريالات للعام 2016 للوحدة المستأجرة من ... للخدمات، وعليه قبلت اعتراض المدعية جزئياً، ورددت المصروفات التي لا تخص السنة.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع



المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/6/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف من إيرادات ومصروفات وأيّ بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف، حيث اتضح أن مصروف الإيجار لا يخص الفترة بالكامل، وقامت المدعى عليها بقبول الجزء الخاص بكل فترة، وعليه يتبيّن انتهاء خلاف جزئي لهذا البند، كما لم توضح المدعية في لائحة اعترافها أيّ تفاصيل بخصوص الفترة؛ الأمر الذي يتعيّن معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية في المتبقي من الفترة.

#### ثامناً: مصروفات موظفين أخرى للعام 2016م.

يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم قبول المصروف للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم أيّ توضيح بخصوص البند، ومن ثم قامت برفض اعترافها.

وقد نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "المصروفات التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، ونصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلّف من إيرادات ومصروفات وأيّ بيانات أخرى على المكلّف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافةً إلى تطبيق أيّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلّف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصروفات تُعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، تبيّن



أن المدعية لم تُقدِّم المستندات المؤيدة للمصروفات محل الخلاف؛ الأمر الذي يتعيَّن معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

#### تاسعًا: مصروفات فنية واستشارية.

نصت المادة (70) من نظام المراقبات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 22/01/1435هـ، على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أيٍّ حال تكون عليهما الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صكٍ بذلك"، ونصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المراقبات 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، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليهما طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكورة الجوابية، المتضمن لـ "قدم عينة بمبلغ إجمالي قدره (83,589,78) ريالاً لفوواتير استشارية وقانونية من جهات خارجية، وعليه قبلت الهيئة العينة".

عاشرًا: إضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات الدخل للعام 2018م.

يكمِّن الخلاف في إجراء المدعى عليهما الممثل في إضافة فروقات المبيعات إلى الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أنها مصروفات عمل صالحة تكبَّدتها في سياق ممارستها لأعمالها داخل المملكة، في حين تدفع المدعى عليهما بأنَّها قامت برد الفرق بين المبيعات حسب الإقرار الضريبي، والمبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة لنفس العام، حيث أفادت المدعية بقيامها بتقديم كل المستندات، وتبيَّن لها من خلال مراجعتها الآتي:

- 1- معاملات غير خاضعة لضريبة القيمة المضافة تتعلَّق بسنة 2017م: وقدمت بياناً بالمعاملات والفوواتير المؤيدة لها، وحسب الفواتير فإنه تم إصداره لها سابقًا بإشعار دائن شاملاً لضريبة القيمة المضافة وسددها العميل والفوواتير الصادرة له في عام 2018م.
- 2- مصروفات مدرجة: قدمت مجموعة فواتير مدفوعة إلى جهة خارجية لا يتضح منها نوع هذه المصروفات بشكل واضح.
- 3- إيرادات مؤجلة مدرجة لأغراض ضريبة القيمة المضافة: لم تُقدِّم المدعية أيٍّ مستند يؤيد هذه الإيرادات.
- 4- فرق سعر تحويل العملة: لم تُقدِّم المدعية أيٍّ إيضاح.

وقد نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلَّف من إيرادات ومصروفات وأيٍّ بيانات أخرى على المكلَّف، وفي حالة عدم تمكُّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للمصلحة، إضافيًّا إلى تطبيق أيٍّ جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلَّف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتضح أن المدعية قدّمت تسوية بالفروقات وفوواتير معاملات غير خاضعة لضريبة تخص عام 2017م، ومصروفات مدرجة، حيث يتبيَّن أن الفروقات



في عمومها غير جوهرية، كما قدمت المستندات المؤيدة لغالب المبلغ، حيث إن فرق سعر تحويل العملة صغير جداً، كما أن العقد في عام 2017م، ويحتوي على ضريبة القيمة المضافة، وهذا لا يجعل منه خاضعاً للضريبة لأن هذه الفواتير لا تنطبق عليها ضريبة القيمة المضافة؛ الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

#### حادي عشر: ضريبة دخل الشركات التي دفعتها الشركة مع إقرار سنة 2015م.

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 أيّ حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صلٍ بذلك"، ونصت 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، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعي عليها طلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية، المتضمن لـ "قامت الهيئة بقبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند".

#### ثاني عشر: بند غرامة التأخير.

يمكن الخلاف في فرض المدعي عليها غرامة تأخير سداد على البند المعتبر على أنها قرارها جاء متوفقاً مع أحكام المادة (77) من نظام ضريبة الدخل.

وقد نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، على ما يلي: "إضافةً إلى الغرامات الواردة في المادة (76) من هذا النظام، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة؛ على المكلّف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة"، ونصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلّف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تُجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (71) من هذه اللائحة، ومن ضمن ذلك الحالات المعتبر على أنها قرارها، حيث تُحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام



والتعديلات التي تُجربها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، تعين لدى الدائرة رفض اعتراف المدعى.

أمّا فيما يتعلق بعدم حضور من يمثل المدعى جلسة النظر في الدعوى، وإصدار الدائرة قرارها في الدعوى محل النظر في ظل عدم حضورها دون عذر قبل الدائرة، فإن الدائرة استندت إلى الفقرة (١) من المادة (٢٠) من قواعد عمل اللجان الضريبية التي قضت بأنه: "إذا لم يحضر المدعى في أيّ جلسة ثبت تبليغه بها في الموعد المحدد لنظرها ولم يتقدم بعذر قبل الدائرة، وجب الفصل في الدعوى إن كانت مهيأة للفصل فيها"، كما أن القرار الصادر في هذه الحالة يكون حضوريًا في حقها، وذلك استنادًا إلى المادة (٥٦) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على أنه: "إذا لم يحضر المدعى جلسات الدعوى -وفقاً لما ورد في المادة (٥٥) من هذا النظام- فلللمدعى عليه أن يطلب من المحكمة الحكم في موضوعها، وعلى المحكمة أن تحكم إذا كانت صالحة للحكم فيها، ويعُد حكمها في حق المدعى حضوريًا، ولما لم تتقدّم المدعى بعد غيابها عن جلسة الدائرة المنعقدة لنظر دعواها، ولما رأت الدائرة أن الدعوى صالحة للفصل فيها بموجب ما هو متوافر في ملفها، فإنها تنتهي إلى إصدار قرارها في الدعوى محل النظر حضوريًا في حق المدعى".

ولهذه الأسباب، وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

**أولاً:** إثبات انتهاء خلاف المدعى/شركة... المحدودة، رقم مميز (...), مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتصل ببند فرق الرواتب والأجور لعام ٢٠١٥م فيما يتعلق ببدل المواصلات والمكافآت وفرق راتب الترقية، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعى في هذا الشأن.

**ثانياً:** إثبات انتهاء خلاف المدعى/شركة... المحدودة، رقم مميز (...), مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتصل ببند مصروف الإيجار لعامي ٢٠١٦م و٢٠١٧م المتعلقة بالفترة، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعى في هذا الشأن.

**ثالثاً:** إثبات انتهاء خلاف المدعى/شركة... المحدودة، رقم مميز (...), مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتصل ببند مصروفات فنية واستشارية، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعى في هذا الشأن.

**رابعاً:** إثبات انتهاء خلاف المدعى/شركة... المحدودة، رقم مميز (...), مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتصل ببند ضريبة دخل الشركات التي دفعتها المدعى مع إقرار عام ٢٠١٥م، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعى في هذا الشأن.

**خامساً:** إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعى/شركة... المحدودة، رقم مميز (...), المتصل بعدم السماح بمصروفات الاستهلاك للأعوام من ٢٠١٦م حتى ٢٠١٨م محل الدعوى.

**سادساً:** إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعى/شركة... المحدودة، رقم مميز (...), المتصل ببند مصروفات متنوعة لعام ٢٠١٥م محل الدعوى.



سابعاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...), المتعلق بإضافة فروقات المبيعات حسب إقرارات ضريبة القيمة المضافة وإقرارات ضريبة الدخل لعام 2018م محل الدعوى.

ثامناً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...), المتعلق ببند الربح التقديري للمشتريات الخارجية لعامي 2016م و2017م، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

تاسعاً: تعديل إجراء المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...), المتعلق ببند غرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

عاشرأً: رفض ما عدا ذلك من اعترافات للمدعية/ شركة ... المحدودة، رقم مميز (...), على قرارات المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة بالربوط محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء الموافق ...هـ، موعداً للتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد للتسليم، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفيذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلٌ اللهم وسلِّمْ على نبينا محمد وعلى آلِه وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل - ضريبة الاستقطاع

القرار رقم (ISR-2022-1267)

الصادر في الدعوى رقم (72833-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – تسعير المعاملات – غرامة التأخير – ضريبة الاستقطاع – الديون المشكوك في تحصيلها – صافي هامش الربح – ازدواج ضريبي.

### الملخص:

طالبت المدعية بإلغاء قرار هيئة الركاة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - أثبتت المدعية اعتراضها على بندتين: الأولى: تسعير المعاملات لعام 2015م، الثاني: غرامة تأخير السداد - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تسخير المعاملات): بأن المدعية أجرت تحليل مقارنة مبدئي نتج عنه مجموعة مكونة من (22) شركة قابلة للمقارنة، وتم استبعاد شركتين من قبل المدعية كون إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات ولم تكن هناك معلومات مالية متوفرة للشركة الأخرى، وعلى ذلك قامت المدعى عليها بإجراء تحديث لـ (20) شركة قابلة للمقارنة واستبعدت عدد (8) شركات، مما نتج عنه نطاق رباعي يمثل السعر المحايد، وبأن النطاق الرباعي الموضح في ملف المقارنة المقدم من قبل المدعية غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المعلومات المالية متوفرة على قاعدة البيانات (OSIRIS) مع الإشارة إلى عدم قابلية التحقق من أن هذه البيانات متاحة للمدعى عليها للاطلاع عليها، وفيما يتعلق بطلب المدعية استبعاد مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي، وأن المدعية طبقت طريقة صافي هامش الربح للمعاملة وأيدتها المدعى عليها بذلك، وأما ما يخص ما ذكرته المدعى عليها بأن الملف المحلي للإصدار الثاني تحتوى على شركات غير قابلة للمقارنة لاختلاف طبيعة النشاط، فقد تبين أن الشركة تقدم خدمات تكنولوجيا المعلومات، وخدمات الموارد البشرية متمثلة بخدمات التدريب، وخدمات المحاسبة والمالية، وبالتالي يتبيّن عدم وجود اختلاف في طبيعة النشاط كما ذكرته المدعى عليها. وفيما يخص طلب المدعية استخدام الربع الأدنى للمدى الرباعي بدلاً من النقطة الوسطى كأساس لحساب التعديل الصادر من قبل المدعى عليها، فقد تبين أن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة. وفيما يخص طلب المدعية بتحديد التعاملات مع أطراف



ذات علاقة التي شملها تعديل المدعي عليها، ترى الدائرة بأن رد المدعي عليها كان كافياً من حيث المضمون، وبخصوص ما دفعت به المدعية في حدوث ازدواج ضريبي على الفرع فإن ضريبة الاستقطاع تفرض على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن نظامية المتصروف وقبوله في دفاتر الفرع، وبالتالي حتى لو لم تقبل جميع هذه التكاليف ضمن حسابات الفرع فإن ذلك لا يعني حدوث ازدواج ضريبي. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنيود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً، ورفضها فيما يتعلق ببند تسعير المعاملات، وتعديل إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

#### المستند:

- المواد (62/أ) و(63/أ) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (11/10) و(8/63) و(3/67) و(1/68) وأ (وه) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادتان (4/ ب وج) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (19-1-6) وتاريخ 1440/05/25هـ
- الأدلة الإرشادية لتسخير المعاملات (4.3.3) و(4.3.6).

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء الموافق 18/10/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمتعلقة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة بالرقم أعلاه في تاريخ 28/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، وحضرت اعتراضها في البند الأول: البند الأول: (تسخير المعاملات لعام 2015م)، مستندةً إلى قيام المدعي عليها بإجراء الربط للعام محل الخلاف بنفس الأساس التي استندت إليه في ربطها لبند تسعير المعاملات للأعوام من 2016م إلى 2018م دون مراجعة تسخير المعاملات الخاص بعام 2015م، حيث أفادت المدعية بأن الفرع يعمل على تقديم خدمات استشارات في مجالات متعددة منها: الخدمات الإدارية، وإدارة مشاريع، وخدمات تقنية المعلومات



للعملاء، بالإضافة إلى تقديم الخدمات الاستشارية في جميع أنحاء المملكة العربية السعودية، بتقديم الخدمات المذكورة بعاليه، ويتلقي الفرع الدعم من الأطراف ذات العلاقة لكونها تتطلب خبرات وكفاءات عالية، والتي لا يمتلكها الفرع حالياً بناءً على وظائفه ومحاطره وأصوله، كما تضيف المدعية بأن إيرادات الفرع تأتي عن طريق: 1- حصة الفرع مقابل المخاطر والتعاقد. 2- قيمة إيرادات وقت استشاري الفرع على المشاريع القابلة للفوترة. 3- حصة من الإيرادات مقابل الأعمال الإدارية والمكتبية وأعمال التنسيق التي يقوم بها الفرع. 4- حصة شريك الفرع من الربحية (إن وجدت)، مضيفة كون تحديد الأسعار وحساب التكاليف المناطق بتنفيذها الأطراف ذات العلاقة وأن الفرع يقوم فقط بتوقيع العقود، كما أن الفرع يحصل على تعويضات مقابل الأعمال الإدارية وال التعاقدية والمخاطر، وذلك بنسبة مئوية من قيمة إيرادات وقت الاستشاريين، بالإضافة إلى أن المخاطر التعاقدية التي يتحملها الفرع تتعلق فقط بالعمليات الأجنبية، كما تفيد المدعية بأن الشركة الأم قد تحصلت على (8%) من إيرادات فرع الشركة في المملكة العربية السعودية وهذا الأمر يوضح بأن معيار توزيع الأرباح بين الأطراف ذات العلاقة مناطق به الوظائف التي يؤدها كل طرف والمخاطر التي يتحملها والأصول التي يمتلكها، وأوضحت المدعية بأن ما ورد في تقرير تسعير المعاملات الخاص بالمدعى عليها، والتي ذكرت فيه أن مسؤولية توقيع العقود الواقعة على عائق الفرع يجب أن يتحصل الفرع منه على هامش ربح يتناسب مع مسؤولياته ومخاطره غير صحيح، والصحيح أن الفرع يتحمل مخاطر محدودة ومتعلقة بعملياته، وبأن الأطراف ذات العلاقة هم من يتحملون المخاطر الكبيرة، كما أشارت المدعية بأن المدعى عليها لم تأخذ بالاعتبار المبلغ المدفوع من قبل الأطراف ذات العلاقة، من خلال الفرع، (ضربي الاستقطاع) والمتعلقة بالإيرادات التي يحصل عليها الأطراف ذات العلاقة من المملكة، وترى بأنه يجب على المدعى عليها تجميع جميع الضرائب المدفوعة، إما ضريبة الاستقطاع على المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة أو ضريبة الدخل التي دفعها الفرع لأغراض التحليل الخاص، كما تضيف المدعية بأن المدعى عليها أرادت تطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي للسنوات التي تسبق تاريخ نشرها باعتماد على المادة (الثالثة عشرة) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة (العاشرة) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وتود المدعية تأكيد أنه استناداً على المادة (العاشرة) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، التي حددت إلى أنه سيتم إصدار إرشادات إضافية خاصة بكيفية تطبيق السعر المحايد. ومع ذلك، لم يتم نشر أو إصدار الإرشادات حتى عام 2019م؛ تم إصدار إرشادات تسعير المعاملات في 03 مارس 2019م ووفقاً للقسم (2.1) من تعليمات تسعير المعاملات، كما توضح المدعية أن نقطة الخلاف في هذا البند ليست على مبدأ السعر المحايد الذي تم الاعتراف به قبل إصدار تعليمات تسعير المعاملات في المملكة، وإنما بالمفهوم الجديد لمبدأ السعر المحايد، حيث يتطلب المفهوم الوارد في إرشادات تسعير المعاملات من المكلفين استبعاد الشركات القابلة للمقارنة الخاسرة ويفضل اختيار الوسيط من النطاق الربيعي كأساس لسياسة التسعير الخاصة بها بالإضافة إلى رفض الشركات القابلة للمقارنة والتي لا تتوفر لها بيانات مالية حتى لو لمدة عام واحد فقط، حيث ترى المدعية أن المدعى عليها قامت بتعديل مبدأ السعر المحايد بطريقة تختلف عما كان معروفاً في الماضي حسب ما تم اعتماده في المملكة العربية السعودية، فإن التزامها لا يخضع لتطبيق اللوائح الضريبية بأثر رجعي، كما تؤكد المدعية بأن الإرشادات ليست إلزامية ليتم تطبيقها. وأشارت المدعية إلى أنها قدمت للمدعى عليها الملف المحلي للإصدار الأول ومن ثم تقدمت بالملف المحلي للإصدار الثاني وأوضحت



للمدعي عليها بأن الأخير هو الملف الذي يعكس نشاط الفرع، إلا أن المدعي عليها رفضت استخدامه للأسباب التالية:

1- الفشل في تقديم الإثباتات الكافي لطبيعة السعر المحايد. 2- وجود عدد (12) شركة إما حققت خسائر أو لا تتوفر لها معلومات مالية. 3- أن غالبية الشركات لا يتطابق النشاط الخدمي لها مع نشاط الفرع. حيث ترى المدعية بأن المدعي عليها لم تحدد في تقريرها الأسباب والتي استنجدت من خلالها بأن الفرع فشل في تقديم تقرير كافٍ لطبيعة السعر المحايد في المعاملات، كما أفادت المدعية بأن المدعي عليها لم تقم بتحديد الشركات التي لا تتوفر لها معلومات مالية وبأن القسم (4.3.3) لم يحدد صراحة رفض الشركات القابلة للمقارنة إذا لم تتوافر لها المعلومات المالية ولو لعام واحد، كما لم تحدد المدعي عليها الشركات التي حققت خسائر والتي قامت بفرضها، بالإضافة إلى أن الشركات القابلة للمقارنة في الإصدار الثاني هي ذات الشركات التي قبلتها المدعي عليها في الإصدار الأول. البند الثاني: (غarama تأخير السداد)، مستندةً إلى قيام المدعي عليها بفرض غرامات تأخير على البنود المعرض عليها، حيث تؤكد المدعية بأن الخلاف الحالى مع المدعي عليها خلاف فنى حقيقى ولا يستوي فرض غرامات تأخير على الضريبة الإضافية. وتقدمت المدعية بعدة طلبات أساسية واحتياطية.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تسعير المعاملات): أولاً: المعيار: لكي يكون المعيار فعالاً يجب أن تكون الخصائص الاقتصادية ذات الصلة للمعاملات التي تتم مقارنتها قابلة للمقارنة بشكل كافٍ، وذلك بناءً على المادة (الخامسة) من تعليمات الهيئة لتسعير المعاملات، فإن عوامل المقارنة التي قد تكون مهمة عند تحديد قابلية مقارنة المعاملات بين أشخاص مرتبطين والمعاملات المستقلة تشمل ما يلى:

- 1- خصائص الأصول المنقولة أو الخدمات المقدمة.
- 2- الوظائف التي تؤدى، والأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة من قبل كل شخص بشأن المعاملات.
- 3- الشروط التعاقدية للمعاملات.
- 4- الظروف الاقتصادية التي تُجرى فيها المعاملات.
- 5- استراتيجيات العمل التي يتبعها أطراف المعاملات.
- 6- أي عامل اقتصادي آخر ذي صلة بالمعاملة.

بالإضافة إلى ذلك عند إجراء تحليل للمقارنة بين الأشخاص/الشركات المستقلة وباستخدام طريقة هامش الربح للمعاملة (TNMM) يجب أن تتم مقارنة القوائم المالية للشركات المستقلة بالقوائم المالية غير المعدلة للطرف قيد الاختبار، إذا تم إجراء تعديل على القوائم المالية للطرف قيد الاختبار، ولا يمكن إجراء نفس التعديلات على القوائم المالية للشركات المستقلة، فلن يكون هناك قابلية للمقارنة في الملف المحلي، كما أجرت المدعية تحليل مقارنة مبدئي نتج عنه مجموعة مكونة من (22) شركة قابلة للمقارنة، وتم استبعاد شركتين من قبل المدعية كون إحدى الشركتين لم تكن متاحة في قاعدة البيانات ولم تكن هناك معلومات مالية متوفرة للشركة الأخرى، حيث إن تحليل المقارنة النهائي نتج عنه مجموعة من (٢٠) شركة قابلة للمقارنة والتي أنشأت نطاقاً ربيعاً كما في الجدول المقدم من المدعية (٦٣٪ - ١٣,٥٪)، وعلى ذلك قامت المدعي عليها بإجراء تحديث لـ (20) شركة القابلة للمقارنة واستبعدت عدد (8) شركات



مما نتج عنه نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد كما في الجدول، وبعد تعديل المدعى عليها (٤,٣٧٥-٢١%)، حيث تبين أن إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، كما أن الشركات الأخرى لا يوجد لها معلومات مالية متوفرة أو شركات حققت خسائر والتي من غير المقبول تضمينها في تحليل المقارنة وفقاً لـ(٤,٣) اختيار الأشخاص للمقارنة – دليل الهيئة الإرشادي لتسعير المعاملات. ثانياً: السعر المحايد: توضح المدعى عليها بأن النطاق الريعي الموضح في ملف المقارنة المقدم من قبل المدعية غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة. ثالثاً: الإصدار الثاني من الملف المحلي: قامت المدعية بتقديم إصدار ثانٍ من الملف المحلي موضحاً نطاقاً ربيعاً لهامش الربح التشغيلي يتراوح بين (٥,٦٠-١,٥%) إلى (٥,٦٠-١,٥%) للفترة من 2015م إلى 2017م، ولم تقدم إثباتاً كافياً لطبيعة السعر المحايد في المعاملات المرتبطة (مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة) وفقاً للفقرة (٤,٣,٤). علاوة على ذلك فإن مجموعة الشركات القابلة للمقارنة المكونة من (٢٨) شركة والتي تم تحديدها في تحليل المقارنة في هذا الإصدار لا تتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات لأنها تشمل (١٢) شركة إما سجلت خسائر أو معلوماتها المالية غير متوفرة، كما أن غالبية الشركات المتبقية تقدم خدمات مختلفة (مثل الموارد البشرية والتوظيف وتقنية المعلومات) مقارنة بالخدمات التي يقدمها الفرع، وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): توضح المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية، وعليه طالب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 18/10/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعى بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرتها ...، بصفتها ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال المدعى عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2015م وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسكت بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثلة المدعى عليها أجاب: أكتفي بالذكر المفروضة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبي وأتمسكت بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى تعليمات تسعير المعاملات، الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (١٩-٦-١) وتاريخ 25/05/1440هـ الموافق 31/01/2019م، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في



مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) و تاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قُدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات الربط الضريبي لعام 2015م)، فيكون الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أن المدعى عليها قامت برفض تحليل المقارنة لكونه يشتمل على شركات غير قابلة للمقارنة وقيامها بتحديث الشركات للتوفيق مع الإرشادات، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم في ملف الإصدار الثاني شركات قابلة للمقارنة، حيث إن الملف يتضمن شركات لا تتوفر لها معلومات مالية، بالإضافة إلى وجود شركات قد حققت خسائر، وشركات لا يتطابق نشاطها مع نشاط المدعية، عليه قامت باستبعاد الشركات غير المطابقة.

وحيث نصت الفقرة (11) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "لا يجوز حسم المصارييف الآتية:

1- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالكلف الزائد عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً" ، كما نصت الفقرتان (أ/2) و(ج) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه:

"أ- لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في:

2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها، جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقة.  
ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصارييف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

أيضاً نصت الفقرة (أ) من المادة (الثانية والستين) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره".

وحيث نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة (الرابعة) من تعليمات تسuir المعاملات، المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين، على أنه:

"ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية:

1- توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة.

2- إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين.



ج- تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات."

كما نصت المادة (الثالثة والعشرون) من تعليمات تسعيـر المعاملات، المتعلقة بـإجراءات التـدقـيق، على أنه: "تـقوم الـهـيـة بـاتـبـاع قـوـادـع إـجرـاءـات التـدقـيق المـنـصـوص عـلـيـها فـي المـادـة (الـثـانـيـة والـسـتـيـنـ) من نـظـام ضـرـبـيـة الدـخـلـ والـقـوـادـع المـنـصـوص عـلـيـها فـي الدـلـيل الإـرـشـادـي عـنـد التـدقـيق عـلـى المعـالـمـات بـيـنـ الأـشـخـاصـ المـرـتـبـطـينـ" كما نصـتـ الفـقـرـةـ (4ـ,ـ3ـ,ـ3ـ)ـ منـ الأـدـلـةـ الإـرـشـادـيـةـ لـتـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ،ـ عـلـىـ أـنـهـ:ـ يـجـبـ أـلـاـ يـكـونـ الأـشـخـاصـ القـابـلـونـ لـلـمـقـارـنـةـ قـدـ حـقـقـواـ خـسـائـرـ خـلـالـ السـنـوـاتـ المـشـمـولـةـ فـيـ نـطـاقـ التـحلـيلـ".

أيضاً نصـتـ المـادـةـ (الـسـابـعـةـ)ـ منـ تعـلـيمـاتـ تـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ،ـ المـتـعلـقـ بـطـرقـ تـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ المـعـتمـدةـ،ـ عـلـىـ أـنـهـ:ـ "أـ-ـ طـرـقـ تـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ المـعـتمـدةـ لـأـغـرـاضـ المـادـةـ السـادـسـةـ منـ هـذـهـ الـتـعـلـيمـاتـ هيـ كـالتـالـيـ:

(4ـ).ـ طـرـيقـةـ صـافـيـ هـامـشـ الـرـيـحـ لـلـمـعـالـمـةـ:ـ يـتـمـ منـ خـلـالـهـ إـجـرـاءـ مـقـارـنـةـ بـيـنـ صـافـيـ هـامـشـ الـرـيـحـ المـتـعلـقـ بـأـسـاسـ منـاسـبـ (ـعـلـىـ سـبـيـلـ المـثـالـ التـكـالـيفـ وـالـمـبـيعـاتـ وـالـأـصـولـ)ـ يـحـصـلـ عـلـيـهـ شـخـصـ فـيـ مـعـالـمـةـ بـيـنـ أـشـخـاصـ مـرـتـبـطـينـ وـصـافـيـ هـامـشـ الـرـيـحـ المـتـعلـقـ بـنـفـسـ الـأـسـاسـ فـيـ مـعـالـمـاتـ مـسـتـقـلـةـ قـابـلـةـ لـلـمـقـارـنـةـ".ـ

وبـالـاطـلـاعـ عـلـىـ مـلـفـ الدـعـوـىـ وـمـاـ اـحـتـوىـ عـلـيـهـ مـنـ دـفـوعـ وـمـسـتـنـدـاتـ تـبـيـنـ أـنـ الـخـلـافـ يـتـعـلـقـ بـإـجـرـاءـ المـدـعـىـ عـلـيـهـ بـفـحـصـ حـالـةـ تـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ لـلـمـدـعـيـةـ،ـ حـيـثـ تـوـصـلـتـ المـدـعـىـ عـلـيـهـ إـلـىـ أـنـ النـطـاقـ الـرـبـيعـيـ لـلـمـدـعـيـةـ غـيرـ مـقـبـولـ لـعـدـمـ قـبـولـ المـدـعـىـ عـلـيـهـ بـعـضـ الـشـرـكـاتـ فـيـ تـحـلـيلـ الـمـقـارـنـةـ الـمـعـدـ منـ قـبـلـ المـدـعـىـ عـلـيـهـ،ـ حـيـثـ تـمـ تـعـدـيلـ السـعـرـ المحـاـيدـ لـيـنـتـجـ نـطـاقـ رـبـيعـيـ يـمـثـلـ السـعـرـ المحـاـيدـ مـنـ (ـ3ـ.ـ4ـ)ـ إـلـىـ (ـ21ـ.ـ75ـ)ـ بـمـتـوـسـطـ (ـ12ـ.ـ36ـ)ـ وـاستـخـدمـتـهـ فـيـ تـحـدـيدـ رـبـيعـيـةـ فـرـعـ الشـرـكـةـ باـسـتـخـدـامـ المـتـوـسـطـ لـهـامـشـ الـرـيـحـ التـشـغـيليـ،ـ وـحـيـثـ إـنـ الـخـلـافـ بـيـنـ طـرـفـيـ الدـعـوـىـ يـتـعـلـقـ بـتـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ وـالـذـيـ يـتـعـلـقـ بـتـسـعـيـرـ المعـالـمـاتـ الـتـجـارـيـةـ الـتـيـ تـتـمـ بـيـنـ أـشـخـاصـ الـمـرـتـبـطـينـ لـأـغـرـاضـ اـحـتـسـابـ الـوـعـاءـ الـضـرـبـيـ وـسـدـادـ ماـ تـسـتـحـقـهـ الـدـوـلـ الـتـيـ يـقـيمـ فـيـهـاـ كـلـّـ مـنـ أـطـرـافـ الـمـعـالـمـاتـ بـشـكـلـ عـادـلـ،ـ وـتـشـمـلـ "ـالـمـعـالـمـاتـ بـيـنـ أـشـخـاصـ الـمـرـتـبـطـينـ"ـ،ـ عـلـىـ سـبـيـلـ المـثـالـ لـاـ الحـصـرـ،ـ الـمـعـالـمـاتـ الـمـرـتـبـطـةـ بـالـخـدـمـاتـ وـالـسـلـعـ وـالـقـرـوـضـ وـالـأـصـولـ غـيرـ الـمـادـيـةـ (ـالـمـلـكـيـةـ الـفـكـرـيـةـ)ـ فـيـ تـعـلـيمـاتـ تـسـعـيـرـ الـمـعـالـمـاتـ لـضـمـانـ قـيـامـ الـأـشـخـاصـ الـخـاصـعـينـ لـلـضـرـبـيـةـ الـمـرـتـبـطـينـ بـتـحـدـيدـ شـروـطـ وـأـحـكـامـ مـعـالـمـاهـمـ الـتـيـ يـكـونـ لـهـاـ أـثـرـ اـقـتصـاديـ عـلـىـ نـفـسـ النـحـوـ الـذـيـ تـقـومـ بـهـ الـأـطـرـافـ الـمـسـتـقـلـةـ فـيـ مـعـالـمـاتـ مـشـابـهـةـ تـحـتـ ظـرـوفـ مـمـاثـلـةـ،ـ وـبـالـاطـلـاعـ عـلـىـ مـسـتـنـدـاتـ الـمـدـعـيـةـ (ـالـلـفـ المـلـيـ الإـصـدارـ الـأـوـلـ وـمـصـفـوـفةـ الـاـخـتـيـارـ وـالـلـفـ المـلـيـ الإـصـدارـ الـثـانـيـ)،ـ تـحـلـيلـ مـصـفـوـفةـ الـاـخـتـيـارـ وـالـبـيـانـاتـ الـمـالـيـةـ لـلـشـرـكـاتـ الـقـابـلـةـ لـلـمـقـارـنـةـ الـخـاصـةـ بـالـلـفـ المـلـيـ الإـصـدارـ الـثـانـيـ،ـ وـعـيـنةـ لـعـدـقـ مـعـ عـمـيلـ لـلـفـرعـ،ـ وـأـمـثلـةـ عـلـىـ دـعـمـ مـلـائـمـةـ الـشـرـكـاتـ الـقـابـلـةـ لـلـمـقـارـنـةـ مـنـ الـلـفـ المـلـيـ الإـصـدارـ الـأـوـلـ،ـ وـالـقـوـائـمـ الـمـالـيـةـ لـعـامـ 2015ـ،ـ وـالـبـيـانـاتـ الـمـالـيـةـ الـخـاصـةـ بـالـلـفـ المـلـيـ الإـصـدارـ الـأـوـلـ)،ـ وـبـعـدـ الـاطـلـاعـ وـالـدـرـاسـةـ تـبـيـنـ اـتـفـاقـ أـطـرـافـ الـدـعـوـىـ عـلـىـ أـنـ الـفـرعـ يـصـنـفـ كـوـسـيـطـ تـشـغـيليـ مـحـدـودـ لـمـكـتـبـ الـخـدـمـاتـ (ـالـشـرـكـةـ الـأـمـ)ـ وـيـكـونـ الـطـرفـ قـيـدـ الـاـخـتـيـارـ كـوـنـهـ الـأـقـلـ تـعـقـيـداـ،ـ كـمـاـ قـبـلـتـ الـمـدـعـىـ عـلـيـهـ طـرـيقـةـ صـافـيـ هـامـشـ الـرـيـحـ لـلـمـعـالـمـةـ وـاـخـتـيـارـ هـامـشـ الـرـيـحـ التـشـغـيليـ (ـOMـ)ـ كـمـؤـشـرـ لـمـسـتـوىـ الـرـيـحـ،ـ وـالـخـلـافـ يـنـحـصـرـ فـقـطـ فـيـ دـعـمـ قـبـولـ الـمـدـعـىـ عـلـيـهـ لـتـحـلـيلـ الـمـقـارـنـةـ الـمـقـدـمـ مـنـ قـبـلـ الـمـدـعـيـةـ كـوـنـهـ يـشـمـلـ شـرـكـاتـ غـيرـ قـابـلـةـ لـلـمـقـارـنـةـ،ـ وـاـسـتـبـعـدـتـ مـخـصـصـاتـ الـدـيـونـ الـمـشـكـوكـ فـيـ تـحـصـيلـهـاـ عـنـدـ حـسـابـ هـامـشـ الـرـيـحـ



التشغيلي الخاص بالفرع. وبالرجوع إلى ملف الدعوى تبين أن المدعية تدفع بعدم أحقيّة المدعى عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف كون التعليمات صدرت في تاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، وبالرجوع إلى النصوص النظامية الواردة أعلاه تبين أن نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية للنظام، قد أعطيا المدعى عليها الحق قبل السنوات المُعترض عليها في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة وإعادة 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، وحيث إن الغاية من إصدار تعليمات تسعي المعاملات والدليل الإرشادي المتعلق بها هو توضيح الإجراء والمستندات التي على المكلف الالتزام بها كي لا يتربّط عليه التزامات ضريبية نتيجة الإخلال بإثبات المعاملات التي تتم مع جهات مرتبطة تتم على أساس مماثل للمعاملات المستقلة المماثلة، وكذلك أن تكون أسعار وقيمة المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة وحيث إن صدور التعليمات والدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم يترتب عليه أحقيّة جديدة للمدعى عليها وأن لها الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها، جوهرها، ووضعها، في صورتها الحقيقة، وحيث إن الأساس بأن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى تقع على عاتق المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمدعى عليها، 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 المدعى عليها في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة والتي كان على المكلف تقديمها لإثبات صحة مصاريفه حتى لو لم يكن هناك تعليمات لتسعي المعاملات، وعليه ترى الدائرة صحة وسلامة إجراء المدعى عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف.

أما ما أثارته المدعية بأن المادة (الثالثة والستين) فقره (ج) هي مادة تخص التجنب الضريبي ولم تقدم المدعى عليها أساساً إجرائياً في اعتبار الفرع متجنباً للضريبة، وبالرجوع إلى المادة المشار إليها تبين أن ادعاء المدعية لا يتوافق مع حقيقة ما قرره نظام ضريبة الدخل، حيث إن نص المادة غير محصور على المתרبيين ضريبياً وإنما على جميع المكلفين لمنع حدوث أي تجنب أو تهرب ضريبي، حيث إنها أعطت المدعى عليها الحق في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة وهي مادة خاصة لمكافحة التجنب الضريبي لتعكس الإيراد الذي سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. وفيما يتعلق بطلب المدعية عدم استبعاد الشركات التي حققت خسائر من الشركات القابضة للمقارنة في تحليل المقارنة، فإن الفقرة رقم (3,3,4) من الأدلة الإرشادية لتسعي المعاملات وأشارت بعدم إدراج الأشخاص القابلين للمقارنة الذين قد حفظوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل وعليه يتبيّن عدم صحة طلب المدعية في إدراج الشركات التي حققت خسائر في تحليل المقارنة، وفيما يخص استبعاد المدعى عليها للشركات القابضة للمقارنة والتي لم تتمكن المدعى عليها من الحصول على المعلومات المالية، فإنه وبالاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية أرفقت في المرفق رقم (7) نسخة من المعلومات المالية للشركات القابضة للمقارنة (EXCEL) مكونة من شركتين وهي: (...,...)، والذي يتبيّن من خلالها أن المعلومات المالية متوفّرة على قاعدة البيانات (OSIRIS) مع الإشارة إلى عدم قابلية التحقق من أن هذه البيانات متاحة للمدعى عليها للاطلاع عليها، وفيما يتعلق بطلب



المدعية استبعاد مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي، وحيث إن المدعية طبقة طريقة صافي هامش الربح للمعاملة وأيدتها المدعى عليها بذلك، فإنه عند اتباع طريقة صافي هامش الربح للمعاملة يتم تحديد الربح التشغيلي والتي أجرته المدعى عليها وهو (12.36%)، مما يعني تطبيقه على الإيرادات للوصول إلى الربح التشغيلي الصحيح، وتعديل تكلفة المبيعات بالفرق، وبالتالي لا أثر لمخصصات الديون المشكوك في تحصيلها على قيمة الربح التشغيلي بعد التعديل وفقاً للسعر المحايد المستعمل في تحديد ربحية الفرع. وفيما يتعلق بطلب المدعية الأخذ بالملف المحلي الإصدار الثاني بدلاً من الإصدار الأول، تبين أن أسباب عدم اعتماد المدعى عليها على الإصدار الثاني يرجع إلى عدم توفير مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة، وأنها تحتوي على شركات غير قابلة للمقارنة (طبيعة النشاط مختلفة)، كما أن المدعى عليها أفادت أن الاختلاف بين الإصدار الأول والثاني من الملف المحلي يمكن في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة وليس التحليل الوظيفي لنشاط الفرع مما لا يبرر اختلاف تحليل القابلية للمقارنة بين الإصدارين. كما أنه بالاطلاع على الملف المحلي الإصدار الأول والملف المحلي الإصدار الثاني تبين أن الاختلاف يرجع إلى تحليل المقارنة وبعض الاختلافات البسيطة في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية قدمت مصفوفة الاختيار والمكونة من (767) شركة قابلة للمقارنة والتي تم اختيارها عن طريق قاعدة البيانات (OneSource business browser) وأوضحت المدعية بأن طريقة الاختيار تمت عن طريق تحديد الشركات التي تنفذ وظائف منخفضة القيمة مماثلة لـ التي يقوم بها الفرع وذلك موضح في عمود المجموعة الفرعية (sub – sub set) الذي يحدد ما إذا كانت الشركات قابلة للمقارنة، فإن كانت تقدم خدمات ذات قيمة مضافة منخفضة فيتم اختيارها ضمن الشركات القابلة للمقارنة وإن كانت شركات تقدم خدمات ذات قيمة مضافة عالية فلا يتم اختيارها، وأما ما يخص ما ذكرته المدعى عليها بأن الملف المحلي للإصدار الثاني احتوى على شركات غير قابلة للمقارنة لاختلاف طبيعة النشاط، فإنه وبالاطلاع على المرفق رقم (4) المتمثل بعقد مع أحد العملاء تبين أن الشركة تقدم خدمات تكنولوجيا المعلومات، وخدمات الموارد البشرية ممثلة بخدمات التدريب، وخدمات المحاسبة والمالية، وبالتالي يتبين عدم وجود اختلاف في طبيعة النشاط كما ذكرته المدعى عليها. وفيما يخص طلب المدعية استخدام الرابع الأدنى للمدى الربعي بدلاً من النقطة الوسطى كأساس لحساب التعديل الصادر من قبل المدعى عليها، فإنه وبالرجوع إلى الفقرة رقم (4,3,6) من دليل المدعى عليها الإرشادي لتسخير المعاملات تبين أن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسخير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة. وفيما يخص طلب المدعية بتحديد التعاملات مع أطراف ذات علاقة التي شملها تعديل المدعى عليها، عليه جاء رد المدعى عليها بأن التعديل تم على تكاليف الإيرادات والتي تم دفع معظمها لأطراف ذات علاقة، وعليه ترى الدائرة بأن رد المدعى عليها كان كافياً من حيث المضمن حيث ذكر بأن التعديل كان شاملاً على تكاليف الإيرادات أي إنه تم التعديل على جميع التكاليف التي دفعت للأطراف ذات علاقة. أما فيما يتعلق بالطلبات الاحتياطية التي ذكرتها المدعية، وبخصوص ما دفعت به المدعية في حدوث ازدوج ضريبي على الفرع وفقاً لنص المادة (الثانية والستين) فقرة (أ) بحدوث ازدوج ضريبي بخصوص المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع وضريبة الدخل واستناداً إلى نص المادة (الثانية والستين) فقرة (ه) وباستقراء النصوص النظامية المشار إليها يتبين أن ضريبة الاستقطاع تفرض على المبالغ المدفوعة لغير المقيم والناجحة عن تقديم



خدمات في المملكة من قبل الجهات ذات العلاقة. أما فيما يخص المدعية منها فهي التكاليف المسجلة في دفاتر الفرع المدفوعة لجهات ذات علاقة، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (الثالثة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن ضريبة الاستقطاع تفرض على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن نظامية المصرف وقبوله في دفاتر الفرع، وبالتالي حتى لو لم تقبل جميع هذه التكاليف ضمن حسابات الفرع، فإن ذلك لا يعني حدوث ازدواج ضريبي؛ كون هذه التكاليف تخص وعاء المكلف (المدعية) فقط، أما ضريبة الاستقطاع التي أشارت إليها المدعية فتخص وعاءً ضريبياً آخر وهو وعاء ضريبة الاستقطاع لشخص آخر غير مقيم وهي الجهة المرتبطة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (غرامة تأخير السداد)، فيمكن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة، حيث ترى المدعية بأنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعي عليها ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على ضريبة إضافية، في حين تدفع المدعي عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (السابعة والسبعين) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) 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 واحد في المائة (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". كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثانية والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر 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: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة". بالإضافة إلى الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد 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 تحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وحيث إن غرامة التأخير تحسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه بالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبند لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، حيث إن المدعي عليها استندت في معالجتها الضريبية إلى بند أصل فرض الغرامة على إجراءاتها لاحتساب تسعير المعاملات، وعليه نرى عدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل غير المسددة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وتعديل إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

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

ثانياً: وفي الموضوع:

- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تسuir المعاملات.
- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وُثيَّ علىَّا في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم ... الموافق .../.../2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلَ اللهم وسلِّمْ على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1928)

الصادر في الدعوى رقم (I-75655-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - استبعاد مصاريف الإتاوة - استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى - الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط للعام محل الخلاف - فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية - صافي الربح - مصروف محمل - مصاريف معاد تحميلها - تاريخ الاستحقاق - تاريخ السداد.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن اعترافه على ربط ضريبة الدخل لعام 2015م- وحصر المدعي اعترافه في (4) بنود: الأول: استبعاد مصاريف الإتاوة، والثاني: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، والثالث: الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط لعام 2015م، والرابع: فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية - أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالناحية الشكلية، فإن المدعي لم يتقدم باعتراف لديها خلال المدة المحددة. وفيما يتعلق بالناحية الموضوعية، فإنه فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، فإن الهيئة أضافت مصروف الإتاوات إلى صافي الربح؛ لكونها مصروف إتاوة محملًا من المركز الرئيسي لا يجوز حسمه. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، فإن الهيئة قامت عند الربط بإضافة مصاريف معاد تحميلها ومصاريف أخرى معاد تحميلها - تقنية معلومات إلى صافي الربح؛ لأنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي تخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع، وهو مصروف غير جائز الجسم. وفيما يتعلق ببند الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط، فإنه ظهر أن فرق المبلغ عبارة عن دفعة مقدمة لعام 2013م، ولم يقدم المدعي طلبًا لتحويله لعام 2015م ولا توجد حركة سابقة بذلك. وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير، فمن المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة حتى تاريخ السداد - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، يحق للمدعي حسم الضريبة المستقطعة من المصروف المحمل من المركز الرئيسي من ضريبة الدخل المستحقة. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، يحق للمدعي حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة. وفيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط، فقد انتهى الخلاف فيما يتعلق بهذا البند. وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير، فيصبح إجراء المدعي عليها بفرض غرامة التأخير من



تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعي، وتسقط الغرامة على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها. مؤدي ذلك: تعديل إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإتاوات، وإلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط، وتعديل إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

#### المستند:

- المادتان (68/و، ز) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المواد (10/10) و(3/67) و(1/68) و(1/67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 2022/12/05م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة بالرقم أعلاه في تاريخ 14/10/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي ....، سجل تجاري رقم (...), تقدم بواسطة ....، هوية وطنية رقم (...), باعترافه على ربط ضريبة الدخل لعام 2015م، وحصر اعترافه في الآتي: البند الأول: استبعاد مصاريف الإتاوة. البند الثاني: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى. البند الثالث: الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط لعام 2015م. البند الرابع: فرض غرامة التأخير بشأن ضريبة الدخل الإضافية. ويطلب المدعي قبول الدعوى شكلاً مع إلغاء ربط ضريبة الدخل وغرامة التأخير الناشئة عن ذلك.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أجاب بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: من الناحية الشكلية: إشارة إلى الدعوى الموضحة بياناتها أعلاه، نفيت اللجنة الموقرة بأن المدعي لم يتقدم باعتراف لدى الهيئة خلال المدة المحددة وفق أحكام قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، حيث نصت المادة (2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بأنه "يجوز من صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به ..." وحيث إن قرار الهيئة صدر بتاريخ 25/4/2021م بينما اعتراف المدعي كان بتاريخ 24/6/2021م ليكون فارق عدد الأيام بين تاريخ قرار الهيئة وتاريخ الاعتراض أكثر من (60) يوماً، لذا يضحي القرار



الطعن محضي المدة وغير قابل للطعن فيه وفق أحكام الفقرة (1) من المادة (3) من قواعد عمل اللجان. ومن قبيل الاحتياط نعرض لمنطقة الموضوعية. ثانياً: من الناحية الموضوعية: أولاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند استبعاد مصروف الإتاوات مبلغ (4,897,083) ريالاً: قامت الهيئة بإضافة مصروف الإتاوات إلى صافي الربح وذلك بسبب كونها مصروف إتاوة محملأ من المركز الرئيسي لا يجوز حسمه كما جاء في الفقرة (10/أ) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. وعند الاعتراض قدم المكلف الفاتورة مقدمة من ... - المركز الرئيسي ... حيث يتضح من الفاتورة بأنها عبارة عن استخدام لاسم التجاري - حق العلامة التجارية - صادرة من ... - المركز الرئيسي ... إلى ... - ... ، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (العاشرة) فقرة (10/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ من القرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ ونصه "10- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة". أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه غير صحيح نظاماً لما أوضحته الهيئة أعلاه، كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته من قوله إذا ما استبعدت الهيئة هذا المصروف فإنه يجب خصم ضريبة الاستقطاع المسددة عن هذه الإتاوات لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وكذلك استناداً إلى المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (8) التي نصت على: (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الجسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام)، مما تؤكد معه الهيئة صحة وسلامة إجراءها. ثانياً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلاها بمبلغ (13,645,826) ريالاً: قامت الهيئة عندربط بإضافة مصاريف معاد تحميلاها ومصاريف أخرى معاد تحميلاها - تقنية معلومات إلى صافي الربح، وذلك بسبب أنها مصاريف محملة من المركز الرئيسي يخص تكاليف مشتركة موزعة على الفروع وهو مصروف غير جائز الجسم كما جاء في الفقرة (أوب/10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل.

وعند الاعتراض قدم المكلف الفاتورتين مقدمة من ... حيث يتضح من الفاتورة بأنها عبارة عن إعادة توزيع للمصاريف صادرة من ... - المركز الرئيسي ... إلى ... - ... ، حيث تعتبر مصاريف تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقييري حيث لم يقدم المكلف طريقة احتسابها. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً إلى المادة (العاشرة) فقرة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ من القرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ ونصه: "10- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقييري". أما ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه غير صحيح نظاماً لما أوضحته الهيئة أعلاه، كما لا وجه معتبر لما تطرق إليه في لائحته من قوله إذا ما استبعدت الهيئة هذا المصروف فإنه يجب خصم ضريبة الاستقطاع المسددة عن هذه المصاريف لكونه لا يستند إلى دليل نظامي يمكن الركون إليه، وكذلك استناداً إلى المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الفقرة (8)



التي نصت على: (تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (أ) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الجسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام)، مما تؤكد معه الهيئة صحة وسلامة إجراءها. ثالثاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط بمبلغ (16,267,277) ريالاً يفيد المكلف بأن ضريبة الدخل المسددة مع الإقرار الضريبي لعام 2015م هي (18,370,077) ريالاً وليس (16,267,277) ريالاً وحيث إن الإقرار الضريبي للمكلف عند تقديمها للهيئة أظهر ضريبة بمبلغ (18,370,077.32) ريالاً، وبدراسة اعتراض المكلف يتضح أن فرق المبلغ ((18,370,077) – (16,267,277)) = (2,102,800) ريال وبالرجوع إلى كشف الحساب بنظام "ساب" يتضح أن فرق المبلغ عبارة عن دفعه مقدمة لعام 2013م بمبلغ (2,102,800) ريال (دائئن)، وبالرجوع إلى مستندات الاعتراض لم يقدم المكلف طلب لتحويل المبلغ المذكور من عام 2013م إلى عام 2015م كما أنه لا توجد حركة سابقة بتوجيه المبلغ إلى العام المذكور وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف. وأما بشأن ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه وغير صحيح لما تم إيضاً من أسباب، مما يثبت صحة إجراء الهيئة في رفض اعتراض المكلف، وتؤكد الهيئة صحة ونظامية إجراءها.رابعاً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند غرامات التأخير: 1. قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً إلى المادة 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 في المائة (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)، وكذلك استناداً إلى المادة (68) فقرة (أ/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (يضاف 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: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بطيء المصلحة)، والتي تحسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وفق المقتضى النظامي. 2- لقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ والقرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (... وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م) 15/1/1425هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص على "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (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"، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ - كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية (التسعة عشرة) بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية (الثانية) بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ حيث تضمن حيثيات الحكم بما نصه (فيما يخص غرامة التأخير بواقع (1%) على الناتج التعديلات السابقة، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على (أ- إضافة



إلى الغرامات الواردة في المادة (السادسة والسبعين) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد في المائة (٦١٪) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد) وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من البند (١) من المادة (٦٨) من ذات النظام والتي نصت على (يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (٦١٪) 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 إن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقم المدعية بما ينفي ذلك، فإن الأصلبقاء ما كان على ما كان، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى)، فقضاء الدوائر أيد الهيئة في صحة وسلامة إجراءها – ولقد استقر قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بتأييد الهيئة، وفق القرار الاستئنافي رقم (...) في الدعوى رقم (...) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث إنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث إن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستند في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف يعتبر 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)، 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 بصحية وسلامة إجراءها وفق المقتضى النظامي – أما ما أشارت إليه المدعية من قرار استئنافي فهو استرشاد في غير محله لاختلاف الواقع والمسربات، كما يخالف ما أوردته الهيئة من قرارات مؤيدة لصحة إجراءها وبالتالي لا صحة لما دفعت به المدعية في لائحتها والحال ما ذكر. الطلبات: بناءً على ما سبق، تطلب الهيئة من اللجنة الموقرة الحكم بعدم قبول الدعوى شكلاً للأسباب الموضحة أعلاه، كما تحفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المراجعة.

وتقدمت المدعى بذكرة جوابية تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: استبعاد مصاريف الإتاوة: أشار المدعى أن مصاريف الإتاوة المقدمة من المركز الرئيسي "العلامة التجارية" تعد من المصاريف الضرورية لممارسة النشاط من أجل السماح للفرع بالعمل تحت اسم المركز الرئيسي. وطالب المدعية بالسماح بخصم ضريبة الاستقطاع المسددة بنسبة (١٥٪) مقابل العالمة التجارية. كما أشار بوجود ازدواج ضريبي على نفس المصرف حيث قد خضع للضريبة مرتين كضريبة استقطاع وضريبة الدخل. ثانياً: استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى: أشار فيها بأن هذه المصاريف المعاد تحميها تعد من المصاريف الضرورية لممارسة النشاط من أجل الدعم من المركز الرئيسي مثل تكنولوجيا المعلومات والتسويق وخدمات الدعم الأخرى اللازمة لتنفيذ عملياته في ... وتأكد المدعى على أن الخدمات أعلاه تم تأديتها في ضوء اتفاقية مبرمة مع المركز الرئيسي والأطراف ذات العلاقة توضح آلية احتساب التكالفة وإثباتها بفوائير. وطالب المدعية بالسماح بخصم ضريبة الاستقطاع المسددة بنسبة (١٥٪) مقابل المصاريف المعاد تحميها. كما أشار بوجود ازدواج ضريبي على نفس المصرف حيث قد خضع للضريبة مرتين كضريبة استقطاع وضريبة الدخل.



ثالثاً: الأخذ في الاعتبار مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط: أشار فيها بأنه لا يتفق مع إجراء المدعي عليها (الميئه) ويطلب بالسماح بحسب الضريبة المدفوعة بالزيادة من قبلها في عام 2013 م والبالغة (2,102,800) ريال مقابل الالتزام الضريبي في عام 2015 م.

وفي يوم الأربعاء الموافق 05/12/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الطرفين، حضرها ... هوية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة الخارجية المرفقة، كما حضرها ...، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2015م، وأطلب إلغاء قرار المدعي عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى، وأود تأكيد انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط وذلك بقبول المدعي عليها لاعتراض موكلتي. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجايا بالاكتفاء بما سبق تقديمها، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (17) 577/28/03 وتاريخ 14/03/1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادر بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار المدعي عليها بشأن ربط ضريبة الدخل لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الزكوية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتبع معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

### البند الأول: استبعاد مصروف الإتاوات:

وحيث إن الفقرة (و) من المادة (68) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسددة له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة دائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم"، واستناداً على الفقرة (ز) منها التي نصت على ما يلي: "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسن من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي"، واستناداً على الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "المبالغ



المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ- إتاوة أو ريع أو عمولة. ب- عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديرى".

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وعلى اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـتبين أن الفقرة (و) تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المدفوع له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة دائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم" ونصت الفقرة (ز) على أنه "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي"، وبناءً عليه ترى اللجنة أحقيـة المـكلف في حـسم ضـريبـة الاستـقطـاع البـالـغـة (131.136) ريالـاً من ضـريبـة الدـخـلـ الـمـسـتـحـقـة بمـوجـبـ رـيـطـ المـصـلـحـة لـعـام 2008مـ، ولـذـلـكـ فـيـ إـنـ اللـجـنـةـ تـؤـيدـ اـسـتـئـنـافـ المـكـلـفـ فـيـ طـلـبـهـ حـسـمـ هـذـاـ مـبـلـغـ مـنـ ضـريبـةـ الدـخـلـ لـعـام 2008مـ".

وبناءً على ما سبق، وحيث إن المصاريـفـ محلـ الخـالـفـ والمـحملـةـ منـ المـرـكـزـ الرـئـيـسيـ تعدـ منـ المصـاريـفـ غـيرـ الجـائزـةـ الحـسـمـ اـسـتـنـادـاـ عـلـىـ الفـقـرـةـ (10)ـ مـنـ المـادـةـ (10)ـ وـقـدـ خـضـعـتـ لـضـرـيبـةـ الـاسـتـقطـاعـ وـتـمـ اـعـتـبارـهـاـ مـنـ المصـاريـفـ غـيرـ جـائزـةـ الحـسـمـ وأـضـيـفـتـ إـلـىـ وـعـاءـ الـمـنـشـأـةـ دائـمـةـ،ـ لـذـلـكـ فـيـ إـنـ الدـائـرـةـ تـرـىـ صـحـةـ إـجـرـاءـ المـدـعـيـ عـلـىـهـاـ (ـالـهـيـئـةـ)ـ بـإـضـافـهـاـ إـلـىـ وـعـاءـ الـمـنـشـأـةـ وـبـالـتـالـيـ فـيـ إـنـ يـحـقـ لـلـمـدـعـيـ حـسـمـ "ـضـرـيبـةـ الـمـسـتـقـطـعـةـ"ـ عـنـ تـلـكـ المصـاريـفـ مـنـ ضـرـيبـةـ الدـخـلـ الـمـسـتـحـقـةـ اـسـتـنـادـاـ عـلـىـ الفـقـرـةـ (ز)ـ مـنـ المـادـةـ (68)ـ المـذـكـورـةـ أـعـلـاهـ،ـ حـيـثـ إـنـ عـدـمـ حـسـمـ ضـرـيبـةـ الـاسـتـقطـاعـ سـيـؤـدـيـ إـلـىـ الـازـدواـجـ الضـرـيبـيـ فيـ إـخـضـاعـ تـلـكـ المـبـلـغـ مـرـةـ لـضـرـيبـةـ الـاسـتـقطـاعـ وـمـرـةـ أـخـرىـ لـضـرـيبـةـ الدـخـلـ،ـ وـهـذـاـ مـخـالـفـ لـأـحـکـامـ الفـقـرـةـ (ز)ـ مـنـ النـظـامـ الضـرـيبـيـ الـمـشـارـ إـلـيـهـ أـعـلـاهـ،ـ مـاـ يـسـتـدـعـيـ مـعـهـ تـعـدـيلـ إـجـرـاءـ المـدـعـيـ عـلـىـهـاـ (ـالـهـيـئـةـ)ـ وـأـحـقـيـةـ المـدـعـيـ فيـ حـسـمـ الضـرـيبـةـ الـمـسـتـقـطـعـةـ مـنـ المـصـرـوفـ المـحـمـلـ مـنـ المـرـكـزـ الرـئـيـسيـ مـنـ ضـرـيبـةـ الدـخـلـ الـمـسـتـحـقـةـ".

#### البند الثاني: استبعاد مصاريـفـ تقـنيـةـ مـعـلـومـاتـ وـمـصـاريـفـ أـخـرىـ:

وحيث إن الفقرة (10) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بالمصاريـفـ التي لا يجوز حـسـمـهاـ وـالـتيـ نـصـتـ عـلـىـ ماـ يـلـيـ:ـ "ـالـمـبـلـغـ المـدـفـوعـ لـلـمـرـكـزـ الرـئـيـسيـ بـالـخـارـجـ مـنـ قـبـلـ الفـرـوـعـ العـاـمـلـةـ بـالـمـمـلـكـةـ وـالـمـمـلـوـكـةـ لـهـاـ بـالـكـامـلـ مقـابـلـ ماـ يـلـيـ:ـ أـتـاـوةـ أوـ رـيعـ أوـ عـمـولـةـ.ـ بـعـوـائـدـ قـرـوـضـ أوـ أيـ رسـومـ مـالـيـةـ أـخـرىـ.ـ جـمـارـيفـ إـدـارـيـةـ وـعـمـومـيـةـ غـيرـ مـبـاشـرـةـ تمـ تـحـديـدـهـاـ بـأـسـلـوبـ التـوزـيعـ عـلـىـ أـسـاسـ تـقـدـيرـيـ".ـ كماـ نـصـتـ الفـقـرـةـ (و)ـ مـنـ المـادـةـ (68)ـ مـنـ نـظـامـ ضـرـيبـةـ الـدـخـلـ عـلـىـ أـنـهـ "ـإـذـاـ كـانـ المـبـلـغـ المـشـارـ إـلـيـهـ فيـ هـذـهـ مـاـدـةـ مـسـدـداـ إـلـىـ غـيرـ مـقـيمـ يـمـارـسـ الـعـلـمـ فيـ الـمـلـكـةـ يـحـتـسبـ هـذـاـ مـبـلـغـ مـنـ شـيـءـ دـائـمـةـ،ـ وـهـذـاـ مـبـلـغـ المـسـدـدـ لـهـ يـرـتـبـطـ بـشـكـلـ مـبـاشـرـ بـالـعـلـمـ الـذـيـ تـمـارـسـهـ الـمـنـشـأـةـ دائـمـةـ يـحـتـسبـ هـذـاـ مـبـلـغـ فيـ تـحـديـدـ الـوعـاءـ الضـرـيبـيـ لـغـيرـ المـقـيمـ".ـ كماـ نـصـتـ الفـقـرـةـ (ز)ـ مـنـ هـذـهـ مـاـدـةـ عـلـىـ ماـ يـلـيـ:ـ "ـإـذـاـ اـسـتـقـطـعـتـ الضـرـيبـةـ عـنـ مـبـلـغـ مـدـفـوعـ لـمـكـلـفـ اـحتـسـبـ فيـ وـعـاءـ الضـرـيبـيـ فـيـ إـنـ الضـرـيبـةـ الـمـسـتـقـطـعـةـ تـحـسـمـ مـنـ الضـرـيبـةـ الـوـاجـبـةـ عـلـىـ المـكـلـفـ عـنـ الـوعـاءـ الضـرـيبـيـ".ـ



وباطل اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وعلى اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ تبين أن الفقرة (و) تنص على أنه "إذا كان المبلغ المشار إليه في هذه المادة مسدداً إلى غير مقيم يمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة، وأن هذا المبلغ المسدد له يرتبط بشكل مباشر بالعمل الذي تمارسه المنشأة الدائمة يحتسب هذا المبلغ في تحديد الوعاء الضريبي لغير المقيم" ونصت الفقرة (ز) على أنه "إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف احتسب في وعائه الضريبي فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي".

وبناءً على ما سبق، وحيث إن المصروفات المعاد تحديدها من المركز الرئيسي قد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصروفات غير جائزة الجسم وأضيفت إلى وعاء المنشأة الدائمة، وبالتالي فإنه يحق للمدعية حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصروفات من ضريبة الدخل المستحقة استناداً على الفقرة (و) (و(ز) من المادة (68)، حيث إن عدم الجسم سيؤدي إلى الإزدواج الضريبي في إخضاع تلك المبالغ مرة لضريبة الاستقطاع ومرة أخرى لضريبة الدخل، وهذا مخالف لأحكام الفقرة (ز) من النظام الضريبي المشار إليها أعلاه. وفيما يتعلق بما أشارت إليه المدعى عليها (الهيئة) بأنه تم إعادة تحويل هذه المصروفات بشكل تكريبي وتم عدم السماح بحسب هذه المصروفات وذلك استناداً على المادة (1) أعلاه، نود التوضيح بأنه تم إرفاق العقد المبرم والفوائير محل الخلاف وتبين من خلالها أن هذه المصروفات هي مصروفات فعلية ولم تحدد بأسلوب التوزيع على الأساس التقريبي مما يستدعي معه إلغاء إجراء الهيئة وأحقية المدعية في حسم ضريبة الاستقطاع من ضريبة الدخل المستحقة، الأمر الذي ترى معه الدائرة قبول اعتراض المدعى في هذا البند.

#### البند الثالث: مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط:

وحيث إن الثابت أن وكيل المدعى أجاب في جلسة نظر التزاع المنعقدة في يوم الأربعاء الموافق 05/12/2022م، بانتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبلغ ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط نظراً لقبول المدعى عليها لاعتراض المدعى فيما يتعلق بهذا البند، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بهذا البند.

#### البند الرابع: غرامات 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 في المائة (6%) 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 الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ والتي نصت على ما يلي: "يضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (6%) من الضريبة غير المسددة عن كل (ثلاثين) يوم تأخير في الحالات الآتية: بـ- 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 سدد المكلف في الموعد النظمي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام



النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى 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 تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه نرى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعى، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليه لسقوط أصل فرض الضريبة.

## القرار:

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

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- 1- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصروف الإنوات، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف تقنية معلومات ومصاريف أخرى معاد تحميلاها بمبلغ (13,645,826) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 3- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند ضريبة دخل غير صحيح عند إجراء الربط.
- 4- تعديل إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 04/01/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1964)

ال الصادر في الدعوى رقم (81093-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - ضريبة الدخل - جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المددة بالإضافة إلى سداد المبلغ محل الدعوى - غرامة تأخير السداد غير مستحقة - انتهاء الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن ضريبة الدخل لعام 2016م، وحضرت دعواها في: جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المددة بالإضافة إلى سداد المبلغ محل الدعوى، عليه فإن غرامة تأخير السداد غير مستحقة - ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لاعتراض المدعية. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وإثبات انتهاء الخلاف موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (42) من قواعد لجان الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها



عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 07/11/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على ضريبة الدخل لعام 2016م، وحصرت دعواها في: جزاءات أو غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص الضريبة المسددة بزيادة. وطالبت بإلغاء قرار المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أنه بالاطلاع على صحيفة دعوى المدعية يتبيّن بأنها تنحصر في البند الآتي: غرامات التأخير الناشئة عن عدم تخصيص المبالغ المسددة بزيادة لعام 2015م، وحيث تبيّن سداد المبلغ محل الدعوى، عليه فإن غرامة تأخير السداد غير مستحقة. الطلبات: تطلب الهيئة من اللجنة الموقرة الحكم بانقضاء الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وبالم Nadha على الطرفين، حضرها ...، هوية مقيم رقم (...) بموجب تفويض من الغرفة التجارية لمدينة الرياض، كما حضرها ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال الحاضر عن المدعية إن كان لديه وكالة عن الممثل النظامي، فأجاب بالنفي. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما لديه حيال الدعوى، أجاب: أطلب إثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لاعتراض المدعية وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية، عليه تم قفل باب المراقبة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (17) لسنة 28/03/1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 07/07/1440هـ، وعلى قواعد حساب زكاة مكفي التقدير، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (852) وتاريخ 28/02/1441هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى تعديل قرار المدعى عليها في شأن ضريبة الدخل لعام 2016م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الزكوية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبيّن للدائرة أن ممثل المدعى عليها طلب في جلسة نظر النزاع المنعقدة يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، من الدائرة إثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لاعتراض المدعية وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية.



وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أن "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلح".

وحيث ثبت للدائرة عدول المدعي عليها وذلك بقبولها لاعتراض المدعي، وأقرت أمام الدائرة بصحمة اعتراض المدعي، عليه: فإن الخلاف يعد منتهياً لانقضاء الخصومة فيه بين الطرفين.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعية ... السعودية، سجل تجاري رقم (...), ضد المدعي عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، وإثبات انتهاء الخلاف موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي على علنا في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 18/01/2023م، موعداً لتسلم نسخة القرار.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1965)

الصادر في الدعوى رقم (2021-86029-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

- ربط ضريبي - تقديم القوائم المالية - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات
- تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - بيان تحليلي لتكاليف الإنتاج - بيان بالمواد الأولية والتغليف - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، والغرامات المترتبة على قرار الربط، وحضرت اعترافها في الآتي: بند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج)، وبيند (غرامة التأخير)، وطلبت إلغاء إجراء المدعى عليها. - دفعت الهيئة بأنها لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعية بعض العينات، ووفرت مستندات غير واضحة، كما أن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعى أعلاه، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة رأيها، فتبيّن من ذلك سلامة إجراء الهيئة - ثبت للدائرة أن البند هو خلاف مستند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية أرفقت في ملحق (ب) بياناً تحليلياً لتكاليف الإنتاج، وتحليل كل بند على حدة، وأرفقت العينات المذكورة، والتي اعتبرتها الهيئة غير واضحة في الملحق (ج)، وأرفقت القوائم المالية لعام 2017م في ملحق (1)، والإقرار المقدم للهيئة، وقدمت المدعية مقارنة بين التحليلات؛ لإثبات صحة ما أقرّت به الشركة طي مذكرة ردها على المذكرة الجوابية للهيئة، كما أرفقت بياناً بالمواد الأولية والتغليف، وبما أن المدعية قدّمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف - مؤذى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج)، وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) - واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (77أ، ب) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ



- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11

**الوقائع:**

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ، جلسها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ: 13/12/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) لإنتاج المعجنات، سجل تجاري رقم (...), تقدمت بواسطة (...) هوية مقيم رقم (...), بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية، بصحيفة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعي عليها بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، والغرامات المرتبطة على قرار الربط، وحضرت اعترافها في الآتي: بند رفض جزء من تكفة الإنتاج، وبند غرامة التأخير، وطلبت إلغاء إجراء المدعي عليها.

كما تقدمت المدعي عليها بمذكرة رد، جاء فيها الآتي:

- فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تكاليف الإنتاج): نُفيد سعادتكم بأن الهيئة لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعية بعض العينات، ووفرت مستندات غير واضحة، كما أن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعي أعلاه، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت صحة رأيها، فيتبين من ذلك سلامة إجراء الهيئة استناداً للفقرة (1) من المادة (الناسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي تنص على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن المصلحة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". 2- وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)، قامت الهيئة بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة، وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، والتي نصّت: "على المكلف تسديد غرامة التأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وقد تم تأييد



إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ، والقرار الاستئنافي رقم (1651) لعام 1438هـ، كما تم تأييد بالحكم النهائي الصادر من محكمة الاستئناف الإدارية بالرياض في القضية رقم (3404/ق) لعام 1439هـ، وعليه تتمسك الهيئة بصححة وسلامة إجراءها. وختم ممثل المدعى عليه مذكرته بطلب رفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وبالمناداة على الطرفين، حضر (...) هوية مقيم رقم (...)، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعية، كما حضر (...)، بصفته ممثلاً للمدعى علمها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعى عن الدعوى، أجاب: أتعرض على الربط الضريبي لعام 2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعى علمها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى علمها، أجاب: أطلب رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمهم. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية؛ للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى علمها في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدّمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وإجابات طرفيها بعد إيهامهما ما يكفي لتقديم ما للديهما، تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في اعتراف المدعية على بند رفض جزء من تكالفة الإنتاج، وفرض غرامة تأخير.

وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية أرفقت في ملحق (ب) بياناً تحليلياً لتكاليف الإنتاج، وتحليل كل بند على حدة، وأرفقت العينات المذكورة والتي اعتبرتها الهيئة غير واضحة في الملحق (ج)، وأرفقت القوائم المالية لعام 2017م في ملحق (1)، والإقرار المقدم للهيئة، وقدّمت المدعية مقارنة بين التحليلات؛ لإثبات صحة ما أقرت به الشركة طي مذكرة ردّها على المذكرة الجوابية للهيئة، كما أرفقت بياناً بالمواد الأولية والتغليف، وبما أن المدعية قدّمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء الهيئة فيما يتعلق بهذا البند، وما ترتب عليه من غرامة تأخير.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:



## القرار:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج).

2- إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 18/01/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهيم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضرебية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1966)

الصادر في الدعوى رقم (2021-86072-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - رفض جزء من تكلفة الإنتاج - غرامة التأخير في السداد - عدم توفير بعض العينات - تقديم مستندات غير واضحة - البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون - مصاريف تعتبر جائزة الجسم - تقديم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف.

### الملاخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، والغرامات المترتبة على قرار الربط، وحضرت اعترافها في الآتي: بند رفض جزء من تكلفة الإنتاج، وبند غرامة التأخير، وطلبت إلغاء إجراء المدعى عليها. - دفعت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول، بأن الهيئة لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير المدعى بعض العينات، ووفر مستندات غير واضحة، وأن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة من المدعى أعلاه. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير، قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبما أن المدعية قدّمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف - مؤدّى ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفض جزء من تكلفة الإنتاج. وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير. - واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في  
مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم  
(م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ، جلسها  
عن بُعد عبر الاتصال المرنّي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية  
المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ: 13/12/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) لإنتاج المعجنات، سجل تجاري رقم (...), تقدمت بواسطة (...)  
هوية مقيم رقم (...), بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية، بصحيفة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعي عليها  
بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، والغرامات المرتبطة على قرار الربط، وحضرت اعترافها في الآتي: بند رفض جزء من  
تكلفة الإنتاج، وبند غرامة التأخير، وطلبت إلغاء إجراء المدعي عليها.

كما تقدمت المدعي عليها بمذكرة رد، جاء فيها الآتي:

1 - فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تكاليف الإنتاج): تُفيد سعادتكم بأن الهيئة لم تقبل بعض التكاليف؛ لعدم توفير  
المدعي بعض العينات، ووفر مستندات غير واضحة، وأن البيان التحليلي للمشتريات لا يطابق معادلة المخزون المقدمة  
من المدعي أعلاه، وحيث إن المدعي لم يقدم ما يثبت صحة رأيه، فيتبين من ذلك سلامة إجراء الهيئة استناداً للفقرة  
(1) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ:  
11/06/1425هـ، والتي تنص على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: (1) جميع  
المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر  
الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن المصلحة من التأكد من  
صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات  
طبيعة رأسمالية". 2- وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): أ- قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير  
المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والتي نصَّت على: "إضافة إلى  
الغرامات الواردة في المادة (ال 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 ثلاثة أيام 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 نصَّت على: "تضاف إلى الغرامات  
الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية، ومن ضمنها ما ورد  
في الفقرة: (ب) التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط المصلحة، والتي تحسب من بعد التاريخ النظامي  
لتقديم الإقرار وفق المقتضى النظامي". ب- لقد تم تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ،  
كما تم تأييد إجراء الهيئة بحكم الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف بمنطقة (الرياض) في القضية رقم



(ق) لعام 1439هـ، الصادر بشأنها حكم الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض في القضية رقم (1/5245) لعام 1438هـ، وقد تم تأييد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245) لعام 1438هـ، الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض، والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، حيث تضمنت حيثيات الحكم ما نصه: فيما يخص غرامة التأخير الواقع (1%) على ناتج 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 الواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة"، فالنص في ذلك واضح وصريح، وحيث إن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقدم المدعية ما ينفي ذلك، فإن الأصلبقاء ما كان على ما كان؛ لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى، فقضاء الدوائر أيدى الهيئة في إجرائها. كما تم تأييد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية، منها: القرار الاستئنافي رقم (1913) لعام 1439هـ، حيث تضمنت حيثيات القرار ما نصه: "باطل العذر على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/1/15هـ، 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 الواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وكذلك القرار الاستئنافي رقم (1925) لعام 1439هـ - لقد 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)، والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: "وحيث إنه من المقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة حتى تاريخ السداد، وحيث إن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستند في البنود محل الخلاف، ولم ينشأ عن 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"، فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء الجان الاستئنافية، فرض غرامة التأخير وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح؛ لذا تمسك الهيئة بصحبة وسلامة إجرائها وفق المقتضى النظامي، ولا صحة لما دفع به المدعى في لائحته. وختم ممثل المدعى عليه مذكرته بطلب رفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وبالمصادقة على الطرفين حضر (... هوية مقيم رقم (...))، بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المدعية، كما حضر (...))، بصفته ممثلاً للمدعى علهمها بموجب



التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعي عن الدعوى، أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2018م، وأطلب إلغاء قرار المدعي علها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعي علها، أجاب: أطلب رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكتفاء بما سبق تقادمه. عليه تم قفل باب المراجعة ورفع القضية؛ للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي علها في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما؛ ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن الخلاف ينحصر في اعتراف المدعية على بند رفض جزء من تكفة الإنتاج، وما ترتب على ذلك من غرامة تأخير.

وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية أرفقت في ملحق (ب) بياناً تحليلياً لتکاليف الإنتاج وتحليل كل بند على حدة، وأرفقت العينات المذكورة والتي اعتبرتها المدعي علها غير واضحة في الملحق (ج)، وأرفقت القوائم المالية لعام 2017م في ملحق (1) والإقرار المقدم للمدعي علها، وقدمت المدعية مقارنة بين التحليلات؛ لإثبات صحة ما أقرت عنه الشركة طي مذكرة ردها على المذكرة الجوابية للمدعي علها، كما أرفقت بياناً بالمواد الأولية والتغليف، وبما أن المدعية قدّمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي نصّت على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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، تمكّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ولما تقدّم، فإن الدائرة تنتهي إلى إلغاء إجراء المدعي علها فيما يتعلق بهذا البند، وما ترتب على ذلك من غرامة تأخير.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:



## القرار:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (رفض جزء من تكلفة الإنتاج).
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 18/01/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجمريّة).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1970)

الصادر في الدعوى رقم (I-74489-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتاعبات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – رفع نسبة هامش الربح على المصارييف المعاد تحديدها للمركز الرئيسي – غرامة تأخير في السداد.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م - أassert المدعية اعترافها على بنود: الأول: رفع نسبة هامش الربح على المصارييف المعاد تحديدها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م، الثاني: غرامة تأخير - أحابط الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها قامت برفع نسبة هامش الربح وذلك لعدم التزام المكلف بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، ولعدم تقديم قائمة العملاء المحليين ليتم التتحقق من قيمة المسدد والمحصل من أطراف خارجية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قامت بإرفاق مذكرة التفاهيم "العقد" بين الفرع والمركز الرئيسي والذي تبين معه نسبة هامش الربح المتفق عليها، كما أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وكان إجراؤها غير مدعوم بمستندات ثبوتية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، ومن الناحية الموضوعية: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفع نسبة هامش الربح على المصارييف المعاد تحديدها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م إلى 2018م، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمتاعبات الضريبية.

### المستند:

- المادتان (63/أ) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ



- المواد (16/3/ب/ج) و (3/67) و (3/57) و (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة

بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 13/12/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 07/10/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، (هوية مقيم رقم ...)، بصفته الممثل النظامي عن المدعية فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...) بموجب عقد تأسيسها، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، وحضرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: رفع نسبة هامش الربح على المصروفات المعاد تحديها للمركز الرئيسي لـ(%) 40 للأعوام من 2016م حتى 2018م، وتعرض المدعية حول رفع نسبة هامش الربح على المصروفات المعاد تحديها للمركز الرئيسي لـ(%) 40، وأشارت المدعية بأنها لا تتفق مع وجهة نظر الهيئة، ووضحت المدعية أن لديها اتفاقية واحدة فقط (مذكرة تفاصيل مع مركزه الرئيسي فيما يتعلق بالتكاليف التي تم إعادة تحديها إلى المركز الرئيسي. تم تقديم هذه الاتفاقية في وقت سابق إلى الهيئة. كما أرفقت المدعية الاتفاقية مع ترجمتها العربية كاملة في الملحق (5) كما طلبت الهيئة في استفساراتها السابقة نسخة من الاتفاقية المبرمة بين المركز الرئيسي والفرع تأييداً لـ(%) 5 هامش الربح، وقدمنت المدعية مذكرة التفاصيل (الاتفاقية المبرمة بين المركز الرئيسي والفرع والتي ثبت أن الفرع يجب أن يطبق هامش ربح بنسبة (%) 5 على التكاليف الفعلية المعاد تحديها إلى المركز الرئيسي مقابل خدمات التسويق وإسناد المنتجات المتعلقة بالمنتجات)، لهذا أفادت المدعية أن التكاليف المتعلقة بالخدمات المقدمة بواسطة الفرع العملاء شركة (...). يتم تسجيلها ابتداءً في دفاتر وسجلات الفرع، وفي نهاية السنة المالية وبناءً على الاتفاقية مع المركز الرئيسي، يتم إعادة تحدي هذه التكاليف على المركز الرئيسي بنسبة هامش أرباح بواقع (%) 5 يرفق الفرع الملحق (6) بيان المصروفات تفصيلياً لاطلاع اللجنة الموقرة، يسجل الفرع قيداً عكسيًّا لهذه التكاليف في دفاتره ويعيد تحدي هذه التكاليف بالإضافة إلى هامش ربح بواقع (%) 5 كما تم الاتفاق عليه مع المركز الرئيسي. البند الثاني: غرامة تأخير: ويتمثل اعتراض المدعية في إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب بفرض غرامة تأخير على البنود المعتبرة عليها أعلاه، حيث وأشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.



وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: فيما يتعلق بالبند (رفع نسبة هامش الربح على المصارييف المعاد تحديها للمركز الرئيسي لنسبة 40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م)، وتوضح المدعى عليها أنها قامت برفع نسبة هامش الربح وذلك لعدم التزام المكلف بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، ولعدم تقديم قائمة العملاء المحليين ليتم التتحقق من قيمة المسدد والمحصل من أطراف خارجية لما في ذلك تضليل في قيمة الإيرادات الأخرى وعدم إمكانية تتبع تكفلتها إذ إن هذه المعاملات لا تعكس جوهرها ووضعها وصورتها الحقيقية وذلك وفق المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، كما أن نسبة (5%) لها هامش الربح لا يوجد لها أساس صحيح، فيما يتعلق بالبند (غرامة التأخير)، وتوضح المدعى عليها أنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتسمك المدعى عليها بصحة إجرائها.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 13/12/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وبالناداة على الطرفين، حضر ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...), كما حضر ..., هوية مقيم رقم (...), بصفته الممثل النظامي عن المدعية، وحضر معه ... هوية وطنية رقم (...) وطلب الممثل النظامي إثبات توکيل الحاضر ... لكونه لا يجيد العربية. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتراض على الريوط الضريبة للأعوام من 2016م إلى 2019م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه، عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:  
فيما يتعلق ببند: رفع نسبة هامش الربح على المصارييف المعاد تحديها للمركز الرئيسي لنسبة (40%) للأعوام من 2016م حتى 2018م:



وحيث إنه استناداً إلى المادة (63) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على: "للمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره" واستناداً على المادة (63) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ والتي نصت على: "أ- لغرض تحديد الضريبة للمصلحة الحق في: 2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية" واستناداً إلى المادة (16) الفقرة (3/ب/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ والتي نصت على: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحذر من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسک حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة".

وبناءً على ما سبق، يتضح وجود خلاف بين الطرفين حول رفع نسبة هامش الربح لـ(640%) وذلك لعدم التزام المكلف بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي. في حين أوضحت المدعية العلاقة التعاقدية بين الفرع والمركز الرئيسي في لائحة دعواها بأن الخدمات التي تقدم من الفرع تعد خدمات ما بعد البيع حيث يقوم الفرع بتقديم خدمات إسناد المنتجات وخدمات التسويق لمنتجاتها ... المباعة من قبل موزعي شركة ... (أيرلندا) للعملاء في المملكة العربية السعودية مقابل هذه الخدمات يعوض المركز الرئيسي الفرع برسوم خدمات ويتم احتساب التعويض على أساس تكاليف التشغيل الفعلية للفرع، وبالاطلاع على مرفقات الدعوى، تبين لنا بأن المدعية قامت بإرفاق مذكرة التفاهم "العقد" بين الفرع والمركز الرئيسي والذي تبين معه نسبة هامش الربح المنتفق علّها والمطبقة والمعكوسة في القوائم المالية، كما أن المدعي علّها (المهيئة) لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (640%) وكان إجراؤها غير مدّعوم بمستندات ثبوتية، وحيث إن المدعية قامت بتقديم المستندات الداعمة كـ(اتفاقية وبيان تفصيلي لهذه المصارييف والقوائم المالية)، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعي علّها وقبول اعتراف المدعية.

وفيما يتعلق ببند: غرامة التأخير:

وحيث إنه 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 في المائة (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 الصادر 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 الموعด 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 المعرض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

وبناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى 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 إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بغرامة التأخير لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

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

ثانياً: ومن الناحية الموضوعية:

1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند رفع نسبة هامش الربح على المصاري夫 المعاد تحميلاً للمركز الرئيسي بنسبة (40%) للأعوام من 2016 م إلى 2018 م.

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 18/01/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهيم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1989)

الصادر في الدعوى رقم (82232-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات المشتريات الخارجية - عدم السماح بجسم المشتريات الخارجية من صافي الربح - استيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية - عدم تقديم البيان الجمركي - غرامة التأخير في السداد - التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الريوط الضريبية لعامي 2016م و2017م، وحضرت اعترافها في الآتي: البند الأول: (فروقات مشتريات خارجية): وتعترض المدعية على عدم السماح بجسم المشتريات الخارجية من صافي الربح لعام 2016م إلى 2017م بمبلغ (14,477,908) ريالات لعام 2016م، ومبلغ (15,338,693) ريالاً لعام 2017م، حيث أفادت المدعية أنها لا تتوافق على وجهة نظر المدعي عليها. البند الثاني: (غرامات تأخير): حيث يتمثل اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعترض عليه، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعي عليها محل الدعوى - دفعت الهيئة بأنها قامت بتعديل صافي الربح بفرق المشتريات الخارجية المحملة بالإضافة؛ لعدم تقديم المدعية البيان الجمركي، والذي يمكن التتحقق من خلاله من الاستيرادات التي تم تسجيلها باسم وزارة ... لدى الجمارك، وبالتالي تم رفض اعتراف المدعية - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن قرار المدعي عليها حريٌّ بالإلغاء، كون الاستيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية، وصادق على ذلك جهة حكومية ممثلة بوزارة ... (السعودية)، الأمر الذي يتقرر معه إلغاء قرار المدعي عليها بشأن فروقات المشتريات الخارجية، ولا يبال من ذلك ما دفعت به المدعي عليها المتضمن أن المدعية لم تقدم البيان الجمركي الذي يوضح أن الاستيراد تم تسجيله باسم وزارة ... ممثلة في القوات ...، وذلك لكون المدعية قد قدّمت مصادقة على أن وكيل الشحن هو المسؤول عن التخلص الجمركي، وقدّمت بيانات وكيل الشحن شركة (...)، وهي شركة مسجلة لدى الهيئة، ويتعين على المدعي عليها استخراج البيان الجمركي من واقع نظامها، كونها الجهة الإدارية المسؤولة عن إصدار البيانات الجمركية لعموم المكلفين. وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (فروقات مشتريات خارجية)، إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث



إن التابع لا ينفك عن متبوعه في الحكم - مؤدى ذلك: إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية)، وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير) - واعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

#### المستند:

- المادة (١/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ: ١٤٢٥/٠٦/١١

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء الموافق 27/12/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الرياض)، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٣٩٥٧) وتاريخ: 26/02/1444هـ، جلسها عن بُعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ: 15/11/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة (...) المحدودة، سجل تجاري رقم (...), تقدمت باعتراضها على الربوط الضريبية لعامي 2016م و2017م، وحضرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (فروقات مشتريات خارجية): وتعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم السماح بحسب المشتريات الخارجية من صافي الربح لعام 2016م إلى 2017م بمبلغ وقدره (14,477,908) ريالات سعودية لعام 2016م، ومبلاع وقدره (15,338,693) ريالاً سعودياً لعام 2017م، حيث أفادت المدعية أنها لا تتوافق على وجهة نظر المدعي عليها، وذلك لكون شركة (...) هي وكيل التخلص الذي يدعم تخلص البضائع نيابة عن ... السعودية، وبالتالي: لن تسجل أي مشتريات في حساباتها؛ لأنها مجرد وكيل مقاصلة، وحيث إن تلك الشركة مسؤولة فقط عن تخلص المواد المستوردة مباشرة من الجمارك السعودية نيابة عن العميل، وهو ... السعودية، وتفيده بأنها قد أوضحت المدعية للمدعي عليها ترتيبها بموجب العقد المبرم مع ... السعودية، ولم تُثر - أي: المدعي عليها - أي مخاوف بشأن ترتيب الاستيراد المتفق عليه بين المدعية و... السعودية، حيث توضح المدعية أن الرابط المقدم للسنوات من 2010م إلى 2013م، قد استبعد مبدئياً فرق المشتريات الخارجية وفقاً للإقرار، وتضيف المدعية بأن الإيضاحات الالزمة حول طبيعة التعاقد مع ... السعودية تمثل في الآتي:

- أبرمت رئاسة ... السعودية اتفاقية مع رئاسة العقود بالجيش الأمريكي؛ لتقديم خدمات إسناد صيانة، وتم تعين المدعية كمقاول من الباطن لرئاسة العقود بالجيش الأمريكي لتنفيذ العقد.
- طبقاً لشروط العقد يتم شحن المواد مباشرة إلى رئاسة ... السعودية، وهي المسؤولة عن تخلص المواد المستوردة مباشرة عن طريق الجمارك، وبناءً عليه كانت الشركة ... للنقل ... تُخلص تلك البضائع نيابة عن .... السعودية.



3- وقد أرفقت المدعية خطاباً من ... السعودية يصادق على أن (...) هي وكيل الشحن بموجب العقد، وأرفقت خطاباً مصدقاً من ... السعودية، يوضح أنه تم تخلص بضاعة بمبلغ وقدره (13,469,303) ريالات سعودية لعام 2016م، وبلغ وقدره (14,526,455) ريالاً لعام 2017م من قبل (...), وأرفقت العقد المبرم بين ... السعودية ورئاسة العقود بالجيش ...، الذي يوضح إجراءات التخلص الجمركي المتبعة بين الطرفين. وبناءً عليه تطالب المدعية بجسم هذه المصاري夫 كمشتريات خارجية من الإقرار الضريبي لعامي 2016م و2017م. البند الثاني: (غرامات تأخير): حيث يتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعي علمها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعترض عليه، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعي علمها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي علمها، أجبت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: فيما يتعلق بالبند (فروقات مشتريات خارجية): توضح المدعي علمها أنها قامت بتعديل صافي الربح بفرق المشتريات الخارجية المحملة بالزيادة لعدم تقديم المدعية البيان الجمركي، والذي يمكن التتحقق من خلاله من الاستيرادات التي تم تسجيلها باسم وزارة ... لدى الجمارك، وبالتالي تم رفض اعتراض المدعية استناداً لأحكام الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: (فرض غرامة التأخير): تدفع المدعي علمها أن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، وعليه تطلب المدعي علمها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 09/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيل المدعية بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرها (...) بصفته ممثلاً للمدعي علمها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب: اعتراض على الرابط الضريبي لعامي 2016م و2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعي علمها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى، وتم تقديم مذكرة تعقيبية ومرفقاتها، وأطلب ضمها ملف الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى علمها، أجاب: أطلب رفض الدعوى، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين وجود مستندات قدمتها المدعية بغير اللغة العربية، وبسؤال وكيل المدعى بشأن وجود ترجمة رسمية لها، أجاب: أطلب مهلة لتزويد الدائرة بترجمة رسمية للمستندات المرفقة. وعليه قررت الدائرة منح مهلة للمدعية لتقديم المستندات المترجمة، وتأجيل نظر الدعوى. وحددت الدائرة موعداً يوم الإثنين 21/11/2022 م الساعة الرابعة مساءً؛ لنظر الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 21/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها (...) بصفته ممثلاً للمدعي علمها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عما طلب الإمامهال من أجله، قدّم مستندات مترجمة، وبعرضها على ممثل المدعى علمها، أجاب بأنه يطلب مهلة للرد. عليه قررت الدائرة تأجيل الجلسة إلى يوم الأربعاء بتاريخ: 07/12/2022م، الساعة 4 مساءً.

وفي يوم الأربعاء الموافق 07/12/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها (...) بصفته ممثلاً للمدعي علمها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال ممثل المدعى عليها عن ردتها على المستندات المترجمة التي قدمتها المدعية، أجاب: ترفض المدعي علمها المستندات لعدم كفايتها، وتتمسّك وتكتفي بما تم تقديمها. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجاباً بالاكتفاء بما سبق تقديمها. وبعد



المداولة، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وإحالة ملف الدعوى إلى الخبير المحاسبي لدى الدائرة، وتأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء 27/12/2022م الساعة الرابعة مساءً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 27/12/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضر وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضر (...) بصفته ممثلاً للمدعي عليه بموجب التفويض رقم (...). وبعد المناقشة والمداولة أصدرت الدائرة قراراها القائم على الأسباب التالية.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ: 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الريوط الضريبية لعامي 2016م و2017م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، مما يتعمّن معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

#### أولاً: فروقات مشتريات خارجية:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ، والتي نصّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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، تمكّن المصلحة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- إلا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وحيث يتضح من خلال وقائع الدعوى بأن المدعية قد أقرت في إقرارها الضريبي لعامي 2016م و2017م بوجود استيرادات خارجية بمبلغ وقدره (15,376,300) ريال سعودي لعام 2016م، ومتى وقدره (16,078,411) ريالاً سعودياً من واقع الإقرار، وقامت المدعي عليها بأخذ الاستيرادات من خلال بيانات الجمارك بمبلغ وقدره (898,392) ريالاً سعودياً لعام 2016م، ومتى وقدره (739,718) ريالاً سعودياً لعام 2017م، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومستنداتها، تبين أن الاتفاقية بين رئاسة القوات .... والجيش ... وشركة (...) (المدعية) بشأن المشتريات نصّت على: قيام رئاسة القوات ... بتوجيهه خطاب للجمارك؛ لإنهاء إجراءات الفسح عن طريق (...)، وأرفقت المدعية



مصادقة من قيادة سلاح ... البرية عن وجود استيرادات من المدعية بمبلغ وقدره (13,469,303) ريالات سعودية لعام 2016م، ومبلاع وقدره (14,972,571) ريالاً سعودياً لعام 2017م، وكذلك مصادقة من وزارة ... ممثلة بـ ... السعودية على أن شركة (...) هي وكيلة الشحن، ويتم الوفاء بالالتزامات عند استلام المواد في موقع وكيل الشحن، وعليه يتقرر أن قرار المدعى عليها حرر بالإلغاء كون الاستيرادات تمت بالنيابة عن الشركة المدعية، وصادق على ذلك جهة حكومية ممثلة بوزارة ... (... السعودية)، الأمر الذي يتقرر معه إلغاء قرار المدعى عليها بشأن فروق المشتريات الخارجية. ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعى عليها المتضمن أن المدعية لم تقدم البيان الجمركي الذي يوضح أن الاستيراد تم تسجيله باسم وزارة ... ممثلة في القوات ...، وذلك لكون المدعية قد قدّمت مصادقة على أن وكيل الشحن هو المسؤول عن التخلص الجمركي، وقدّمت بيانات وكيل الشحن شركة (...) وهي شركة مسجلة لدى الهيئة، ويتبعها المدعى عليها استخراج البيان الجمركي من واقع نظامها، كونها الجهة الإدارية المسؤولة عن إصدار البيانات الجمركية لعموم المكلفين، وحيث إنه لا يمكن الركون إلى أن عدم تقديم البيان الجمركي الخاص بوكيل الشحن مسوغ لعدم حسم هذه المصارييف عطفاً عن أن البيان الجمركي المطلوب يتم طلبه من الجهة الإدارية المدعى عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### ثانياً: فرض غرامة التأخير:

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند (فروقات مشتريات خارجية)، إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

#### القرار:

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

#### ثانياً: وفي الموضوع:

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي على علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 18/01/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-61373)

الصادر في الدعوى رقم (99335-2022-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - ضريبة الدخل - المدعى عليها لم تقم بإشعار المكلف بالربط - إثبات انتهاء الخلاف.

### الملاخص:

مطالبة المدعى بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 1432هـ - أنس المدعى دعواه على أن المدعى عليها لم تقم بإشعاره بالربط - أجابت الهيئة في جلسة نظر النزاع المنعقدة، بموافقتها على طلبات المدعى - ثبت للدائرة قبول المدعى المتعلقة بطلب الربط الضريبي لعام 1432هـ مؤدي ذلك: إثبات انتهاء الخلاف - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمتنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)  
وتاريخ 1441/04/21هـ

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء الموافق 15/11/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، من كل من جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 26/03/2022م.



تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي/ ... هوية مقيم رقم (...), مالك عيادة...، الرقم المميز (...), تقدم باعتراضه على الرابط الضريبي لعام 1432هـ، مستنداً إلى أن ربط المدعي عليها مبالغ فيه، بالإضافة إلى قيامه بسداد المستحق عليه بموجب الإقرار للعام محل الخلاف؛ وعليه يطالب بإلغاء قرار المدعي عليها محل الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 31/10/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها المدعي/ ... هوية مقيم رقم (...), كما حضرتها/ ...، بصفتها ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة، وبسؤال المدعي عن الدعوى أجاب: أعرض على الرابط الضريبي لعام 1432هـ، حيث لم تقم المدعي عليها بإشعاري بالربط، وعند مراجعتي لهم أفادوني بانقضاء مدة الاعتراض (60 يوماً)، وأطلب قبول اعتراضي لكي أتمكن من تقديم دفاعي ومناقشة أسباب الاعتراض. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها أجاب: تطلب المدعي عليها عدم سماع الدعوى لعدم تقديم الاعتراض أمام المدعي عليها خلال المدة النظامية، وبسؤال ممثل المدعي عليها: هل تم إبلاغ المدعي بالربط محل الدعوى؟ وكيف تم ذلك؟ فأجاب: تم إبلاغه بواسطة البريد، حيث أرسل له الرابط ورقياً؛ لأنه قبل إنشاء بوابة الهيئة الإلكترونية. وبسؤالها: هل سلمه البريد خطاب الاعتراض؟ فأجاب بأنها لا تعلم. وعليه قررت الدائرة قبول الدعوى شكلاً، وطلبت من المدعي تقديم مذكرة يوضح فيها أسباب الاعتراض وطلباته لكي تُعرض على الهيئة ويُطلب منها الرد موضوعاً، وحددت جلسة يوم الثلاثاء الموافق 15/11/2022م الساعة 3 موعداً لنظر النزاع.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 15/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها المدعي/ ...، السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها/ ... بصفتها ممثلاً للمدعي عليها، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وفي الجلسة اطلعت الدائرة على البريد الإلكتروني المقدم من المدعي والمتضمن أسباب الاعتراض، وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها قدّم مذكرة جوابية تتضمن قبول المدعي عليها لاعتراض المدعي وتطلب إثبات انتهاء الخلاف. وبسؤال كلا الطرفين عمما يودان إضافته أجابت بالاكتفاء بما سبق تقديمه. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 1440/07/07هـ، وعلى قواعد حساب زكاة مكفي التقدير، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (852) وتاريخ 1441/02/28هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كان المدعي بهدف من إقامة دعواه إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الرابط الضريبي لعام 1432هـ، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومتنازعات



ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وإجابات طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لتقديم ما لديهما، تبين للدائرة أن المدعى عليهما طلبت في جلسة نظر النزاع المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق 15/11/2022م، من الدائرة إثبات موافقتها على طلبات المدعى، وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية تنص على أن: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

### 3- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلاح".

وحيث ثبت للدائرة قبول المدعى عليهما لطلب المدعى المتعلق بالربط الضريبي لعام 1432هـ، وأقر ممثلها النظامي بذلك أمام الدائرة؛ عليه فإن الخلاف يعد منتهياً لانقضاء الخصومة فيه بين الطرفين.

### القرار:

- قبول الدعوى المقامة من المدعى/....، هوية مقيم رقم (...), مالك عيادة ....، الرقم المميز (...), ضد المدعى عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، وإثبات انتهاء الخلاف موضوعاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي على علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 29/01/2023م موعداً للتسليم نسخة القرار.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-92604)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (92604-2022-I)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصروف التأمينات الاجتماعية - مساهمات إضافية في رأس المال - مساهمات الشركاء في رأس المال - عدم إيضاح مصدرية المبالغ - مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد - حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين - كشف حساب الشريك.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - أسلست المدعية اعترافها على بنددين: الأول: (مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م). الثاني: (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م) - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها لم تقبل مصروف التأمينات الاجتماعية لعدم تقديم المدعية الشهادة المطلوبة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنها قامت بإضافة مساهمات الشركاء في رأس المال لعدم إيضاح مصدرية تلك المبالغ، ولكن المدعية قد حفقت خسائر - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أنه في كل الأحوال لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد؛ وعليه لا يجوز للمدعية حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن المدعية قدمت كشف حساب الشريك من الحاسوب الآلي وهو يوضح حركة الحساب خلال العام ومبيل التمويل محل الخلاف، وأن نظام ضريبة الدخل ولاحته التنفيذية لم ينصَّ على إضافة جاري الشريك (مساهمات الشريك). مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع: رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، وإلغاء إجراء المدعى عليه فيما يتعلق ببند مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 28/12/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ- جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 27/01/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، وحضرت اعتراضها في البند التالية: البند الأول: (مصرف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م): وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل بعدم حسم مبلغ وقدره (102.260) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، وتفييد المدعية بأنها لم تقم بتزويد المدعي عليها بشهادتها من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية لوجود خلل في موقع المؤسسة، وعند انتهاء الإشكال قامت بتقديم الشهادة للمدعي عليها والتي تتضمن مقدار الاشتراكات المسددة بالإضافة إلى غرامات التأخير بمبلغ وقدره (118216.11) ريالاً سعودياً؛ فتم تحويل حسابات الفترة بمبلغ وقدره (102.260) ريالاً، والفرق يتمثل في الاستقطاع من الموظفين. البند الثاني: (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م): وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ وقدره (390000) ريال إلى الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف؛ حيث أفادت المدعية أن مصدر أموال مساهمات الشركاء عبارة عن مصاريف وإيداعات بنكية، ولن ينبع إيرادات من خلال جاري الشريك (...). كما أفادت بأنه بعد اجتماع الشركاء كانت الشركة متغيرة في سداد بعض المصاريف؛ فقرر الشريك (...). تقديم مبلغ وقدره (390000) ريال كدعم تمويلي للشركة دون وجود نية حالية لتسجيل تلك الزيادة في رأس المال النظامي، وذلك على أن يتم السداد له لاحقاً دون أن تتحمل الشركة أي أعباء مالية ناتجة عن هذا الدعم، وتطالب المدعية بإلغاء قرار المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أوّلاً: (مصرف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م): فتوضح المدعي عليها أنها لم تقبل مصرف التأمينات الاجتماعية لعدم تقديم المدعية لشهادتها المطلوبة، وأنباء مرحلة الاعتراض قدمت المدعية شهادة التأمينات الاجتماعية، وبعد الاطلاع عليها قامت بقبول ذلك البند جزئياً وفق الآتي:

البند	2016م
إجمالي رواتب السعوديين	438.500 ريالاً
(1) %12 حصة صاحب العمل	52.620 ريالاً
إجمالي رواتب غير السعوديين	923.680 ريالاً
(2) %2 حصة صاحب العمل	18.473.6 ريالاً
(2)+(1) المجموع	71.093.6 ريالاً



المحمل بالإقرار	(102.260) ريالاً
الفرق المحمّل بالزيادة	(31.166,4) ريالاً

وتستند في إجرائها لأحكام الفقرة (أ/أ) من المادة (النineteenth) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م): فأوضحت أنها قامت بإضافة مساهمات الشركاء في رأس المال لعدم إيضاح مصدرية تلك المبالغ؛ ولكون المدعية قد حفقت خسائر، كما اتضح للمدعي عليها أن الشريك قد قام بتمويل الشركة بمبلغ وقدره (390.000) ريالاً ولم يتم تحديد مصدرية الدخل والمفروض من قبل الشريك (جارى الشريك)، حيث إن الشركة لم تقم بتوزيع الأرباح، ونتيجة أعمالها لعام 2017م خسارة، وموضح في قائمة حقوق الملكية. فجرى رفض اعتراف المدعية بناءً على أحكام الفقرة (أ/أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. وتطلب المدعي عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 28/12/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية بموجب عقد التأسيس وقرار الشركاء المرفق، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال ممثل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعي عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى؛ وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجاباً بالاكتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المراقبة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (17) 577/28/14/03هـ، بتاريخ 1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) 1425/01/15هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/04/21هـ.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية، وحيث قدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة؛ مما يتquin معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

### أولاً: مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م:

وحيث إن الفقرة (أ) من المادة (النineteenth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) 1425/06/11هـ، نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:



1- جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن المصلحة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

كما نصت المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "في كل الأحوال لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد". وحيث تعد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحاباة والتي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحمولة على الحسابات، وحيث إن المادة (النinth) قد جاءت بأنه وفي كل الأحوال لا يجوز حسم مساهمات المستخدم في صناديق التقاعد؛ عليه لا يجوز للمدعية حسم المبالغ المستقطعة من الموظفين؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### ثانيًا: مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م:

وحيث إن الخلاف يكمن في مطالبة المدعية بعدم إضافة مبلغ وقدره (390.000) ريال إلى الوعاء الضريبي؛ وذلك لكونها تواجه تعززًا فقام الشريك بتمويلها بمبلغ المذكور، في حين ترى المدعى عليها أن المدعية لم تقم بتوزيع الأرباح ونتيجة أعمالها لعام 2017م (خسارة)، والموضحة في قائمة حقوق الملكية؛ وبالتالي لا تعلم مصدرية تلك الأموال، وبعد الاطلاع على المستندات، حيث يتضح من خلال المذكرة الجوابية للمدعى عليها التقاطه لقائمة حقوق الملكية ويظهر من خلالها مساهمات من شريك بمبلغ وقدره (390.000) ريال، كما قدمت المدعية كشف حساب الشريك من الحاسب الآلي يوضح حركة الحساب خلال العام ومبلغ التمويل محل الخلاف، وحيث إن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم ينص على إضافة جاري الشريك (مساهمات الشريك)؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع:

#### القرار:

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

#### ثانيًا: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مصروف التأمينات الاجتماعية لعام 2017م.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليه فيما يتعلق ببند (مساهمات إضافية في رأس المال لعام 2017م)، وفق ما ورد من أسباب.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 26/02/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأيٍ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضردية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2023-90460)

الصادر في الدعوى رقم (90460-2022-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مشتريات مواد استهلاكية - إصلاح وصيانة - إيجار معدات - إيجارات - تأمين طبي وعلاج - قرطاسية ومطبوعات - فواتير الكهرباء والماء والهاتف - مصاريف تدقيق ومراجعة الميزانية - صافي الربح.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م - أ المست المدعية اعترضها على ثمانية بنود: الأول: (بند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ 119,266.48 ريالاً لعام 2019م). الثاني: (بند إصلاح وصيانة بمبلغ 123,668 ريالاً لعام 2019م). الثالث: (إيجار معدات بمبلغ 61,965 ريالاً لعام 2019م). الرابع: (إيجارات بمبلغ 54,671 ريالاً لعام 2019م). الخامس: (تأمين طبي وعلاج بمبلغ 34,898 ريالاً لعام 2019م). السادس: (قرطاسية ومطبوعات بمبلغ 8,138 ريالاً لعام 2019م). السابع: (فواتير الكهرباء والماء والهاتف بمبلغ 877 ريالاً لعام 2019م). الثامن: (بند آخر بمبلغ 15,570 ريالاً، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة ميزانية عام 2018م لعام 2019م) - أجابت الهيئة بأنها قامت بإضافة هذه المبالغ إلى صافي الربح بموجب البيانات التي قدمتها المدعية؛ فقامت بأخذ المبالغ غير المسجلة من قبل المدعية في إقرارات ضريبة القيمة المضافة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبنود (الأول والثاني والثالث والرابع والخامس والسادس والثامن): أن المدعية قدّمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ. وفيما يتعلق بالبند السابع: أن المدعية قدّمت ملف قيد اليومية وفاتورة للمياه، وقبل اعتراف المدعية فيها لإثباتها مستندياً، وفيما يتعلق بشأن قيد اليومية لمدفوعات الهاتف بقيمة 634,12 ريالاً، فقد قدّمت المدعية إشعار فواتير من بنك ... ولكن وضع الفاتورة غير مسددة. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وفي الموضوع: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بنود (مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ 119,266.48 ريالاً، إصلاح وصيانة بمبلغ 123,668 ريالاً، إيجار معدات بمبلغ 61,965 ريالاً، إيجارات بمبلغ 54,671 ريالاً، تأمين طبي وعلاج بمبلغ 34,898 ريالاً، قرطاسية ومطبوعات بمبلغ 8,138 ريالاً، فواتير الكهرباء والماء والهاتف بمبلغ 877 ريالاً)، وإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند آخر بمبلغ 15,570 ريالاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) بتاريخ

1425/06/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 24/01/2023م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ- جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 08/01/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2019م، وحضرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (بند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ 119,266.48 ريالاً لعام 2019م)، وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم حسم بند مواد استهلاكية بمبلغ وقدره (119,266.48) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أن المدعي عليها قام برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح، وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجية عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعي عليها بإجراء ربط ت Cediri، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف، والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل على ثبوت تلك المصاريف. البند الثاني: (بند إصلاح وصيانة بمبلغ 123,668 ريالاً لعام 2019م): ويتمثل اعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها بعدم حسم بند إصلاح وصيانة بمبلغ (123,668) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، وذكرت المدعية أن المدعي عليها قام برفض حسم وقدره تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح؛ وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارجية عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعي عليها الحق بإجراء ربط Cediri، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصاريف والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصاريف. البند الثالث: (إيجار معدات بمبلغ 61,965) ريالاً لعام



2019م) ويتمثل اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها بعدم حسم إيجار معدات بمبلغ وقدره (61,965) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، وأفادت المدعية بأن المدعي عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارج عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعي عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصروفات والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصروفات. الرابع: (إيجارات بمبلغ (54,671) ريال لعام 2019م): ويتمثل اعتراف المدعية على قرار المدعي عليها بعدم حسم إيجارات بمبلغ وقدره (54,671) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف؛ حيث أوضحت المدعية أن هذا البند عبارة عن إيجار مكتب الشركة الرئيسي، كما ذكرت المدعية أن المدعي عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح، وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارج عن وعاء ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعي عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصروفات والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصروفات. البند الخامس: (تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34,898) ريالاً لعام 2019م)، ويتمثل اعتراف المدعية على قرار المدعي عليها بعدم حسم تأمين طبي وعلاج بمبلغ وقدره (34,898) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، حيث تفيد المدعية أنها قامت بإرفاق ما يثبت صحة سداد مبلغ التأمين الطبي والعلاج بمبلغ وقدره (34,898) ريالاً، كما ذكرت المدعية أن المدعي عليها قامت برفض حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما تراه المدعية غير صحيح؛ وذلك لكون المبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية، في حين أن الإقرارات المالية للشركة كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وخارج عن وعاء ضريبة الدخل، كما ذكرت المدعية أن نص المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل فقرة (3) غير متحقق في حقها، والذي نص على حالات التهرب الضريبي التي تعطي الحق للمدعي عليها بإجراء ربط تقديري، وهو لا ينطبق على حالتها، كما ذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصروفات والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصروفات. البند السادس: (قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8,138) ريالاً لعام 2019م): وينحصر اعتراف المدعية على قرار المدعي عليها في عدم حسم قرطاسية ومطبوعات بمبلغ وقدره (8,138) ريالاً من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف؛ حيث ترى المدعية أن المدعي عليها رفضت حسم تلك المبالغ بسبب عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى معه المدعية عدم صحة الإجراء، وذلك لكونها مبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية والإقرارات المالية كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وذكرت المدعية أنها تقدمت بجميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصروفات والمتمثلة في (الفواتير) والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصروفات. البند السابع: (فواتير الكهرباء



والماء وهاتف بمبلغ (877) ريالاً لعام 2019م): يكمن اعتراض المدعية على هذا البند في عدم حسم فواتير الكهرباء والماء وهاتف بمبلغ وقدره (877) ريالاً للعام محل الخلاف، وتنمى المدعية بأنها قامت بإرفاق فواتير الكهرباء والماء وبيان السداد الخاص بها للمدعي عليها، فقامت المدعى عليها برفض حسم تلك المبالغ بحجة عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى المدعية عدم صحة الإجراء، وذلك لكونها مبالغ المسجلة في السجلات المحاسبية والإقرارات المالية كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وتذكر المدعية أنها قدمت جميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصروفات والمتمثلة في (الفواتير)، والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصروفات. البند الثامن: (بند آخر) مبلغ (15,570) ريالاً، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م لعام 2019م): فيكمن اعتراض المدعية على قرار المدعي عليها في عدم حسم مصاريف تدقيق ومراجعة لميزانية عام 2018م بمبلغ وقدره (15,570) ريالاً للعام محل الخلاف، فتنمى المدعية أنها قامت بإرفاق فاتورة السداد لمصاريف التدقيق والمراجعة، فقامت المدعى عليها برفض حسم تلك المبالغ بحجة عدم تسجيلها في إقرار ضريبة القيمة المضافة، وهو ما ترى المدعية عدم صحة الإجراء، وذلك لكونها مبالغ مسجلة في السجلات المحاسبية والإقرارات المالية كمشتريات تخص النشاط ومصاريف إدارية، وتذكر المدعية أنها قدمت جميع المستندات الثبوتية على صحة تلك المصروفات والمتمثلة في (الفواتير)، والتي تعتبر الدليل لثبوت تلك المصروفات. وتطلب المدعية إلغاء قرار المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: قامت بإضافة هذه المبالغ إلى صافي الربح وذلك بموجب البيانات التي قدمتها المدعية، فقامت بإخضاع المبالغ غير المسجلة من قبل المدعية في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وفقاً للآتي:

البند	الإجراء	المبالغ
بند مواد استهلاكية	أفادت المدعية بأن جزءاً من الفرق عبارة عن فواتير يدوية لم يتم تسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة وجرى حصرها.	119,264,18 ريالاً
بند صيانة والإصلاح والمحروقات	أفادت المدعية بأنها خاضعة للضريبة ولم يتم تسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وجرى إضافة المبلغ من صافي نتيجة العام.	668 ريالاً
بند إيجار معدات والإيجارات	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	116,636 ريالاً
تأمين طبي وعلاج	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	34,898 ريالاً
بند قرطاسية ومطبوعات	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	8,137 ريالاً
بند كهرباء ومياه	قدمت المدعية بياناً بالمصروف وعليه قامت بإضافة المبلغ في صافي نتيجة العام.	877 ريالاً



15,750 ريالاً	قدمت المدعية بياناً بالمصروف اتضح منه أنه عبارة عن أتعاب محاسب قانوني، أحد المصاريف الخاضعة للضريبة.	أخرى ضمن المصاريف العمومية والإدارية
419,230,19 ريالاً	إجمالي المشتريات الخاضعة للضريبة بموجب بيانات المدعية (التي لم تقر بها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة).	

وطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 24/01/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2019م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقادمه. عليه تم قفل باب المراقبة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المُدَعَّية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتquin معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

**أولاً: بند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (48,266.48) ريالاً لعام 2019م:**

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (الناسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

- 1- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها.
  - ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
  - ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.
  - د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية".



وحيث إن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسب بند مواد استهلاكية بمبلغ وقدره (119,266.48) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين ترى المدعى عليها أنها خاضعة للضريبة ولم تقم المدعية بتسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاري夫 تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملف إكسل باسم (مرفق - 1 بيان تحليلي مشتريات)، وقدمت مجموعة من الفواتير (مرفق - 1 مشتريات-1\_compressed - مشتريات-2\_compressed - مرفق - 1 مشتريات-3\_compressed - مرفق - 1 مشتريات-4\_compressed) وهو ما يؤكد أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

**ثانياً: بند إصلاح وصيانة بمبلغ (123,668) ريالاً لعام 2019م:**

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسب بند إصلاح وصيانة بمبلغ وقدره (123,668) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها أنها خاضعة للضريبة ولم تقم المدعية بتسجيلها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاري夫 تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملف إكسل باسم مرافق (بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وقدمت مجموعة من الفواتير (1- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 2- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 3- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وهو ما يؤكد أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

**ثالثاً: إيجار معدات بمبلغ (61,965) ريالاً لعام 2019م:**

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسب بند إيجار معدات بمبلغ وقدره (61,965) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأن المدعية قدمت بياناً بالتصريح؛ وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصاري夫 تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملف إكسل باسم مرافق (بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وقدمت مجموعة من الفواتير (1- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 2- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات. 3- فواتير بند إصلاح وصيانة ومحروقات)، وهو ما يؤكد أن المدعية قدمت ما يثبت أنه تم صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

**رابعاً: إيجارات بمبلغ (54,671) ريالاً لعام 2019م:**

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسب بند إيجارات بمبلغ وقدره (54,671) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء



الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية قدمت بياناً بالمصروف وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصارييف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 3- إيجارات) وبداخله قيد اليومية وسندًا قبضٍ وشيك لأمّرٍ من بنك ...، وكذلك عقد الإيجار؛ مما يؤكد أن المدعية أثبتت أنه جرى صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### خامساً: تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34,898) ريالاً لعام 2019 م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث ينحصر الخلاف في مطالبة المدعية بحسب بند تأمين طبي وعلاج بمبلغ وقدره (34,898) ريالاً للعام محل الخلاف من الوعاء الضريبي، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية قدمت بياناً بالمصروف؛ وعليه تمت إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصارييف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 4- تأمين طبي) وبداخله قيود اليومية وخطاب العرض والقبول من شركة ... للتأمين، وكذلك التحويلات من بنك ... إلى شركة ... وفواتير العملاء بذلك؛ مما يدل على أن المدعية أثبتت أنه جرى صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### سادساً: قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8,138) ريالاً لعام 2019 م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث إن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسب بند قرطاسية ومطبوعات من الوعاء الضريبي، في حين ترى المدعى عليها أن المدعية قدمت بياناً بالمصروف؛ وعليه تم إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصارييف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين أن المدعية أيضاً قدمت ملفاً باسم (مرفق 5- قرطاسية وأبحار وأدوات مكتبية)، وبداخله قيد اليومية وفاتورة من مكتبة ...؛ مما يدل على أن المدعية أثبتت أنه تم صرف هذه المبالغ؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### سابعاً: فواتير الكهرباء والماء وهاتف بمبلغ (877) ريالاً لعام 2019 م:

وبعد الاطلاع على الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وبعد الاطلاع على الدعوى اتضح أن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسب بند فواتير الكهرباء والماء والهاتف من الوعاء الضريبي، في حين ترى المدعى عليها أن المدعية قدمت بياناً بالمصروف وعليه تم إضافة المبلغ في صافي نتيجة العام، وحيث إن تلك المصارييف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المرفقة يتبين أن المدعية قدمت ملفاً باسم (مرفق 6- هاتف وكهرباء ومياه)، وبداخله قيد اليومية وفاتورة للمياه بمبلغ وقدره (240) ريالاً. وقبل اعتراف المدعية فيها لإثباتها



مستندًا، وفيما يتعلّق ببيان قيد اليومية لمدفوعات الهاتف بقيمة (634.82) ريالًا، فقد قدّمت المدعية إشعار فواتير من بنك ...، ولكن وضع الفاتورة غير مسدة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق بهذا البند.

ثامنًا: بند آخر بمبلغ (15,570) ريالًا، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة ميزانية عام 2018م لعام 2019م؛ وبعد الاطلاع على الفقرة (١) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث إن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسب بند مصاريف تدقيق ومراجعة ميزانية لعام 2018م بمبلغ وقدره (15,570) ريالًا من الوعاء الضريبي للعام محل الخلاف، في حين تدفع المدعى عليها بأيّها عبارة عن أتعاب محاسب قانوني، وهو أحد المصاريف الخاصة للضريبة، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبعد الاطلاع على المستندات المرفقة يتضح أن المدعية قدّمت ملخصاً باسم (مرفق ٧- مصاريف مراجعة وتدقيق) وبداخله قيد اليومية لمصاريف ومراجعة وتدقيق، وفاتورة من المحاسب القانوني الذي يثبت استحقاق مبلغ مصاريف، وشيك بنك ...، وسند قبض من محاسب قانوني، وهذا يعني أن المدعية أثبتت أنه جرى صرف هذه المبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع:

## القرار:

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

### ثانيًا: وفي الموضوع:

- ١- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند مشتريات مواد استهلاكية بمبلغ (119.266.48) ريالًا، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٢- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند إصلاح وصيانة بمبلغ (123.668) ريالًا، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٣- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند إيجار معدات بمبلغ (61.965) ريالًا، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٤- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند إيجارات بمبلغ (54,671) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٥- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند تأمين طبي وعلاج بمبلغ (34.898) ريالًا، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٦- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند قرطاسية ومطبوعات بمبلغ (8.138) ريال، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٧- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلّق ببند فواتير الكهرباء والماء وهاتف بمبلغ (877) ريالًا، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- ٨- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلّق ببند أخرى بمبلغ (15.570) ريالًا، وهو عبارة عن مصاريف تدقيق ومراجعة ميزانية عام 2018م لعام 2019م، وفقاً لما ورد في الأسباب.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وُتلي على علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 15/03/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية.



## ضريبة دخل

القرار رقم (ISR-2023-138982)

لجنة الفصل

ال الصادر في الدعوى رقم (138982-2022-I)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – الربط لم يستوف عناصره الشكلية – بند عدم حسم المصروفات – بند الخسائر الضريبية المرحلية – الدفعات المعجلة – بند غرامة التأخير.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2021م، وحضرت اعترافها في خمسة بنود: البند الأول: الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م، البند الثاني: عدم حسم المصروفات بمبلغ (10,297,014) ريالاً لعام 2021م، البند الثالث: الخسائر الضريبية المرحلية بمبلغ (175,376) ريالاً لعام 2021م، البند الرابع: الدفعات المعجلة بمبلغ (1,518,246) ريالاً لعام 2021م، البند الخامس: غرامة التأخير لعام 2021م – أنسى المدعي اعترافه فيما يتعلق بالبند الأول على: قيام المدعي عليها بإصدار تعديل للربط دون توضيح أسباب ذلك التعديل؛ مما يشير إلى وجود عيب في شكل القرار الإداري للعام محل الخلاف – ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعي عليها قامت بالتعديل على إقرار المدعية ولم تُبين البندود التي قامت بتعديلها وأسباب التعديل، وفيما يتعلق بالبندود الأخرى: ردت بأنها مرتبطة بالبند الأول ومتربطة عليه؛ ولذا فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه. مؤدي ذلك: قبول الدعوى المقامة من المدعي ضد المدعي عليها شكلاً – إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بالربط الضريبي لعام 2021م – اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في مخالفات ومنازعات الضريبة.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 23/01/2023م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م) 13957 (1) بتاريخ 26/02/1444هـ، وتعديلاته، والمتعلقة بموجب الأمر الملكي رقم (1425) هـ، وتاريخ 15/01/1425هـ، جلسها



عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 14/08/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ... سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2021م، وحضرت اعتراضها في البند التالية: البند الأول: (الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م): وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في وجود عيب في شكل القرار الإداري للعام محل الخلاف، مستندة في دعواها إلى قيام المدعي عليها بإصدار تعديل لربط دون توضيح أسباب ذلك التعديل، مما ترى معه أن قرار المدعي عليها شابه عيب الشكل، وتطلب المدعية إلغاء هذا البند. البند الثاني: (عدم حسم المصروف بمبلغ 10,297,014) ريالاً لعام 2021م، البند الثالث: (الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ 175,376) ريالاً لعام 2021م، البند الرابع: (الدفعات المعجلة بمبلغ 1,518,246) ريالاً لعام 2021م، البند الخامس: (غرامة التأخير لعام 2021م). وتطلب المدعية إلغاء قرار المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المُدَّعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: تدفع بعدم قبول الدعوى شكلاً وذلك لتقديم المدعية لإقرارها عن الفترة من 14/03/2021م إلى 31/12/2021م فصدرت لها فاتورة بمبلغ وقدره (2,024,327) ريالاً بتاريخ 14/03/2022م، وقامت المدعية بتعديل إقرارها ولم تقم المدعي عليها بإصدار عن العام محل الدعوى إلى تاريخه؛ وبالتالي ترى المدعي أنها لا يوجد محل لنزاع في هذه الدعوى، وتطلب المدعي عليها الحكم بعدم قبولها شكلاً.

وفي يوم الاثنين الموافق 23/01/2023م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ ... هوية مقيم رقم (...), بصفته الممثل النظامي للمدعية، كما حضرها/ ... بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال الممثل النظامي للمدعية عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2021م، وأطلب إلغاء قرار المدعي عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المراقبة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (17) 577/28/17 بتاريخ 14/03/1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) 1425/01/15 بتاريخ 1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) 1425/06/11 بتاريخ 1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 1441/04/21هـ.



أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2021م، وحيث يُعد هذا النزاع من التزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببةً ومن ذي صفة، مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً. وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

**أولاً: الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م:**

وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في وجود عيب في شكل القرار الإداري لعام 2021م، حيث أفادت المدعية أن القرار الإداري الصادر عن المدعي عليها معيّب من الناحية الشكلية؛ وذلك لعدم قيام المدعي عليها بتوضيح الفروقات في الربط وأسباب هذا التعديل على إقراراتها الضريبي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من وقائع ومستندات، يتبيّن أن المدعية قد أرفقت الربط الضريبي الصادر من المدعي عليها برقم (...) وتاريخ 20/04/2022م، والذي يتضمن من خلاله أن المدعي عليها قامت بالتعديل على إقرار المدعية ولم تُبين البند الذي قامت بتعديلها وأسباب التعديل؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: وفيما يتعلق ببنود (عدم حسم المصارييف بمبلغ 10,297,014 ريالاً لعام 2021م)، و(الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ 175,376 ريالاً لعام 2021م)، و(الدفعات المعجلة بمبلغ 1,518,246 ريالاً لعام 2021م)، و(غرامة التأخير لعام 2021م)، وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببنود (الربط لم يستوف عناصره الشكلية لعام 2021م)، إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم، وحيث إن ما يرتبط به يؤخذ حكمه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببنود (عدم حسم المصارييف بمبلغ 10,297,014 ريالاً لعام 2021م)، و(الخسائر الضريبية المرحلة بمبلغ 175,376 ريالاً لعام 2021م)، و(الدفعات المعجلة بمبلغ 1,518,246 ريالاً لعام 2021م)، و(غرامة التأخير لعام 2021م).

## القرار:

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

**ثانياً: وفي الموضوع: إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بالربط الضريبي لعام 2021م.**  
صدر هذا القرار حضوريًا بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 08/03/2023م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائيًّا من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

**وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**

تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1262)

الصادر في الدعوى رقم (16048-2020-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - المشتريات الخارجية - تكلفة العمالة المتعاقدة - مواد مستهلكة - المشتريات المحلية - ضريبة القيمة المضافة - تكلفة الرواتب - غرامة التأخير - إلغاء إجراء المدعي عليها - رفض اعتصاص المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، في 7 بنود: استبعاد المشتريات الخارجية، واستبعاد تكلفة العمالة المتعاقدة، واستبعاد مواد مستهلكة، واستبعاد المشتريات المحلية، واستبعاد ضريبة القيمة المضافة المحمولة على المشتريات المحلية، واستبعاد تكلفة الرواتب، وغرامة التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول بأن المكلف قدم فواتير من جهات خارجية ولم يثبت دخولها للمملكة عن طريق الجمارك. وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأن المستندات المقدمة تختلف عن الكشف من حيث اسم المورد وطبيعة البند والمبلغ، وأن المكلف لم يقدم العقود والفوترة المؤيدة. وفيما يتعلق بالبند الثالث أجابت بأن نشاط الشركة الرئيسي يتمثل في تنفيذ العقود والخدمات الفنية والتشغيل والصيانة وتركيب المعدات المتطورة وأنظمتها ولم يشمل شراء الأصول الثابتة. وفيما يتعلق بالبند الرابع أجابت بأن هناك فاتورة لا تخص المكلف وأخرى لا تطابق القيمة بالبيان التحليلي مع ما ورد بالفاتورة. وفيما يتعلق بالبند الخامس، أجابت بأنه اتضح أن هناك فاتورتين من العينة متضمنة ضريبة القيمة المضافة فتم رد مبلغ للوعاء، وفيما يخص استبعاد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية، أجابت بأن المكلف يقدم إقرارات شهرية ولا يتحمل ضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق بالبند السادس أجابت بأنها أضافت الفرق للوعاء، طبقاً لإقرار وكشف الرواتب والأجور - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول أن جزءاً من استيرادات المدعية يتم تخلیصها من قبل العملاء، وأن المواد المشترأة جرى تخلیصها جمركيًا. وفيما يتعلق بالبند الثاني ثبت أن الخلاف مستند، وأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. وفيما يتعلق بالبند الثالث ثبت أن المدعية قدمت جميع المستندات باللغة الإنجليزية، بالإضافة إلى عدم وضوح طباعة العقد المرفق، ولم تقدم القوائم المالية والإقرارات الضريبي لعام 2018م، ولم تقدم المدعية ما يثبت أن الأصول غير مملوكة لها. وفيما يتعلق بالبند الرابع، ثبت أن المدعية لم تقدم الإثبات المستند الكافي المؤيد لوجهة نظرها. وفيما يتعلق بالبند الخامس ثبت أن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم تسجيلها في ضريبة القيمة المضافة. وفيما يتعلق بالبند السادس، تبين أن المدعية



قدمت جميع المستندات المؤيدة لصحة مصاريف الرواتب والأجور. وفيما يتعلق بالبند السابع ثبت أن فرض الغرامات نتيجة تابعة للبنود المعرض عليها. مؤدي ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بالبندين الأول والسابع، ورفض اعتراف المدعية في بقية البنود، واعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

#### المستند:

- المواد (58/ب) و(60/ب) و(76/ج) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15

- المواد (1/9) و(3/67) و(3/68) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الاثنين الموافق 15/08/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمتعلقة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 31/05/2020م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة (...), سجل تجاري رقم (...), تقدمت باعتراضها بواسطة/ (...), هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة بملف الدعوى، وذلك على الرابط الضريبي لعام 2018م، وحصرت اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: (استبعاد المشتريات الخارجية)، مستندًا إلى قيام المدعى عليها باستبعاد كامل المشتريات الخارجية المصح بها في إقرارها الضريبي، وذلك بحجة أنها غير مؤيدة بمستندات التخلص جمركي، حيث أفادت المدعية بأنها مقاول بالباطن لرئيسة العقود في (...) وذلك لتنفيذ العقد المبرم مع (...), وبموجب العقد تقوم المدعية بشحن المواد الموردة إلى العميل ويقع على عاتقها عبء تخلص المواد المستوردة أمام هيئة الجمارك السعودية، وعليه لا تعتبر المدعية الموردة المسجل في جميع المشتريات المتعلقة بالبند، كما أضافت أن البضائع المباعة للعميل (...) تم تسجيل المصاريف المقابلة لها في دفاتر الفرع، كما أن تكلفة المشتريات تمت فوترةها وتسجيلها كإيراد وعليه يجب أن تكون هذه المشتريات متواجدة في الرابط الضريبي لعام محل الخلاف.

البند الثاني: (استبعاد تكفة العمالة المتعاقدة)، مستندًا إلى قيام المدعى عليها باستبعاد مبلغ وقدره (10,147,976) ريالًا بحجة عدم تقديمها للمستندات المؤيدة، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها طلبت بيانًا تحليليًا بالجهات



للمصاريف؛ ومن ثم طلبت المستندات المؤيدة، وأفادت بتقاديمها في تاريخ 12/12/2019م، كما أشارت إلى أن مصاريف عمالة العقد المطالب بها في الإقرار الضريبي تمثل مصاريف ضرورية ومتکبدة في مسار أعمالها الاعتيادية وعليه يجب السماح بخصمها لأغراض الضريبة.

البند الثالث: (استبعاد مواد مستهلكة)، تعرّض المدعية على قيام المدعى عليها باستبعاد كامل مبلغ المواد المستهلكة، وذلك بحجة أن المواد تمثل مصاريف ذات طبيعة رأسمالية والتي يجب أن تتم رسملتها ويجب أن تطالب المدعية بالاستهلاك بشأن هذه الأصول، حيث أفادت المدعية بأنها لا تقوم بتسجيل أي أصول ثابتة في دفاترها وذلك لكون الأصول المشترأ يتم استخدامها من قبل (...)، كما تضيف أن العقد المبرم مع (...) نص في طياته على أن المواد المشترأة (...) تظل ملكيتها (...).

البند الرابع: (استبعاد المشتريات المحلية)؛ مستندةً إلى قيام المدعى عليها باستبعاد مبلغ وقدره (878,970) ريالاً بحجة عدم تقديمها للمستندات المؤيدة؛ حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها طلبت بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية وعينة من المستندات، وأكدت على قيامها بتقديم المستندات، كما أشارت إلى أن مصاريف المشتريات المحلية المطالب بها في الإقرار الضريبي تمثل مصاريف ضرورية ومتکبدة في مسار أعمالها الاعتيادية وعليه يجب السماح بخصمها لأغراض ضريبية.

البند الخامس: (استبعاد ضريبة القيمة المضافة المحمولة على المشتريات المحلية)، حيث ذكرت المدعية أن المدعى عليها قامت باستبعاد مبلغ وقدره (647,955) ريالاً باعتبار أنه يمثل ضريبة القيمة المضافة المحمولة على المشتريات المحلية للعام محل الخلاف، وتستند المدعية إلى كون نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لا ينصان على أن ضريبة القيمة المضافة هي من المصروفات الغير قابلة للخصم.

البند السادس: (استبعاد تكلفة الرواتب)؛ مستندةً إلى قيام المدعى عليها باستبعاد البند عن احتساب صافي الربح المعدل للعام محل الخلاف، وذلك بحجة أنها غير مؤيدة بشهادة من محاسب قانوني تؤكد عدم خضوعها للتأمينات الاجتماعية، وأفادت المدعية بقيامها بتقديم المستندات المؤيدة للمدعى عليها في تاريخ 17/11/2019م و12/12/2019م، وأشارت إلى أنها في محاولة الحصول على شهادة من محاسب قانوني لتأكيد العناصر الغير خاضعة للتأمينات الاجتماعية.

البند السابع: (غرامة التأخير)؛ مستندةً إلى قيام المدعى عليها بفرض غرامة تأخير سداد على البنود المعرض عليها؛ وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: 1- فيما يتعلق بـ(استبعاد المشتريات الخارجية)؛ أفادت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند بعد الاستفسار من المكلف وطلب المستندات الجمركية، حيث أفاد المكلف أنه بموجب العقد المبرم فإن العميل يقوم بإكمال إجراءات التخلص الجمركي وبذلك تكون باسم العميل وليس المكلف، كما قدم فواتير من جهات خارجية ولم يثبت دخولها للمملكة عن طريق الجمارك؛ وعليه لم يتم قبول هذا المصروف وتم رد إجمالي مبلغ المشتريات الخارجية (14,544,753) ريالاً للوعاء كونها مصاريف غير مؤيدة مستندياً. وفيما يتعلق بما أشار له المكلف أن (...) أبرمت اتفاقية تعاقدية مع رئاسة العقود (...) لتقديم خدمات



إسناد الصيانة، وقد تم تعيين المكلف كمفاوض من الباطن لرئاسة العقود (... ) لتنفيذ العقد، كما قامت (...) بتعيين الشركة ... للنقل ... كمسؤول عن تخلص المواد المستوردة مباشرة من الجمارك السعودية بالنيابة عنها، فأوضحت المدعى عليها أنه بعد الدراسة وبالاستناد لما نصت عليه المادة (الحادية عشر) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والمادة (الثانية والخمسون) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل تم رفض اعتراض المكلف.

2- فيما يتعلق بـ(استبعاد تكلفة العمالة المتعاقدة): أفادت المدعى عليها أنها قامت بأخذ عينة من مبلغ تكلفة عمالة متعاقدة الوارد بالإقرار بمبلغ (555,037,11) ريالاً، واتضح أنها ليست عمالة وإنما مشاريع وخلافه؛ وعليه تم ردتها للوعاء نظراً لأن المستندات المقدمة تختلف عن الكشف من حيث اسم المورد وطبيعة البند والمبلغ، وتم قبول فاتورة واحدة فقط بمبلغ (221,237) دولاراً من إجمالي المبلغ. أما ما يتعلق بإفادة المكلف أن مصاريف عمالة العقد تمثل مصاريف ضرورية متکبدة في مسار الأعمال الاعتيادية للشركة ويجب السماح بخصمها لأغراض الضريبة، فقد أوضحت المدعى عليها عدم التزام المكلف بتقديم العقود التي تؤكد صحة استئجار العمالة والفوائر التي تؤكّد عملية الدفع ومصادقة محاسب قانوني على ذلك؛ وعليه وبالاستناد لما نصت عليه المادة (الحادية عشر) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، تم رفض اعتراض المكلف. 3- وفيما يتعلق بـ(استبعاد مواد مستهلكة): أفادت المدعى عليها أنها قامت باستلام كشف بكمال المبلغ وتم أخذ عينة ثلاثة فواتير جمجمها تتعلق بشراء شاحنات ومعدات ثقيلة، وبالنظر للعينة أتضح أن المصاريف ذات طبيعةرأسمالية، وعليه تم ردتها بكمال المبلغ للوعاء، وفيما يتعلق بإفادة المكلف أن الشركة لا تسجل أية أصول ثابتة في دفاترها، نظراً لأن الأصول المشترأ يتم استخدامها بشأن (... )، ويتم نقل هذه الأصول إلى (... ) أو يتم تسليمها إلى (... ) عند انتهاء العقد، فأوضحت المدعى عليها بعد الاطلاع والدراسة أن نشاط الشركة الرئيسي يتمثل في تنفيذ العقود والخدمات الفنية والتشغيل والصيانة وتركيب المعدات المتطورة وأنظمتها ولم يشمل شراء الأصول الثابتة؛ وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الحادية عشر) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. 4- وفيما يتعلق بـ(استبعاد المشتريات المحلية وضريبة القيمة المضافة المحمولة على المشتريات المحلية): أفادت المدعى عليها أنها قامت بأخذ عينة واتضح أن فاتورة المبلغ غير مطابقة للكشف، والأخرى كانت باسم مختلف عن اسم المكلف؛ وعليه تم رد مشتريات محلية غير مؤيدة مستندية بمبلغ (970,878) ريالاً، كما يلي:

رقم الفاتورة – ما تم ردّه للربح.

519,750 — ...

383,970 — ...

وبعد الاطلاع على اعتراض المكلف وما أرفقه من بيان تحليلي وعينة للفواتير تبين وجود ملاحظات على الفواتير أعلاه؛ الفاتورة الأولى لا تخص المكلف والفاتورة الأخرى لا تتطابق القيمة بالبيان التحليلي مع ما ورد بالفاتورة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (الحادية عشر) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (الحادية عشر) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بـ(استبعاد ضريبة القيمة المضافة) أفادت المدعى عليها أنها قامت بأخذ عينة واتضح أن هناك فاتورتين منها متضمنة ضريبة القيمة المضافة؛ وعليه تم رد مبلغ (955,647) ريالاً للوعاء متمثلاً



في ضريبة قيمة مضافة محملة ضمن المشتريات المحلية، وأوضحت المدعى عليها أنه فيما يخص استبعاد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية، وحيث إن المكلف مسجل لدى الهيئة تحت ضريبة القيمة المضافة ويقوم بتقديم إقرارات شهرية كما أنه لا يتحمل ضريبة القيمة المضافة وإنما يقوم بدفعها للمورد استناداً للمادة (الحادية عشر والستين) فقرة (7) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة - تم رفض اعتراف المكلف. 5- وفيما يتعلق بـ(استبعاد تكاليف الرواتب): أفادت المدعى عليها أنها قامت بإضافة الفرق للرواتب، وهو عبارة عن الفرق بين الرواتب والأجور طبقاً لإقرار وكشف الرواتب والأجور طبقاً لاحتساب التأمينات كالتالي:

الرواتب والأجور طبقاً للإقرار والكشف - (69,576,032).

الرواتب والأجور طبقاً لاحتساب التأمينات - (65,944,780)

ما تم رده للربح - (3,631,252).

وعليه تم رفض اعتراف المكلف لعدم تقديم مصادقة المحاسب القانوني التي تؤكد صحة احتساب الرواتب والأجور وبالاستناد لما نصت عليه المادة (الحادية عشر) فقرة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل. 6- وفيما يتعلق بـ(بند غرامة التأخير): أفادت أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسداة حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية استناداً للفقرة (أ) من المادة (السبعين والسبعين) من نظام ضريبة الدخل. حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار حتى تاريخ السداد؛ وذلك تطبيقاً لأحكام المادة (السبعين والسادس) فقرة (3) وكذلك المادة (السبعين والسادس/1) من اللائحة التنفيذية للنظام؛ وعليه تطالب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 23/05/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها (...), هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيل للمدعية بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرها/ (...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...): عليه قررت الدائرة فتح باب المراقبة، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب: أعتراض على الرابط الضريبي لعام 2018م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها: قدم مذكرة جوابية ردًا على موضوع الدعوى، وأكد على أن المدعى عليها رفضت طلب التسوية، وبعرض ذلك على وكيل المدعية طلب مهلة للرد؛ عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء 14/06/2022م الساعة الثالثة مساءً.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 14/06/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية/ (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها/ (...) السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على مذكرة المدعية وطلب وكيلها مهلة للنظر في مدى استفادة موكلته من مبادرة المدعى عليها، المتعلقة بالإعفاء من الغرامات المالية؛ عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الأربعاء 20/07/2022م الساعة الرابعة مساءً. وفي يوم الأربعاء الموافق 20/07/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية/ (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى عليها/ (...) السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة تم سؤال وكيل المدعية عما طلب الإمام من أجله فأجاب: طلب موكلتي الاستمرار في نظر الدعوى ولا ترغب بشمولها بمبادرة الإعفاء،



ونكتفي بما سبق تقديمه. وبسؤال ممثل المدعي عليها عما يود إضافته أجاب بالاكتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وتأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 15/08/2022م الساعة السادسة مساءً. وفي يوم الإثنين الموافق 15/08/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية (...) السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعي عليها/ (...) السابق حضوره وتعريفه. وبعد المناقشة والمداولة أصدرت الدائرة قراراها القائم على الأسباب التالية:

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ. أما من حيث الشكل، فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من التزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (استبعاد المشتريات الخارجية)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في استبعاد كامل المشتريات الخارجية الم المصرح عنها بالإقرار الضريبي، حيث أفادت المدعية أنها مقاول بالباطن مع (...)، وأن من يقع عليه مسؤولية التخلص الجمركي هو العميل، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت برد البند للوعاء كونه غير مؤيد مستندًا، واستندت في إجرائها لأحكام الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (ب) من المادة (الثانية والخمسين) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الثانية والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، على أن: "ب- للهيئة الحق في رفض تحويل أي مصروف إذا عجز المكلف دون سبب معقول عن تقديم المستند الخاص بالمصروف أو القرائن المؤيدة لصحة المطالبة به".

كما نصت الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصاريف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية".

أيضاً نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها، 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 للهيئة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وبناءً على ما تقدم، وحيث يُعدُّ بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، اتضح أن المدعية قدمت (الخطاب رقم (...)) الصادر من قبل (...) بالمصادقة على أن الشركة (...) هي وكيل الشحن المصرح له، كما نص العقد على مسؤولية العميل على التخلص الجمركي للمواد المستوردة، بالإضافة إلى قيام المدعية بإرفاق صورة العقد رقم (...) بين (...) ورئاسة العقود ب(...) وشركة (...) المتضمن الاتفاقية التعاقدية على إسناد خدمات الصيانة، وحيث إن المدعي علمها ذكرت أن سبب رفضها لهذا البند هو عدم إثبات المكلف لدخول تلك المستويات إلى المملكة العربية السعودية وعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره، وحيث إن المصادقة من قبل (...) على أن الشركة (...) هي وكيل الشحن المصرح له تعد قرينة على أن جزءاً من استيرادات المدعية يتم تخلصها من قبل العملاء، بالإضافة إلى تقديم المدعية (خطاباً مصادقاً عليه من عميل المكلف (...)) بتاريخ 19 سبتمبر 2021م والذي تؤكد فيه أن المكلف لا علاقة له بالتخلص الجمركي للمواد المشتراء، وأن المواد المشتراء دخلت المملكة العربية السعودية عن طريق الجمارك وجرى تخلصها جمركياً من المصرح له الشركة (...)، وأن قيمة المشتريات الخارجية التي قامت بها (...) لعام 2018م من المكلف تبلغ (14,526,455) ريالاً كما في (مرفق رقم 4 ضمن رد على مذكرة الهيئة)؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند وما يتربّ عليه من غرامة. وفيما يتعلق ببند: (استبعاد تكلفة العمالة المتعاقدة)، فيكون الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعي علمها المتمثل في استبعاد تكلفة العمالة المؤقتة بحجية عدم تقديم المستندات، حيث ترى المدعية أنها قامت بتقديم المستندات المطلوبة وأنها مصاريف ضرورية ومتکبدة في مسار أعمالها الاعتيادية، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت بأخذ عينة، واتضح لها أنها ليست عمالة وإنما مشاريع وخلافه، وأن المدعية قدمت مستندات تختلف عن الكشف المقدم من حيث اسم المورد وطبيعة البند والمبلغ.

وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثانية والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها. وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تكلفة رواتب العمالة المؤقتة تعتبر من المصاريف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف كما أشارت ضمن ردتها على مذكرة



المدعى عليها الجوابية، حيث لم تقدم العقود الموقعة مع الشركات المقدمة للخدمة، وكذلك فواتير الصرف أو بيان بأسماء العمالة المتعاقدة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد مواد مستهلكة)، فيمكن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد كامل تكلفة المواد المستهلكة بحجج أنها مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، حيث ترى المدعية أنها لا تقوم بتسجيل أي أصول ثابتة في دفاترها، وذلك لكونها أصولاً مشترة تستخدم من قبل (...), في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة من ثلاثة فواتير متعلقة بشراء شاحنات ومعدات ثقيلة، وتبين لها أنها مصاريف ذات طبيعة رأسمالية، كما أن نشاط المدعية لا يشمل شراء الأصول الثابتة، وعليه قامت برد المبلغ للوعاء.

وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثانية والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها. وببناءً على ما تقدم، وحيث ينحصر الخلاف في عدم قبول المدعى عليها لمصاريف المواد الاستهلاكية باعتبارها (مصروفًا رأسميًا غير معتمد نظامًا، وحيث إن المدعية أوضحت أنها لا تسجل أية أصول ثابتة في دفاترها حتى يتم رسملة تلك المصاريف على الأصول الثابتة، ومن ثم استهلاكها نظرًا لأن الأصول المشترأة يتم استخدامها من قبل (...)) وحق ملكيتها لهم كما نص عليه العقد المرفق؛ وعليه يتضح أن الأصول المشترأة من قبل الفرع كانت تمثل (مواد مستهلكة) ويجب السماح بجسمها، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية قدّمت ضمن لائحة اعترافها (صورة من العقد رقم ...) بين (...) ورئاسة العقود ب(...) وشركة (...), مستندات شحن الأصول إلى (...) وجميع المستندات المقدمة باللغة الإنجليزية، بالإضافة إلى عدم وضوح طباعة العقد المرفق، بالإضافة إلى تقديمها ضمن ردتها على مذكرة المدعى عليها الجوابية (صورة من الاتفاقية رقم ...) بين المكلف و(...) وكانت باللغة الإنجليزية أيضًا. كما أن المدعية لم تقدم القوائم المالية لعام 2018م والإقرار الضريبي لعام 2018م. وفيما يتعلق بما دفعت به المدعية من أن الأصول تم شحنها للمملكة وفقاً للمرفق رقم (4)، وبعد الاطلاع على المرفق تبين أن المدعية أرفقت مستند شراء عدد (2) سيارة (...) بمبلغ (385,245) ريالاً، وكذلك مستند شراء عدد (2) سيارة ... بمبلغ (200,760) ريالاً، بما مجموعه (586,005) ريالات، وشحنتها إلى مقر (...) دون وجود نقل للملكية، عطفاً على أن الاعتراف يتضمن مبلغ (17,316,650) ريالاً، ولم تقدم المدعية ما يثبت أن الأصول غير مملوكة لها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد المشتريات المحلية)، يمكن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد المشتريات المحلية بمبلغ (878,970) ريالاً بحجج أنها غير مؤيدة مستندًا، وأكدهت المدعية أنها قامت بتقديم المستندات المؤيدة، كما أفادت أنها مصاريف ضرورية ومتکبدة متعلقة بمسار الأعمال الاعتيادية، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بأخذ عينة من الفواتير وتبين لها أنها غير مطابقة للكشف، حيث كانت باسم مكلف آخر.

وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثانية والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها.



وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تكلفة المشتريات المحلية تعتبر من المصارييف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية قدمت عينة من فواتير شراء من مورد داخلي (... ) بمبلغ (748,279.90) ريالاً، وهي ليست من الفواتير التي تمثل محل خلاف مع المدعى عليها، بينما لم تقدم فواتير الشراء والمستندات المؤيدة لوجهة نظرها بخصوص الفواتير محل الخلاف والتي تمت الإشارة إليها ضمن مذكرة المدعى عليها الجوابية، وحيث إن المدعية لم تقدم الإثبات المستند الكافي المؤيد لوجهة نظرها الموضحة أعلاه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد ضريبة القيمة المضافة المحمولة على المشتريات المحلية)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية بمبلغ (647,955) ريالاً للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أنه لا يوجد نص نظامي في نظام ضريبة الدخل ولا يحتجه التنفيذية بعدم السماح بجسم ضريبة القيمة المضافة، في حين تدفع المدعى عليها بأهمها قامت بأخذ عينة واتضح لها أن هناك فاتورتين منها ما يتضمن ضريبة القيمة المضافة والأخرى غير مطابقة للكشف وعليه قامت برد المشتريات كونها غير مؤيدة مستندًا وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (التسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها.

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن ضريبة القيمة المضافة تعد من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على السلعة أو الخدمة وهي ضرائب مستردة بحيث ترحل من قبل المستورد للذي يليه حتى تصل للمستهلك وهو المعنى بدفع هذه الضرائب، وعليه فإن المدعية عند إعداد إقرارها الضريبي تقوم بخصم ضريبة المدخلات من ضريبة المخرجات قبل توريدها للمدعى عليها؛ وعليه فإنها ليست مصاريف ولا تصنف محاسبًا ضمن المصارييف ولا تقيد على أنها مصروف بل ضرائب غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي والمكلف مسؤول عن توريدها للمدعى عليها فقط، وعليه فإن أساس قبول حسم مصروف ضريبة القيمة المضافة المحمل على قائمة الدخل هو تسجيل المدعية لأغراض ضريبة القيمة المضافة، حيث يحق للمدعية استرداد ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية في حال كانت المدعية مسجلة، أما في حال عدم تسجيلها لأغراض ضريبة القيمة المضافة فإنه يحق لها تحويل هذه التكلفة على قائمة الدخل، وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم تسجيلها في ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (استبعاد تكلفة الرواتب)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في استبعاد الرواتب والأجور عند احتساب صافي الربح المعدل للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أنها قامت بتقديم المستندات المؤيدة لها وأهمها في مرحلة الحصول على شهادة من محاسب قانوني للعناصر غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، في حين تدفع المدعى عليها، بأهمها قامت بإضافة الفرق الحاصل بين الرواتب والأجور وكشف المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية للرواتب والأجور للوعاء الضريبي، ولعدم تقديم المدعية شهادة مصادق عليها من محاسب قانوني فيما يتعلق بالعناصر غير الخاضعة للتأمينات.



وبالاطلاع على الفقرة (ب) من المادة (الثامنة والخمسين) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها.

وبناءً على ما تقدم، وحيث تعد شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث وتُستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية أرفقت (بياناً تحليلياً بالرواتب يوضح الراتب الأساسي وبدل السكن والعناصر الأخرى، وبياناً بالرواتب الخاصة لمساهمات التأمينات الاجتماعية، وكشفاً بمزايا الموظفين لسنة 2018م)، بالإضافة إلى تقديمها (مصادقة المحاسب القانوني التي تؤكد صحة احتساب المكلف للرواتب والأجور) (المرفق رقم 8) ضمن ردها على المذكرة الجوابية للمدعي عليها. وحيث إن المدعي عليها لم تعطن بصحة المستندات المقدمة من المدعية وانحصر سبب رفضها لعدم تقديم المدعية (مصادقة المحاسب القانوني)، وحيث قدمت المدعية جميع المستندات المؤيدة لصحة مصاريف الرواتب والأجور محل الخلاف؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند وما ترتب عليه من غرامة.

وفيما يتعلق ببند:(غرامة تأخير السداد)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المدفوعة، حيث ترى المدعية بأنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعي عليها ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على البنود المعتراض عليها، في حين تدفع المدعي عليها بأن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام المادة (السابعة والسبعين) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالإقرارات، على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار". كما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظمي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظمي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعتراض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظمي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية:



بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بربط الهيئة.  
هـ التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".  
وبناءً على ما تقدم، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، ووجود فرق في الضريبة المستحقة، وعدم موافقة المدعية على ذلك لا يلغى نظامية فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وحيث إن فرض الغرامات يُعد نتيجة تابعة للبنود المعتبر عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها، فيما يتعلق بفرض غرامة تأخير السداد، على البنود التي انتهت فيها الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها ورفض اعتراف المدعية.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

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

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استبعاد المشتريات الخارجية وما ترتب عليه من غرامة تأخير).
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (استبعاد تكلفة الرواتب وما ترتب عليه من غرامة تأخير).
- 3- رفض الدعوى فيما يتعلق بالباقي من البنود وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتنوي على في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 28/08/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1267)

الصادر في الدعوى رقم (I-38652-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – تسعير المعاملات – غرامة تأخير السداد – رفض اعتراض المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الريوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، في بنددين: تسعير المعاملات للأعوام 2016 من إلى 2018م، وغرامة تأخير السداد – أجبت الهيئة فيما يخص البند الأول بأن إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، كما أن الشركات الأخرى لا توجد لها معلومات مالية متوفرة، أو شركات حققت خسائر، وأن النطاق الربيعي غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة، وأن المدعية لم تقدم إثباتاً كافياً لطبيعة السعر المحايد في المعاملات المرتبطة، ومجموعة الشركات القابلة للمقارنة لا تتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات، كما أن غالبية الشركات المتبقية تقدم خدمات مختلفة. وفيما يتعلق بالبند الثاني أجبت بأنها فرضت غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسدة – ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول صحة وسلامة إجراء المدعي عليها، وأن ادعاء المدعية لا يتتوافق مع حقيقة ما قرره النظام، وأن ضريبة الاستقطاع التي أشارت إليها المدعية تخص وعاء ضريبياً آخر لشخص آخر غير مقيم. وفيما يتعلق بالبند الثاني، ثبت أن فرض الغرامات نتيجة تابعة للبنود المعرض عليها. مؤدي ذلك: رفض اعتراض المدعية – اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المواد (60/ب)، (62/أ)، (63/أ)، (76/ج)، (77/ج)، و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم 1425/1/15 م
- المواد (11/10)، (63)، (67)، (3/67)، (1/68)، (2/71)، و(77/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم 1535 وتاريخ 1425/06/11 هـ



– المواد (4/ب، ج)، (7)، و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل  
رقم (19-6) وتاريخ 25/05/1440هـ الموافق 31/01/2019م.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 09/08/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ- جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 23/02/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة (...), سجل تجاري رقم (...), تقدمت باعتراضها على الريوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، وحضرت اعتراضها في البند التالي: البند الأول: (تسخير المعاملات للأعوام من 2016 إلى 2018م)، مستندةً إلى قيام المدعي عليها بإجراء تحديث على تحليل المقارنة المقدم من المدعية ليتوافق مع إرشادات تسخير المعاملات؛ حيث أفادت المدعية بأن الفرع يعمل على تقديم خدمات استشارات في مجالات متعددة منها؛ الخدمات الإدارية، وإدارة مشاريع، وخدمات تقنية المعلومات للعملاء بالإضافة إلى تقديم الخدمات الاستشارية في جميع أنحاء المملكة العربية السعودية، بتقديم الخدمات المذكورة بعاليه، ويتعلق الفرع الدعم من الأطراف ذات العلاقة لكونها تتطلب خبرات وكفاءات عالية، والتي لا يمتلكها الفرع حالياً بناءً على وظائفه ومخاطره وأصوله، كما تضييف المدعية بأن إيرادات الفرع تأتي عن طريق: 1- حصة الفرع مقابل المخاطر والتعاقد. 2- قيمة إيرادات وقت استشاري الفرع على المشاريع القابلة للفوترة. 3- حصة من الإيرادات مقابل الأعمال الإدارية والمكتبية وأعمال التنسيق التي يقوم بها الفرع. 4- حصة شريك الفرع من الربحية (إن وجدت)، مضيفة إلى ذلك كون تحديد الأسعار وحساب التكاليف المنطاب بتنفيذها الأطراف ذات العلاقة، وأن الفرع يقوم فقط بتوقيع العقود، كما أن الفرع يحصل على تعويضات مقابل الأعمال الإدارية وال التعاقدية والمخاطر، وذلك بنسبة مئوية من قيمة إيرادات وقت الاستشاريين، بالإضافة إلى أن المخاطر التعاقدية التي يتحملها الفرع تتعلق فقط بالعملات الأجنبية، كما أفادت المدعية بأن الشركة الأم قد تحصلت على (8%) من إيرادات فرع الشركة في المملكة العربية السعودية؛ وهذا الأمر يوضح أن معيار توزيع الأرباح بين الأطراف ذات العلاقة مناط بـ الوظائف التي يؤدها كل طرف والمخاطر التي يتحملها والأصول التي يمتلكها، وأوضحت المدعية أن ما ورد في تقرير تسخير المعاملات الخاص بالمدعي عليها، والتي ذكرت فيه أن مسؤولية توقيع العقود الواقعية على عاتق الفرع يجب أن يتحصل الفرع منه على هامش ربح يتناسب مع مسؤولياته ومخاطره غير صحيح، وال الصحيح أن الفرع يتحمل مخاطر محدودة ومتعلقة بعملياته، وأن الأطراف ذات العلاقة هم من يتحملون المخاطر الكبيرة، كما أشارت المدعية إلى أن المدعي عليها لم تأخذ بالاعتبار المبلغ المدفوع من قبل الأطراف ذات العلاقة من خلال الفرع (ضريبة الاستقطاع) والمتعلقة بالإيرادات التي تحصل عليها الأطراف ذات العلاقة من المملكة، وترى أنه يجب على المدعي عليها تجميع جميع الضرائب المدفوعة، إما ضريبة الاستقطاع على المعاملات مع



الأطراف ذات العلاقة أو ضريبة الدخل التي دفعها الفرع لأغراض التحليل الخاص، كما أضافت المدعية أن المدعي عليها أرادت تطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي للسنوات التي تسبق تاريخ نشرها الإصدار الثاني، وأوضحت للمدعي عليها أن الأخير هو الملف الذي يعكس نشاط الفرع، إلا أن المدعي عليها رفضت استخدامه للأسباب التالية: ١- الفشل في تقديم الإثبات الكافي لطبيعة السعر المحايد. ٢- وجود عدد (١٢) شركة إما حفقت خسائر أو لا تتوفر لها معلومات مالية. ٣- أن غالبية الشركات لا يتطابق النشاط الخدمي لها مع نشاط الفرع. حيث ترى المدعية أن المدعي عليها لم تحدد في تقريرها الأسباب التي استنجدت من خلالها أن الفرع فشل في تقديم تقرير كافٍ لطبيعة السعر المحايد في المعاملات، كما أفادت المدعية بأن المدعي عليها لم تقم بتحديد الشركات التي لا تتوفر لها معلومات مالية، وأن القسم (٤.٣.٣) لم يحدد صراحةً رفض الشركات القابلة للمقارنة إذا لم تتوفر لها المعلومات المالية ولو لعام واحد، كما لم تحدد المدعي عليها الشركات التي حفقت خسائر والتي قامت برفضها، بالإضافة إلى أن الشركات القابلة للمقارنة في الإصدار الثاني هي ذات الشركات التي قبلتها المدعي عليها في الإصدار الأول. البند الثاني: (غرامة تأخير السداد)، مستندةً إلى قيام المدعي عليها بفرض غرامة تأخير على البند المعرض عليها، حيث تؤكد المدعية أن الخلاف الحاصل مع المدعي عليها خلاف فني حقيقي، ولا يستوي فرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية. وتقدمت المدعية بعدة طلبات أساسية واحتياطية.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (تسعير المعاملات): أولاً: المعيار: لكي يكون المعيار فعالاً يجب أن تكون الخصائص الاقتصادية ذات الصلة للمعاملات التي تتم مقارنتها قابلة للمقارنة بشكل كافٍ، وذلك بناءً على المادة (الخامسة) من تعليمات الهيئة لتسعير المعاملات، فإن عوامل المقارنة التي قد تكون مهمة عند تحديد قابلية مقارنة المعاملات بين أشخاص مرتبطين والمعاملات المستقلة تشمل ما يلي:

- ١- خصائص الأصول المنقولة أو الخدمات المقدمة.
- ٢- الوظائف التي تؤدي، والأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة من قبل كل شخص بشأن المعاملات.
- ٣- الشروط التعاقدية للمعاملات.
- ٤- الظروف الاقتصادية التي تُجرى فيها المعاملات.
- ٥- استراتيجيات العمل التي يتبعها أطراف المعاملات.
- ٦- أي عامل اقتصادي آخر ذي صلة بالمعاملة.

بالإضافة إلى ذلك عند إجراء تحليل للمقارنة بين الأشخاص/ الشركات المستقلة وباستخدام طريقة هامش الربح للمعاملة (TNMM) يجب أن تتم مقارنة القوائم المالية للشركات المستقلة بالقوائم المالية غير المعدلة للطرف قيد الاختبار، إذا تم إجراء تعديل على القوائم المالية للطرف قيد الاختبار، ولا يمكن إجراء نفس التعديلات على القوائم المالية للشركات المستقلة، فلن تكون هناك قابلية للمقارنة في الملف المحلي، كما أجرت المدعية تحليل مقارنة مبدئياً نتجت عنه مجموعة مكونة من (٢٢) شركة قابلة للمقارنة، وتم استبعاد شركتين من قبل المدعية؛ كون إحدى الشركتين لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، ولم تكن هناك معلومات مالية متوفرة للشركة الأخرى، حيث إن تحليل المقارنة النهائي نتجت عنه مجموعة من (٢٠) شركة قابلة للمقارنة والتي أنشأت نطاقاً ربيعاً كما في الجدول المقدم من المدعية (٦٣٪ - ١٣,٥٪)، وعلى ذلك قامت المدعي عليها بإجراء تحديث لـ (٢٠) شركة القابلة للمقارنة واستبعدت



عدد (8) شركات مما نتج عنه نطاق ربيعي يمثل السعر المحايد كما في الجدول، وبعد تعديل المدعى عليها (- ٣,٤%)، حيث تبين أن إحدى الشركات لم تكن متاحة في قاعدة البيانات، كما أن الشركات الأخرى لا توجد لها معلومات مالية متوفرة، أو شركات حققت خسائر، والتي من غير المقبول تضمينها في تحليل المقارنة وفقًا (٣,٤) اختيار الأشخاص للمقارنة – دليل الهيئة الإرشادي لتسعير المعاملات. ثانياً: السعر المحايد: توضح المدعى عليها أن النطاق الريعي الموضح في ملف المقارنة المقدم من قبل المدعية غير مقبول كونه يشمل شركات معلوماتها المالية غير متوفرة وشركات حققت خسائر كشركات قابلة للمقارنة. ثالثًا: الإصدار الثاني من الملف المحلي: قامت المدعية بتقديم إصدار ثانٍ من الملف المحلي موضحاً نطاقاً ربيعاً لهامش الربح التشغيلي يتراوح بين (0,10)% إلى (1,0)% للفترة من 2015م إلى 2017م، ولم تقدم إثباتاً كافياً لطبيعة السعر المحايد في المعاملات المرتبطة (مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة) وفقًا للفقرة (4.304). علاوة على ذلك فإن مجموعة الشركات القابلة للمقارنة المكونة من (28) شركة والتي تم تحديدها في تحليل المقارنة في هذا الإصدار لا تتوافق مع إرشادات تسعير المعاملات لأنها تشتمل على (12) شركة، إما سجلت خسائر، أو معلوماتها المالية غير متوفرة، كما أن غالبية الشركات المتبقية تقدم خدمات مختلفة (مثل الموارد البشرية والتوظيف وتقنية المعلومات) مقارنة بالخدمات التي يقدمها الفرع. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): أوضحت المدعى عليها أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في النظام الضريبي واللائحة التنفيذية؛ وعليه تطالب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 27/07/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...), بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...), كما حضرها/ (...), هوية وطنية رقم (...), بوكالة رقم (...). وباطلuation الدائرة على الوكالة تبين لها أن الموكلا هو (...) بصفته الشخصية وليس بصفته ممثلاً نظامياً للمدعى؛ عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم وتأخير 09/08/2022م الساعة الخامسة مساءً. وطلبت من الحاضر (...) إحضار وكالة عن الممثل النظامي أو حضوره الشخصي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 09/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لننظر الدعوى، وحضرها/ (...), هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا للمدعى بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرها/ (...), بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...) وفي الجلسة قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعى عن الدعوى أجاب: أتعرض على الربوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المروفة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أكتفي بالذكر المروفة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى تعليمات تسعير المعاملات، الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك رقم (19-1-6) وتاريخ 25/05/1440هـ



الموافق 31/01/2019م، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعي عليها في شأن الربوط الضريبية التقديرية للأعوام من 2016م إلى 2018م، وحيث يُعد هذا التزاع من النزاعات الضريبية الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات للأعوام 2016 من إلى 2018م)، فيكون الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث ترى المدعية أن المدعي عليها قامت برفض تحليل المقارنة لكونه يشتمل على شركات غير قابلة للمقارنة وقيامها بتحديث الشركات للتتوافق مع الإرشادات، في حين تدفع المدعي عليها بأن المدعية لم تقدم في ملف الإصدار الثاني شركات قابلة للمقارنة، حيث إن الملف يتضمن شركات لا تتوفر لها معلومات مالية، بالإضافة إلى وجود شركات قد حفقت خسائر، وشركات لا يتطابق نشاطها مع نشاط المدعية؛ وعليه قامت باستبعاد الشركات غير المتطابقة.

وحيث نصت الفقرة (11) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "لا يجوز حسم المصروفات الآتية:

11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالملفات الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للتعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً"، كما نصت الفقرتان (أ/2) و(ج) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه:

"أ- لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في:

2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة.  
ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيرادات والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

أيضاً نصت الفقرة (أ) من المادة (الثانية والستون) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متواقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره".

وحيث نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة (الرابعة) من تعليمات تسuir المعاملات، المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين، على أنه:

"ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية:



١- توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة.

٢- إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين.

ج- تكون الهيئة الجهة المسئولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد إذا ما كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطة تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات."

كما نصت المادة (الثالثة والعشرون) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة بإجراءات التدقيق، على أنه: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين".

كما نصت الفقرة (٤.٣.٣) من الأدلة الإرشادية لتسعير المعاملات، على أنه: "يجب ألا يكون الأشخاص القابلون للمقارنة قد حفظوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل".

أيضاً نصت المادة (السابعة) من تعليمات تسعير المعاملات، المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة، على أنه: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي:

(٤). طريقة صافي هامش الربح لالمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة".

وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات تبين أن الخلاف يتعلق بإجراء المدعى عليها فحص حالة تسعير المعاملات للمدعية، حيث توصلت المدعى إليها إلى أن النطاق الربعي للمدعية غير مقبول لعدم قبول المدعى عليها بعض الشركات في تحليل المقارنة المعد من قبل المدعى إليها، حيث تم تعديل السعر المحايد لينتاج نطاق رباعي يمثل السعر المحايد من (3.4%) إلى (21.75%) بمتوسط (12.36%) واستخدمته في تحديد ربحية فرع الشركة باستخدام المتوسط لهامش الربح التشغيلي، وحيث إن الخلاف بين طرفى الدعوى يتعلق بتسعير المعاملات والذي يتعلق بتسعير المعاملات التجارية التي تتم بين الأشخاص المرتبطين لأغراض احتساب الوعاء الضريبي وسداد ما تستحقه الدول التي يقيم فيها كل من أطراف المعاملات بشكل عادل، وتشمل «المعاملات بين الأشخاص المرتبطين»، على سبيل المثال لا الحصر، المعاملات المرتبطة بالخدمات والسلع والقروض والأصول غير المادية (الملكية الفكرية) في تعليمات تسعير المعاملات لضمان قيام الأشخاص الخاضعين للضريبة المرتبطين بتحديد شروط وأحكام معاملاتهم التي يكون لها أثر اقتصادي على نفس النحو الذي تقوم به الأطراف المستقلة في معاملات مشابهة تحت ظروف مماثلة. وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية (الملف المحلي الإصدار الأول ومصفوفة الاختيار والملف المحلي الإصدار الثاني، وتحليل مصفوفة الاختيار والبيانات المالية للشركات القابلة للمقارنة الخاصة بالملف المحلي الإصدار الثاني، وعينة لعقد مع عميل للفرع، وأمثلة على عدم ملاءمة الشركات القابلة للمقارنة من الملف المحلي الإصدار الأول، والقوائم المالية لعام 2019م فقط، والبيانات المالية الخاصة بالملف المحلي الإصدار الأول)، وبعد الاطلاع والدراسة تبين اتفاق أطراف الدعوى على أن الفرع يصنف كوسيط تشغيلي محدود لمكتب الخدمات (الشركة الأم) ويكون الطرف قيد الاختبار كونه الأقل تعقيداً، كما قبلت المدعى إليها طريقة صافي هامش الربح لالمعاملة و اختيار



هامش الربح التشغيلي (OM) كمؤشر لمستوى الربح، والخلاف ينحصر فقط في عدم قبول المدعي عليها لتحليل المقارنة المقدم من قبل المدعية كونه يشمل شركات غير قابلة للمقارنة، واستبعدت مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي الخاص بالفرع. وبالرجوع إلى ملف الدعوى تبين أن المدعية تدفع بعدم أحقيتها المدعي عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف، كون التعليمات صدرت في تاريخ لاحق للأعوام محل الخلاف، وبالرجوع إلى النصوص النظامية الواردة أعلاه تبين أن نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية للنظام قد أعطيا المدعي عليها الحق قبل السنوات المعرضة عليهما في إعادة تكيف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقية، وإعادة 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، وحيث إن الغاية من إصدار تعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي المتعلق بها هو توضيح الإجراء والمستندات التي على المكلف الالتزام بها كي لا ترتب عليه التزامات ضريبية نتيجة الإخلال بإثبات المعاملات التي تتم مع جهات مرتبطة تتم على أساس مماثل للمعاملات المستقلة المماثلة، وكذلك أن تكون أسعار وقيمة المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وحيث إن صدور التعليمات والدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم ترتب عليه أحقيبة جديدة للمدعي عليها، وأن لها الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية، وحيث إن الأساس أن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأى بيانات أخرى يقع على عاتق المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمدعي عليها، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المتصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تدريجي وفقاً لوجهة نظر المدعي عليها في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة، والتي كان على المكلف تقديمها لإثبات صحة مصاريفه حتى لو لم تكن هناك تعليمات لتسخير المعاملات؛ وعليه ترى الدائرة صحة وسلامة إجراء المدعي عليها بتطبيق التعليمات والإرشادات للأعوام محل الخلاف.

أما ما أثارته المدعية بأن المادة (الثالثة والستين) فقرة (ج) هي مادة تخص التجنب الضريبي، ولم تقدم المدعي عليها أساس إجرائها في اعتبار الفرع متجنباً ضريبياً، وبالرجوع إلى المادة المشار إليها تبين أن ادعاء المدعية لا يتواافق مع حقيقة ما قرره نظام ضريبة الدخل، حيث إن نص المادة غير محصور على المتربيين ضريبياً، وإنما على جميع المكلفين؛ لمنع حدوث أي تجنب أو تهرب ضريبي، حيث إنها أعطت المدعي عليها الحق في إعادة تكيف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية، وهي مادة خاصة لمكافحة التجنب الضريبي لتعكس الإيراد الذي سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة. وفيما يتعلق بطلب المدعية عدم استبعاد الشركات التي حققت خسائر من الشركات القابضة للمقارنة في تحليل المقارنة، فإن الفقرة رقم (3,3,4) من الأدلة الإرشادية لتسخير المعاملات أشارت بعدم إدراج الأشخاص القابلين للمقارنة الذين قد حققوا خسائر خلال السنوات المشمولة في نطاق التحليل؛ وعليه يتبيّن عدم صحة طلب المدعية في إدراج الشركات التي حققت خسائر في تحليل المقارنة. وفيما يخص استبعاد المدعي عليها للشركات القابضة للمقارنة والتي لم تتمكن المدعي عليها من الحصول على المعلومات المالية لها، فإنه وبالاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية أرفقت في المرقق رقم (8) نسخة من المعلومات المالية للشركات القابضة للمقارنة (EXCEL) مكونة من شرتكتين، وهما: (...), (...), والذي يتبيّن من خلاله أن المعلومات المالية متوفّرة على قاعدة البيانات (OSIRIS)، مع الإشارة إلى عدم قابلية التحقق من أن هذه البيانات متاحة للمدعي عليها للاطلاع عليها. وفيما يتعلق



طلب المدعية استبعاد مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها عند حساب هامش الربح التشغيلي، وحيث إن المدعية طبقة طريقة صافي هامش الربح للمعاملة وأيدتها المدعى عليها بذلك، فإنه عند اتباع طريقة صافي هامش الربح للمعاملة يتم تحديد الربح التشغيلي، والذي أجرته المدعى عليها وهو (12.36%)؛ مما يعني تطبيقه على الإيرادات للوصول إلى الربح التشغيلي الصحيح، وتعديل تكلفة المبيعات بالفرق؛ وبالتالي لا أثر لمخصصات الديون المشكوك في تحصيلها على قيمة الربح التشغيلي بعد التعديل وفقاً للسعر المحايد المستعمل في تحديد ربحية الفرع. وفيما يتعلق بطلب المدعية الأخذ بالملف المحلي الإصدار الثاني بدلاً من الإصدار الأول، تبين أن أسباب عدم اعتماد المدعى عليها على الإصدار الثاني يرجع إلى عدم توفير مصفوفة الاختيار اليدوي لتحليل القابلية للمقارنة، وأنها تحتوي على شركات غير قابلة للمقارنة (طبيعة النشاط مختلفة)، كما أن المدعى عليها أفادت أن الاختلاف بين الإصدار الأول والثاني من الملف المحلي يمكن في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة وليس التحليل الوظيفي لنشاط الفرع مما لا يبرر اختلاف تحليل القابلية للمقارنة بين الإصدارات. كما أنه بالاطلاع على الملف المحلي الإصدار الأول والملف المحلي الإصدار الثاني تبين أن الاختلاف يرجع إلى تحليل المقارنة وبعض الاختلافات البسيطة في التحليل الوظيفي لطبيعة المعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة تبين أن المدعية قدمت مصفوفة الاختيار والمكونة من (767) شركة قابلة للمقارنة والتي تم اختيارها عن طريق قاعدة البيانات (OneSource business browser)، وأوضحت المدعية أن طريقة الاختيار تمت عن طريق تحديد الشركات التي تنفذ وظائف منخفضة القيمة مماثلة لـ التي يقوم بها الفرع، وذلك موضح في عمود المجموعة الفرعية (sub – sub set) الذي يحدد ما إذا كانت الشركات قابلة للمقارنة، فإن كانت تقدم خدمات ذات قيمة مضافة منخفضة فيتم اختيارها ضمن الشركات القابلة للمقارنة وإن كانت شركات تقدم خدمات ذات قيمة مضافة عالية فلا يتم اختيارها، وأما ما يخص ما ذكرته المدعى عليها بأن الملف المحلي للإصدارات الثاني يحتوى على شركات غير قابلة للمقارنة لاختلاف طبيعة النشاط، فإنه وبالاطلاع على المرفق رقم (4) المتمثل بعقد مع أحد العملاء تبين أن الشركة تقدم خدمات تكنولوجيا المعلومات، وخدمات الموارد البشرية ممثلة بخدمات التدريب، وخدمات المحاسبة والمالية، وبالتالي يتبين عدم وجود اختلاف في طبيعة النشاط كما ذكرته المدعى عليها. فيما يخص طلب المدعية استخدام الربع الأدنى للمدى الربعي بدلاً من النقطة الوسطى كأساس لحساب التعديل الصادر من قبل المدعى عليها، فإنه وبالرجوع إلى الفقرة رقم (4,3,6) من دليل المدعى عليها الإرشادي لتسعير المعاملات تبين أن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة. فيما يخص طلب المدعية تحديد التعاملات مع الأطراف ذات العلاقة التي شملها تعديل المدعى عليها، جاء رد المدعى عليها بأن التعديل تم على تكاليف الإيرادات والتي تم دفع معظمها للأطراف ذات علاقة؛ وعليه ترى الدائرة أن رد المدعى عليها كان كافياً من حيث المضمون حيث ذكر أن التعديل كان شاملًا على تكاليف الإيرادات أي أنه تم التعديل على جميع التكاليف التي دفعت للأطراف ذات العلاقة. أما فيما يتعلق بالطلبات الاحتياطية التي ذكرتها المدعية، وبخصوص ما دفعت به المدعية في حدوث ازدواج ضريبي على الفرع وفقاً لنص المادة (الثانية والستين) فقرة (أ) بحدوث ازدواج ضريبي بخصوص المبالغ المدفوعة لأطراف ذات علاقة لضريبة الاستقطاع وضريبة الدخل، واستناداً إلى نص المادة (الثانية والستين) فقرة (هـ)، وباستقراء النصوص النظامية المشار إليها، يتبين أن ضريبة الاستقطاع تُفرض على المبالغ المدفوعة لغير المقيم والناتجة عن تقديم خدمات في المملكة من قبل الجهات ذات العلاقة، أما فيما يخص المدعية منها فهي التكاليف المسجلة في دفاتر الفرع المدفوعة لجهات ذات علاقة، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (الثالثة



والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أن ضريبة الاستقطاع تفرض على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن نظمية المدفوع وقبوله في دفاتر الفرع وبالتالي حتى لو لم تقبل جميع هذه التكاليف ضمن حسابات الفرع، فإن ذلك لا يعني حدوث ازدواج ضريبي؛ كون هذه التكاليف تخص وعاء المكلف (المدعى) فقط، أما ضريبة الاستقطاع التي أشارت إليها المدعى فتخص وعاء ضريبياً آخر وهو وعاء ضريبة الاستقطاع لشخص آخر غير مقيم، وهي الجهة المرتبطة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعى، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (غرامة تأخير السداد)، فيكون الخلاف في اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة؛ حيث ترى المدعى أنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعى عليها، ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على ضريبة إضافية، في حين تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (السابعة والسبعين) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالإقرارات، على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المدفوع في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، 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 بـ(1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يومن تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت هنائية 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"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثانية والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يومن تأخير في الحالات الآتية:

ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بـ(120) يوماً من شهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد، الواردة في المادة الثمانية والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".

وبناءً على ما سبق، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن فرض الغرامات بعد نتيجة تابعة للبنود المعترض



عليها، وحيث انتهت الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى في بند الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخير.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتُلي على في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 28/08/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1363)

الصادر في الدعوى رقم (2021-69120-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – أطراف ذات علاقة – غرامة التأخير – عدم حضور المدعية – عدم تقديم عنصر يبرر الغياب – رفض اعتراف المدعية – إلغاء إجراء المدعى عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، في 5 بنود: أطراف ذات علاقة ... بمبلغ (2,072,184) ريالاً، وأطراف ذات علاقة (...) بمبلغ (887,500) ريالاً، وأطراف ذات علاقة (...) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالات، و (...) بمبلغ (46,875) ريالاً، وأطراف ذات علاقة (...) بمبلغ (72,122) ريالاً، وغرامة التأخير – أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند 1 بأن المدعية لم تقدم بياناً بطبيعة الخدمات الخاصة بالعام وقيمتها ومستنداتها المؤيدة، وفيما يتعلق بالبند 2 أجابت بأن البيانات المقدمة غير مطابقة للبند، وفيما يتعلق بالبند 3 أجابت بأن المدعية لم توضح طبيعة هذه المصروفات ولم تقدم المستندات المؤيدة لها. وفيما يتعلق بالبند 4 أجابت بأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة، وفيما يتعلق بالبند 5 أجابت بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي – ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند 1 أن المدعية قدّمت الاتفاقية المبرمة باللغة الإنجليزية مع الشركة الخارجية وكذلك فاتورة الأعمال المصاحبة، وتبيّن عدم وجود تفاصيل للخدمات المقدمة من الشركة غير المقيمة، وفيما يتعلق بالبند 2 ثبت أن المدعية لم توضح تفاصيل الخدمات والمبالغ المستحقة والمسددة ولم توضح أي تفاصيل لرواتب الموظفين العاملين في مشروع الشركة المقيمة، ولم تقدم سياسة الشركة في انتداب موظفين من الخارج بالإضافة إلى عينة من عقود التوظيف، وفيما يتعلق بالبند 3 ثبت أن المدعية لم تقدم سياسة تحويل هذه المصارييف وأسas التوزيع، كما لم توضح الاتفاقية المبرمة تفاصيل الخدمات المقدمة، كذلك لم تقدم أي فواتير أو حوالات تتعلق بهذه المصروفات. وفيما يتعلق بالبند 4 ثبت أن هذه المصارييف تمثل أقساط التأمين المدفوعة من قبل (...) بالنيابة عن شركة (...)، وأن المدعية قدّمت اتفاقية التأمين المبرمة بين شركة (...) وشركة (...), بالإضافة إلى تأكيد الدفع من قبل (...), وفيما يتعلق بالبند 5 ثبت أن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبنود المعتبر علمها. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق بالبنود 1 و 2 و 3 و 5، وإلغاء إجراء المدعى علمها فيما يتعلق بالبند 4 – اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المواد (4/4، ب) و(60/ب) و(63/أ، 8) و(76/ج) و(77/ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المادة (1/9) و(3/67) و(3/68) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 06/09/2021م.  
تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية /شركة (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، وحضرت اعتراضها في البنود التالية:

البند الأول: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (2,072,184) ريال، وتشير المدعية إلى قيام المدعى عليها برفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م (2,072,184) ريالاً، حيث رفضت المدعى عليها اعتماد البند استناداً إلى حكم المادة (السابعة والخمسين) فقرة رقم (3) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، حيث سبق أن قدمت المدعية للمدعى عليها توضيحاً مفصلاً عن طبيعة المعاملات والمستندات المؤيدة في تاريخ 22/03/2021م، كما توضح أن أصل المبلغ المذكور أعلاه، دفعته بمبلغ (668,266) ريالاً والذي كان خاصاً لضريبة الاستقطاع حسب الأصول في تاريخ الاستحقاق بينما الرصيد المتبقى لا يزال مستحقةً كما في تاريخ 31 ديسمبر 2020م.  
البند الثاني: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (887,500) ريالاً، وتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بفرض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م (947,106) ريالاً، وتشير المدعية إلى أن المبلغ المذكور يمثل الخدمات الفنية (موظفي شركة ... الذين يعملون في مشروع شركة ...)، كما تفيد بأنه سبق لها التصريح عنه في جدول (7) من الإقرارات الضريبي للعام محل الخلاف.

البند الثالث: (أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالات، ... ومبلغ (46,875) ريالاً، وتعترض المدعية على قيام المدعى عليها بفرض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (69,606) ريالات ومبلغ (46,875) ريالاً، وأشارت إلى أن المبالغ المذكورة تمثل مصاريف تشغيلية مختلفة قد تم دفعها من قبل الشركات التابعة.



البند الرابع: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (72,122) ريالاً، وتعتبر المدعية على قيام المدعي عليها في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (72,122) ريالاً، وتشير المدعية إلى اتفاقية التأمين الموقعة بين شركة (...)) مع شركة (...))؛ وعليه قامت شركة (...)) بدفع مبلغ التأمين لشركة (...)) نيابة عن شركة (...)); وببناءً على ذلك قامت بتسجيل هذا المبلغ كجزء من المستحق إلى الأطراف ذات العلاقة في دفاترها.

البند الخامس: (غرامة التأخير)، تعتذر المدعية على قيام المدعي عليها بفرض غرامة تأخير، وتفيده بأنها قدمت الإقرار الضريبي في الموعد النظامي، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة، هي ناتجة عن اختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في الموعد النظامي؛ عليه طلبت المدعية إلغاء إجراء المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة ...))، فتوضّح المدعي عليها بأنها قامت بإضافة بند أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على بند أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى، اتضح أن البند عبارة عن مبالغ تم دفعها لشركة (...) وأفادت المدعية أنها تمثل أتاوة وخدمات فنية، وقد طلب من المدعية الاتفاقية، وطبيعة هذه الخدمات وتفاصيل المبالغ المدفوعة، وقدّمت المدعية بريداً إلكترونياً في تاريخ 02/08/2021م واتضح من البيانات المقدمة أن المدعية لم تقدم بياناً بطبيعة الخدمات الخاصة بالعام وقيمتها ومستنداتها المؤيدة، وعليه تم رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة -...)), أفادت المدعي عليها بأنها قامت بقبول ما قيمته (4,665,567) ريالاً كمصاروف جائز الحسم، أما مبلغ (887,500) ريال فتم رفضه لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على بند أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى، تبين أن البند عبارة عن مبالغ مدفوعة لشركة (...))، وأفادت المدعية بأنها تمثل رواتب موظفي الشركة الذين يعملون في المملكة، وقد طلب من المكلف الاتفاقية، وطبيعة هذه الخدمات وتفاصيل المبالغ المدفوعة، وقدّمت المدعية بريداً إلكترونياً في تاريخ 02/08/2021م واتضح من البيانات المقدمة أنها غير مطابقة للبند؛ وعليه تم رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى)، فأوضحت المدعي عليها أنها قامت برفض المصاروف لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على بند أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى، فإن المدعية لم توضح طبيعة هذه المصروفات ولم تقدم المستندات المؤيدة لها؛ وعليه تم رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة ...)), فأوضحت المدعي عليها أنها قامت برفض المصاروف لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وعند دراسة الاعتراض وبالاطلاع على البند والبيانات المقدمة من المدعية لم يتضح أنها بوليسية تأمين من شركة (...)) لشركة (...)) بمبلغ (70,499) ريالاً، ولم تقدم المدعية المستندات المؤيدة بتحمل شركة (...) هذا المبلغ. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير)، توضّح المدعي عليها أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية. وطلبت المدعية عليها رفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 01/08/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها (...))، هوية وطنية رقم (...))، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب وكالة رقم (...))، كما حضرها (...))، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب



التفويض رقم (...). وفي الجلسة تم فتح باب المرافعة بسؤال وكيل المدعية عن الدعوى فأجاب: أعترض على الربط الضريبي لعام 2015م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى علهمأ أجاب: أكتفي بالذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبي وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م الساعة الخامسة للدراسة.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ممثل المدعى علهم (...), السابق حضوره وتعريفه، في حين تخلف من يمثل المدعية عن الحضور ولم تبعث بعذر عن تخلفها رغم صحة تبلغها بموعد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية: مما يعتبر معه أنها أهدرت حقها في الحضور والرافعة. وفي الجلسة تم سؤال ممثل المدعى علهمأ عما يود إضافته فأجاب: بالاكتفاء بما سبق تقديمه؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى علهمأ في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من التزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مسبباً

ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً؛ مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (2,072,184) ريالاً فإن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على إجراء المدعى علهمأ المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م بمبلغ (2,072,184) ريالاً، وترى المدعية أن المبلغ يمثل خدمات فنية مقدمة من شركة (...)، وأضافت إلى أنه سبق لها التصريح عنها ضمن الإتاوة والخدمات في الإقرار الضريبي، في حين تدّفع المدعى علهمأ بأنها قامت بدراسة الاعتراض وتبيّن لها أن المدعية لم تقدم بياناً لطبيعة الخدمات المقدمة والعام الخاص بها، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لها.

وحيث إن المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، تنص على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصاريف العادلة 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 مرتقبة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
- ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.
- د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، كما تنص الفقرة (8) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "تفرض ضريبة الاستقطاع حسب النسب المحددة في الفقرة (1) من هذه المادة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الجسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام".
- أيضاً نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها، 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 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".
- وحيث إن الخلاف يكمن في طلب المدعية قبول حسم مصاريف إتاوة وخدمات فنية من (...) باعتبارها مصاريف مباشرة جائزة الجسم، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في الملحق (4,5) تبين أن المدعية قدّمت الاتفاقية المبرمة (باللغة الإنجليزية) مع الشركة الخارجية، وكذلك فاتورة الأعمال المصاحبة، وتبين من خلال الاتفاقية المبرمة عدم وجود تفاصيل للخدمات المقدمة، وأن الفاتورة المقدمة تعرض تفاصيل احتساب التكاليف وأساس تحميّلها، بينما لم تظهر تفاصيل الخدمات المقدمة من الشركة غير المقيمة، وقد أشارت المدعية بأن هذه الخدمات قد خضعت لضريبة الاستقطاع في تاريخ الاستحقاق وأن جزءاً من هذه المبالغ لا يزال مستحقةً كما في 31 ديسمبر 2020م، وحيث إن خصوص الشركة لضريبة الاستقطاع لا يمنع خصوصها لضريبة الدخل طبقاً للفقرة (8) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل، كما أن الشركة في المملكة تُعد بموجب الفقرة (ب/4) من المادة (الرابعة) من نظام ضريبة الدخل منشأة دائمة تخضع لضريبة الدخل الناشئة عن نشاطها وأعمالها وما يتحقق منها من ربح أو خسارة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.
- وفيمما يتعلق ببند: (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (887,500) ريال فإن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015م (947,106) ريال، وترى المدعية أن المبلغ المذكور يمثل خدمات فنية لموظفي شركة (...) الذين يعملون في مشروع شركة (...), كما تفيد بأنها قامت بتقديم المستندات المؤيدة لها، في حين تدفع المدعى عليها بأنه تبين لها بعد الدراسة أن البند عبارة عن مبالغ مدفوعة لشركة (...) وبطليها للمستندات قدّمت المدعية مستندات غير مطابقة للبند.
- وباطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (النinth) والفرقة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث تبين أن هذه المصاريف عبارة عن رواتب موظفي شركة (...) الذين يعملون في مشروع شركة (...), وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، وحيث قدّمت المدعية في الملحق (7) قائمة بالمعاملات مع الجهة غير المقيمة، إلا أنها لم توضح تفاصيل الخدمات والمبالغ المستحقة والمسددة، كذلك أشارت إلى



البند (2-2-1) من الاتفاقية المرفقة، وحيث لم توضح الاتفاقية أي تفاصيل لرواتب الموظفين العاملين في مشروع الشركة المقيدة، ولم تقدم سياسة الشركة في انتداب موظفين من الخارج، بالإضافة إلى عينة من عقود التوظيف؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (بند أطراف ذات علاقة (... ) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالات (... ) ومبلغ (46,875) ريالاً)، فإن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015 بمبلغ (69,606) ريالات ومبلغ (46,875) ريالاً، حيث ترى المدعية أنها مصاريف تشغيلية مختلفة تم دفعها من قبل الشركات التابعة، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لها.

وباطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (النinth) والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث لم توضح المدعية تفاصيل المصروفات الأخرى، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم سياسة تحويل هذه المصاريف وأساس التوزيع، كما لم توضح الاتفاقية المبرمة تفاصيل الخدمات المقدمة، كذلك لم تقدم أي فواتير أو حوالات تتعلق بهذه المصروفات؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (أطراف ذات علاقة (... ) بمبلغ (72,122) ريالاً)، فإن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد حسم المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة من صافي الربح المعدل لسنة 2015 بمبلغ (72,122) ريالاً، حيث ترى المدعية أنها قامت بتوقيع اتفاقية تأمين مع شركة (... ) وقامت شركة (... ) بدفع مبلغ التأمين إلى (... ) بالنيابة عنها فقامت بتسجيل هذا المبلغ كجزء من المستحق لأطراف ذات علاقة، في حين تدفع المدعى عليها بأن المدعية لم تقدم المستندات التي تؤيد تحمل شركة (... ) لهذا المبلغ.

وباطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (النinth) والفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث تبين أن هذه المصاريف تمثل أقساط التأمين المدفوعة من قبل (... ) بالنيابة عن شركة (... )، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، وحيث قدمت المدعية في الملحق (8) اتفاقية التأمين المبرمة بين شركة (... ) وشركة (... ) بالإضافة إلى تأكيد الدفع من قبل (... ) عن طريق بنك (... ) بمبلغ (72,122) ريالاً؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند: (غرامة التأخير)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة، حيث ترى المدعية أنه يوجد اختلاف في وجهات النظر مع المدعى عليها ولا يستقيم قيامها بفرض غرامة تأخير على ضريبة إضافية، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بالإقرارات على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة



(السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السادس بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، 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 بمائة (61%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يومن تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السادس".

كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والستين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرض عليها، حيث تتحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير في الحالات الآتية:

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".

وبناءً على ما سبق، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة المستحقة خلال (120) يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجرّبها المدعي عليها، ووجود فرق في الضريبة المستحقة، وعدم موافقة المدعية على ذلك لا يلغى نظامية فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وحيث إن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبنود المعارض عليها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعي عليها في فرض غرامة التأخير، على فروقات الضريبة الناتجة عن البنود التي رفضت الدائرة فيها اعتراض المدعية، نظراً لتأخر المدعية في سداد الضريبة المستحقة في الموعد النظامي، وهي الفرق بين ما تم سداده وفقاً لإقرارها في الموعد النظامي والضريبة المستحقة بموجب ربط المدعي عليها.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلى:

القادة

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

ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفضها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (2,072,184) ريالاً.



- 2- رفضها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (887,500) ريال.
- 3- رفضها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) مصروفات أخرى بمبلغ (69,606) ريالات، ... ومبلغ (46,875) ريالاً.
- 4- إلغاء إجراء المدعى علّمها فيما يتعلق ببند (أطراف ذات علاقة (...)) بمبلغ (72,122) ريالاً، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 5- رفضها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، في البند الذي انتهت فيها الدائرة إلى الرفض، وإلغاؤها في البند الذي انتهت فيه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى علّمها.

صدر هذا القرار حضورياً بحق المدعى علّمها، وحضورياً اعتبارياً بحق المدعية، وتلي علّنا في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 31/08/2022م، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1469)

الصادر في الدعوى رقم (42721-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندًا - خسائر مرحلة - إيرادات غير مصرح عنها - ربح عمالة غير مصرح عنها - تعديل فروق استهلاك - مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به - عدم حضور المدعي - عدم تقديم عذر يبرر الغياب - إثبات انتهاء الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م، في 6 بنود: مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندًا للأعوام من 2016م إلى 2018م، وخسائر مرحلة، لعام 2017م، وإيرادات غير مصرح عنها لعام 2018م، وربح عمالة غير مصرح عنه للأعوام من 2015م إلى 2017م، وتعديل فروق استهلاك للأعوام من 2015م إلى 2017م، ومصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به للأعوام من 2015م إلى 2017م - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبنود 4 و 5 و 6 بأنها تواصلت مع المدعي ووافقت على إجرائها. وفيما يتعلق بالبند 1 أجابت بأنها ردت تكاليف المواد والمستلزمات لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وفيما يتعلق بالبند 2 أجابت بأنه لا توجد خسارة تشغيلية محققة ومعتمدة لكي تسمح بحسمنها كخسائر مرحلة. وفيما يتعلق بالبند 3 أجابت بقبولها لاعتراض المدعي. وفيما يتعلق بغرامة التأخير، أجابت بأنها فرضت غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة وغير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند 1 أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. وفيما يتعلق بالبند 2 ثبتت صحة وسلامة إجراء المدعي عليها. وفيما يتعلق بالبند 3 ثبت قبول الهيئة لاعتراض المدعي. وفيما يتعلق بالبنود 4 و 5 و 6 ثبت أن المدعي لم يقدم تسوية لتلك الفروقات لإثبات صحة وجهة نظره. وفيما يتعلق بغرامة التأخير، ثبت تأخر المدعي في سداد الضريبة المستحقة في الموعد النظامي. مؤدى ذلك: إثبات انتهاء الخلاف في البند 3، ورفض الاعتراض في بقية البنود - واعتبار القرار مهائياً وواجب النفاذ.



## المستند:

- المواد (17/ب) و(18/أ، ب) و(21/أ، ب) و(60/ب) و(76/ج) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (1/9) و(1/11) و(3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (42) من قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 24/08/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمتعلقة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 21/03/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (...), إقامة نظمية رقم (...), مالك (...), سجل تجاري رقم (...), تقدم باعتراضه على الريوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحصر اعتراضه في البنود التالية:

**البند الأول:** (مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندًا، للأعوام من 2016م إلى 2018م)، مستندًا إلى قيام المدعي عليها برد تكاليف مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندًا لصافي الربح الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، حيث أفاد المدعي بأن هذه المواد مؤيدة مستندًا ولكنها محتجزة في أحد المشاريع ولم يتمكن من تسليمها إلى حينه، كما أضاف أنها مصاريف أساسية وضرورية لتحقيق الإيرادات.

**البند الثاني:** (خسائر مرحلة، لعام 2017م)، مستندًا إلى قيام المدعي عليها برد الخسائر المرحلة والناتجة عن أعوام سابقة للوعاء الضريبي، ويشير المدعي إلى أن إجراء المدعي عليها يعد مخالفًا لما نصت عليه أحكام الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام الدخل.

**البند الثالث:** (إيرادات غير مصرح عنها، لعام 2018م)، قامت المدعي عليها بمقارنة الإيرادات وفقاً للقوائم المالية مع إقرارات ضريبة القيمة المضافة.

**البند الرابع:** (ربح عمالة غير مصرح عنه، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، مستندًا إلى قيام المدعي عليها برد فروقات الرواتب الظاهرة في الإقرار الضريبي مع الرواتب الظاهرة في التأمينات الاجتماعية، حيث أفاد المدعي بأن الفرق الحاصل



بين الرواتب المسجلة لدى التأمينات الاجتماعية أعلى من الرواتب المسجلة في الدفاتر- عائد لخصومات غياب الموظفين والإجازات غير المدفوعة.

**البند الخامس:** (تعديل فروق استهلاك، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، مستنداً إلى قيام المدعى علها باحتساب فروقات استهلاك وتعديل نتيجة صافي الربح بقيمة (17,295) ريالاً، وأفاد المدعى بأن ما تم الإفصاح عنه في الإقرار الضريبي متواافق مع إجراءات وتعليمات المدعى علها.

**البند السادس:** (مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، مستنداً إلى قيام المدعى علها برد مصاريف الصيانة الزائدة عن الحد المسموح، حيث يشير المدعى إلى قيامه برد مبلغ (6,681) ريالاً أثناء تقديم إقراره. وعليه يطالب بإلغاء إجراء المدعى علها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى علها؛ أجابت بمذكرة وفقاً للآتي: أولاً: فيما يتعلق باعتراض المدعى على البند التالية: 1- (ربح عمالة غير مصرح عنه). 2- (تعديل فروق استهلاك). 3- (مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به): أفادت المدعى علها بقيامها بالتواصل مع المدعى وموافقتها على إجراءها. ثانياً: فيما يتعلق بالاعتراض على بند (مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندياً): أوضحت المدعى علها أنها قامت برد تكاليف المواد والمستلزمات لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها. ثالثاً: فيما يتعلق ببند (خسائر مرحلة): أفادت المدعى علها بأنها توصلت إلى نتيجة ربح للنشاط بعد تعديلاتها على إقرار المدعى للربط لعام 2016م، وليس كما ورد في إقرار المدعى، حيث تبين أنه لا توجد خسارة تشغيلية محققة ومعتمدة منها لكي تسمح بحسبها كخسائر مرحلة من أرباح عام 2017م. رابعاً: فيما يتعلق ببند: (غرامة إيرادات غير مصرح عنها): أفادت المدعى علها بقبولها لاعتراض المدعى على هذا البند. خامساً: فيما يتعلق ببند: (غرامة التأخير): قامت المدعى علها بفرض غرامة تأخير على فرق الضريبة المستحقة وغير المسددة، حيث إن الضريبة تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وعليه طالبت المدعى علها بالحكم برفض الدعوى.

في يوم الأربعاء الموافق 24/08/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ (...)، بصفته ممثلاً للمدعى علها بموجب التفويض رقم (...). في حين تخلف المدعى أو من يمثله عن الحضور ولم يبعث بعذر عن تخلفه رغم صحة تبلغه بموعيد الجلسة من خلال البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية، مما يعتبر معه أنه أهدر حقه في الحضور والمرافعة؛ وعليه تم فتح باب المرافعة. وبسؤال ممثل المدعى علها عما لديه حيال الدعوى فأجاب: أكتفي بما ذكره المفوعة على البوابة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الضريبية وأتمسك بما ورد فيها من دفوع وطلبات والمتعلقة بالبیوتوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م؛ وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ



أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كان المدعي يهدف من إقامة دعوه إلى إلغاء قرارات المدعي عليها في شأن الريوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث يُعد هذا التزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة الآتي:

فيما يتعلّق ببند (مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندياً، للأعوام من 2016م إلى 2018م)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في رد تكاليف مواد ومستلزمات غير مؤيدة مستندياً الصافي الربح الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2018م، حيث يرى المدعي أن البند مؤيد مستندياً ولكنّه عاجز عن الحصول على المستندات كونها محتجزة لدى أحد المشاريع، في حين تدفع المدعي عليها بأنّها قامت برد البند لعدم تقديم المستندات المؤيدة لها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه:

"المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسداً أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية."

كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) 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 للهيئة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة."

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف؛ وعليه ولعدم تقديم المستندات المؤيدة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعي، وتؤيد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلّق ببند (خسائر مرحلة، لعام 2017م)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في رد الخسائر المرحلة والناتجة عن أعوام سابقة للوعاء الضريبي، حيث يرى المدعي أن إجراء المدعي عليها يعد مخالفًا لأحكام الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، في حين تدفع المدعي عليها



بأنها توصلت إلى نتيجة ربح للنشاط بعد تعدياتها على إقرار المدعي للربط لعام 2016م، وليس كما ورد في إقرار المدعي، حيث تبين أنه لا توجد خسارة تشغيلية محققة ومعتمدة منها لكي تسمح بجسمها كخسائر مرحلة من أرباح عام 2017م.

وحيث نصت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (الحادية والعشرين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بترحيل الخسائر، على أنه:

"أ - يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحقق فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بجسمها سنويًا.

ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"

كما نصت الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بترحيل الخسائر، على أنه: "1- 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 بجسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إنه يحق للمدعي حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة، بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لربط المدعي عليها، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفع ومستندات تبين صحة وسلامة إجراء المدعي عليها وتوافقه مع أحكام النصوص النظامية أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتصاص المدعي، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (إيرادات غير مصرح عنها، لعام 2018م)، فحيث إن الثابت أن المدعي عليها، وفق ما ورد في مذكرةها الجوابية (1)، قبلت اعتصاص المدعي، وحيث إن المادة (الثانية والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تنص على أنه: "تكتسب قرارات لجنة الفصل الصفة النهائية في الحالات الآتية:

3- اتفاق أطراف الدعوى أمام الدائرة بالصلح ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بهذا البند، لانقضاء الخصومة فيه بين الطرفين.

وفيما يتعلق ببند (ربح عمالة غير مصرح عنه، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، فيكمن الخلاف في اعتصاص المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في رد فروقات الرواتب الظاهرة في الإقرار الضريبي، حيث يرى المدعي أن الفرق الظاهر في الرواتب بين المسجل لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية والرواتب المسجلة في الدفاتر ناتج عن خصومات غياب وإجازات غير مدفوعة، في حين تدفع المدعي عليها بأنها توصلت مع المدعي ووافقت على إجرائها.

وبالاطلاع الدائرة على الفقرة (1) من المادة (التابعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعلى الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية ذاتها.



وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفوع ومستندات، تبين أن المدعي قبل إجراء المدعى علمها في هذا البند، بشرط قبول اعتراضه في البنود الأخرى، وحيث لم تقم المدعي علمها بقبول اعتراض المدعي في جميع البنود، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما دفع به المدعي خلال مرحلة اعتراضه أمام المدعي علمها، تبين أن المدعي عليها قامت بإضافة ربع غير مصح عنه نتيجة لفروقات الرواتب بين ما هو مسجل في الإقرار الضريبي وبين ما هو مسجل بالتأمينات الاجتماعية، وحيث إن المدعي لم يقدم تسوية لتلك الفروقات لإثبات صحة وجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلّق ببند (تعديل فروق استهلاك، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، فيكمِن الخلاف في اعتراف المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثّل في احتساب المدعي عليها فروقات استهلاك وتعديل نتائج صافي الربح بقيمة (17,295) ريالاً، ويفيد المدعي أن ما تم الافصاح عنه في الإقرار الضريبي متواافق مع إجراءات وتعليمات المدعي عليها، في حين تدفع المدعي عليها بأنّها تواصلت مع المدعي ووافقت على إجرائها.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (السابعة عشرة) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسبة استهلاك كما يأتي:

١٠- المباني الثابتة: خمسة بالمائة (5%).

## ٢- الميادين الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمائة (١٠%).

3- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (٢٥%).

٤- مصادر المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها:  
عشرون بالمائة (%)

5- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة (...). عشرة بالمائة (10%).

وبطلاع الدائرة على الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما اشتمل عليه من دفوع ومستندات، تبين أن المدعي قبل إجراء المدعى عليها في هذا البند، بشرط قبول اعتراضه في البنود الأخرى، وحيث لم تقم المدعى عليها بقبول اعتراض المدعي في جميع البنود، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما دفع به المدعي خلال مرحلة اعتراضه أمام المدعى عليها، تبين أن المدعى عليها قامت بتعديل نتيجة فروق استهلاك بقيمة قدرها (17,295) ريالاً، كما تبين أن المدعي لم يقدم كشف احتساب الاستهلاك بالإقرارات الضريبي، والقواعد المالية عن تلك الفترة، حيث يدفع بأنه قام باحتساب الاستهلاك وفقاً لاحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية؛ وعليه ولعدم تقديم المدعي المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.



وفيما يتعلّق ببند (مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به، للأعوام من 2015م إلى 2017م)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في رد مصاريف الصيانة الزائدة عن الحد المسموح به، في حين تدفع المدعي عليها بأنّها تواصلت مع المدعي ووافقت على إجراءها.

وحيث نصت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (الثانية عشر) من نظام ضريبة الدخل، على أنه:

"أ- يجوز حسم المصاريف المتکبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة.

ب- لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) من هذه المادة لكل سنة عن نسبة أربعة بالمائة (٤%) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة."

وباطلاع الدائرة على الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الداعي وما اشتمل عليه من دفوع ومستندات، تبين أن المدعي قبِيل إجراء المدعي عليها في هذا البند، بشرط قبول اعتراضه في البنود الأخرى، وحيث لم تقم المدعي عليها بقبول اعتراض المدعي في جميع البنود، وبالرجوع إلى ملف الداعي وما دفع به المدعي خلال مرحلة اعتراضه أمام المدعي عليها، تبين أن المدعي عليها قامت بتعديل نتيجة صافي الربح بـ رد مصاريف صيانة زائدة عن الحد المسموح به، كما تبين أن المدعي لم يقدم كشف احتساب الاستهلاك بالإقرار الضريبي، والقواعد المالية عن تلك الفترة، للتحقق من الحد المسموح لجسم مصاريف الصيانة بنسبة (٤%) من باقي قيمة المجموعة، حيث يدفع بأنه قام بالاحتساب وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وعليه ولعدم تقديم المدعي المستندات المؤيدة لوجهة نظره، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعي، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلّق بهذا البند.

وفيما يتعلّق ببند (غرامة التأخير)، فيكمن الخلاف في اعتراف المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المدفوعة، في حين تدفع المدعي بأنّها قامت بفرض غرامة تأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، حيث تم فرضها بموجب نصوص واضحة الدلالة وردت في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية.

وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالإقرارات، على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مئة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما نصت الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار، على ما يأتي: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة (الستين) من هذا النظام"، كما نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بغرامات التأخير والغش، 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 (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".



كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعرض عليها، حيث تتحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية ذاتها على أن "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوًما تأخير في الحالات الآتية:

بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد، الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع".

وبناءً على ما سبق، يتضح أنه يتم احتساب الضريبة من تاريخ الاستحقاق، وتعتبر الضريبة مستحقة خلال (120) يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية للمكلف، أي في الموعد النظامي لتقديم الإقرار وسداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعي عليها، ووجود فرق في الضريبة المستحقة. وعدم موافقة المدعي على ذلك لا يلغى نظامية فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، وحيث إن فرض الغرامات يعد نتيجة تابعة للبنود المعرض عليها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعي عليها في فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن البنود التي رفضت الدائرة فيها اعتراف المدعي، نظراً لتأخر المدعي في سداد الضريبة المستحقة في الموعد النظامي، وهي الفرق بين ما تم سداده وفقاً لإقراراته في الموعد النظامي والضريبة المستحقة بموجب بوط المدعي عليها. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعي /(...), إقامة نظامية رقم (...), مالك (...), سجل تجاري رقم (...), ضد المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند (إيرادات غير مصرح عنها، لعام 2018م).

2- رفض الدعوى فيما يتعلق بالمتبقى من البنود.

صدر هذا القرار حضورياً بحق المدعي عليها وحضورياً اعتبارياً بحق المدعي، وتنبيها في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 18/09/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1638)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (ZI-57408-2021)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فروق الاستيرادات - قيمة المستورادات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك - خلاف مستند - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الدعوى موضوعاً.

### الملخص:

طالبت المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - حضرت المدعية اعترافها في البنود التالية: البند الأول: (فروق الاستيرادات بمبلغ (33,391,160) ريالاً)، مستندة إلى قيام المدعى عليها باحتساب فروق الاستيراد بمبلغ (33,391,160) ريالاً للعام محل الخلاف، وترى المدعية أن المدعى عليها قامت بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية المصح بها في الإقرار الضريبي الزكوي مع قيمة المستورادات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك، فقادت برفض اعتماد قيمة المشتريات الخارجية الزائدة عن قيمة الاستيرادات. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير): اعترضت بسبب فرض غرامة تأخير سداد على البند المعترض عليه، في حين تمسك الهيئة بصحمة وسلامة إجرائها - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم المطابقة الازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في صحيفة دعواها، مما يتبيّن معه صحة إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات. وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير): وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادة (12)، (60/ب)، (76/ج)، (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ

1425/01/15



- المادة (3/57)، (1/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11

- تعليمي الهيئة رقم (2030/9) بتاريخ 1430/4/15هـ

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 12/09/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجган الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 07/01/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ شركة ... للتجارة، سجل تجاري رقم (...), تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، وحضرت اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: (فروق الاستيرادات بمبلغ 33,391,160 ريالاً)، مستندة إلى قيام المدعي عليها باحتساب فروق الاستيراد بمبلغ (33,391,160) ريالاً للعام محل الخلاف، وترى المدعية أن المدعي عليها قامت بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية المصرح بها في الإقرار الضريبي الزكوي مع قيمة المستورادات الظاهرة في سجلات مصلحة الجمارك، فاقامت برفض اعتماد قيمة المشتريات الخارجية الزائدة عن قيمة الاستيرادات، كما ترى المدعية أن ذلك يُعد مخالفًا لما جاء في تعليمي الهيئة رقم (9) بتاريخ 1430/4/15هـ، والمادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل. البند الثاني: (غرامات التأخير)، مستندة إلى قيام المدعي عليها بفرض غرامة تأخير سداد على البنود المعرض عليها. وتطلب المدعية إلغاء إجراء المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: من الناحية الشكلية: تدفع المدعى عليها بعدم قبول الدعوى شكلاً استناداً إلى أحكام الفقرة (2) من المادة (الثالثة) من قواعد عمل لجان الفصل في مخالفات ومنازعات الضريبة. ثانياً: من الناحية الموضوعية: 1- (بند فروق الاستيرادات): توضح المدعي عليها أنها قامت برفض اعتراض المدعية لعدم تقديمها تبريراً محاسبياً أو تسوية للفروق الحاصلة بين المشتريات الخارجية والإقرار والاستيرادات من واقع البيانات الجمركية. 2- (غرامة تأخير سداد): وتوكّد المدعي عليها بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل. وتطلب المدعي عليها الحكم برفض الدعوى. وفي يوم الأربعاء الموافق 24/08/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ ...، هوية مقيم رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية، كما حضرها/ ...، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). وطلب الممثل النظامي إثبات توكييل ...، هوية وطنية رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المراقبة. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب: أعتراض على الربط الضريبي لعام 2015م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة



لِلْجَانِ الضَّرِيبِيَّةِ، وَأَتَمْسَكَ بِمَا وَرَدَ فِيهَا مِنْ دُفُوعٍ وَطَلَبَاتٍ. وَبِعِرْضِ ذَلِكَ عَلَى مَمْثُلِ الْمَدْعَى عَلَيْهَا، أَجَابَ: أَكْتَفِي بِالْمَذَكُورَةِ المَرْفَوِعَةِ عَلَى بَوَافِيَّةِ الْآمَانَةِ الْعَامَّةِ لِلْجَانِ الضَّرِيبِيَّةِ، وَأَتَمْسَكَ بِمَا وَرَدَ فِيهَا مِنْ دُفُوعٍ وَطَلَبَاتٍ. وَطَلَبَ وَكِيلِ الْمَدْعَى مَهْلَةً لِلرَّدِّ عَلَى مَذَكُورَةِ الْمَدْعَى عَلَيْهَا. عَلَيْهِ قَرَرَتِ الدَّائِرَةُ تَأْجِيلَ نَظَرِ الدَّعْوَى إِلَى جَلْسَةِ يَوْمِ الْإِثْنَيْنِ 12/09/2022 مَسَاعِيَ السَّابِعَةِ.

وَفِي يَوْمِ الْإِثْنَيْنِ الْمُوَافِقِ 12/09/2022 مَسَاعِيَ، عَقَدَتِ الدَّائِرَةُ جَلْسَتَهَا عَنْ بُعْدِ لَنْظَرِ الدَّعْوَى، وَحَضَرَهَا الْمَمْثُلُ النَّظَامِيُّ لِلْمَدْعَى/... السَّابِقُ حَضُورَهُ وَتَعْرِيفِهِ، كَمَا حَضَرَهَا مَمْثُلُ الْمَدْعَى عَلَيْهَا/... السَّابِقُ حَضُورَهُ وَتَعْرِيفِهِ. وَفِي الْجَلْسَةِ اطَّلَعَتِ الدَّائِرَةُ عَلَى مَذَكُورَةِ الْمَدْعَى، وَبِعِرْضِ ذَلِكَ عَلَى مَمْثُلِ الْمَدْعَى عَلَيْهَا أَجَابَ: أَكْتَفِي بِالْمَذَكُورَةِ المَرْفَوِعَةِ عَلَى بَوَافِيَّةِ الْآمَانَةِ الْعَامَّةِ لِلْجَانِ الضَّرِيبِيَّةِ، وَأَتَمْسَكَ بِمَا وَرَدَ فِيهَا مِنْ دُفُوعٍ وَطَلَبَاتٍ. وَبِسُؤَالِ كَلَا الْطَّرَفَيْنِ عَمَّا يَوْدَانُ إِضَافَتَهُ، أَجَابَا بِالْاِكْتِفاءِ بِمَا سَبَقَ تَقْدِيمِهِ. عَلَيْهِ تَمَّ قَفْلُ بَابِِ الْمَرَافِعَةِ وَرْفَعَ الْقَضِيَّةُ لِلْدَّرَاسَةِ وَالْمَدَالِوَةِ.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعى تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من التزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعى عليها من عدم قبول الدعوى شكلاً لتقديم التظلم بعد فوات المدة النظامية، حيث نصت المادة (الخامسة والخمسون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه: "تُنشر القواعد في الجريدة الرسمية، ويُعمل بها من تاريخ نشرها"، حيث إن قواعد عمل اللجان صدرت في تاريخ 21/04/1441هـ، وتم نشرها في تاريخ 06/05/1441هـ، وبالتالي فإن قواعد عمل اللجان لاحقة لقرار المدعى عليها تجاه المدعى، ولا يمكن تطبيق قواعد عمل اللجان على دعوى المدعى، مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبيّن للدائرة الآتي: فيما يتعلق ببند (فروق الاستيرادات بمبلغ (33,391,160) ريالاً): يكمن الخلاف في اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض اعتماد فروق الاستيراد بمبلغ (33,391,160) ريالاً للعام محل الخلاف، وترى المدعى أن المدعى عليها قامت بمقارنة قيمة المشتريات الخارجية الظاهرة في الإقرار الضريبي الزكوي وقيمة المستورادات الظاهرة في البيان الجمركي، ورفض ما زاد عنها، كما تدفع المدعى بأن قرار المدعى عليها يُعد مخالفًا لما جاء في تعليميهما رقم (9) وتاريخ 15/04/1430هـ، وللمادة (الثانية عشرة) من نظام ضريبة الدخل، في حين تدفع المدعى عليها بأنها قامت بعدم



اعتماد فروقات الاستيراد لعدم تقديم المدعية تبريراً محاسبياً ومستندياً أو تسوية للفروق بين المشتريات الخارجية في الإقرارات والاستيرادات من واقع البيانات الجمركية.

وحيث إن الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تنص 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 إضافةً 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، وحيث يُعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وبالاطلاع على ملف الدعوى، يتبيّن أن إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية لم تقدم المطابقة الازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في صحيفة دعواها، مما يتبيّن معه صحة إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

وفيما يتعلق ببند (غرامات التأخير): يكمّن الخلاف في اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير سداد على البند المعارض عليه، في حين تدفع المدعي عليها بأن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل.

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الستين) من نظام ضريبة الدخل، المتعلقة بالإقرارات تنص على أنه: "يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال مائة وعشرين يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار"، كما تنص الفقرة (ج) من المادة (السادسة والسبعين) من النظام ذاته، والمتعلقة بالغرامة عن عدم تقديم الإقرار على أنه: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة السداد بموجب هذا النظام، والمبلغ المسدد في الموعد النظامي المحدد في الفقرة (ب) من المادة الستين من هذا النظام"، وحيث تنص الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما تنص الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تعفي الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجرّها الهيئة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرضة عليها؛ حيث تحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، كما تنص الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر



بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 تجرّبها المدعي عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعى، وتأييد إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القادة

- قبول الدعوى المقدمة من المدعية/شركة ... للتجارة، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً، وفضلاً موضعًا.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق 11/03/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي لل التاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصلَ اللَّهُمَّ وَسَلَّمَ عَلَىٰ نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَىٰ أَهْلِ  
صَحَّةِ أَجْمَعِينَ.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عما، اللجان الـذكـوية والـضـربية والـجمـعـية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1639)

الصادر في الدعوى رقم (63682-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - استبعاد بند الأجور والرواتب - عدم القدرة على التحقق من صحة المصاروف - عدم تقديم محاضر استلام العهد - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف - قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م؛ حيث تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها باستبعاد بند الأجور والرواتب، بحجة عدم قدرتها على التتحقق من صحة المصاروف، في حين تدفع المدعي عليها بأنها قامت باستبعاد البند من الواقع الزكوي للعام محل الخلاف لعدم تقديم المدعية ما يؤيد تلك المصاروفات من مستندات - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم محاضر استلام العهد التي ثبتت استلام الموظفين للمبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية - مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادة (9)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 21/09/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليهما في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)



وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، والمذكورة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجوان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 08/08/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الرابط الضريبي لعام 2015م، وحضرت اعتراضها في بند: (رواتب وأجور)، وتعترض المدعية على قيام المدعي عليها باستبعاد بند الأجور والرواتب بالكامل بإجمالي (341,124) ريالاً؛ منها (189,671) ريالاً بالمصاريف المباشرة ومبلغ (151,453) ريالاً بالمصاريف العمومية، بدعوى عدم القدرة على التتحقق من صحة المصروف، وترى المدعية أن المدعي عليها قامت باستبعاد البند من الحسميات بسبب عدم قدرتها على التتحقق من المصروف، ولعدم تقديم المدعية البيان الشهري لرواتب العمالة، وتطلب المدعية إلغاء المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أحابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أنها قامت بتعديل نتيجة العام 2015م، ببند (مصروف رواتب وأجور) لكونه غير مؤيد مستندياً بمبلغ وقدرة (341,124) ريالاً؛ إذ تم مخاطبة المدعية أثناء مرحلة الفحص، وذلك بتاريخ 12/06/1442هـ، ومطالبتها بتقديم بيان تحليلي بالرواتب والأجور ومزايا الموظفين "شهرياً" موضحاً فيه رقم الحساب في الميزان مع تحديد الرواتب الأساسية وبدل السكن وكافة البدلات الأخرى، وكذلك مزايا الموظفين، كما تمت مطالبتها بتقديم السداد البنكي لرواتب الأشهر مايو من عام 2015م ويناير من العام 2016م وسبتمبر من العام 2017م، مع توضيح أسباب الفروق، وبعد أفادت المدعية للمدعي عليها بأن سداد الرواتب خلال السنوات محل الاعتراض يتم بشكل نقي من العهد وليس عن طريق البنك، وبالتالي لا يوجد سداد بنكي لرواتب، كما لا توجد شهادة تأمينات، وتقديم بيان تحليلي سنوي وليس شهرياً لا يتطابق مع الإقرار العام؛ وعليه لم تتمكن المدعى عليها من التتحقق من صحة المصروف، وبعد الدراسة الاعتراض وبالرجوع للقوائم المالية والبيانات المقدمة للهيئة والتعديلات على إقرارات المكلف للعام محل الاعتراض المضافة من قبل المدعي عليها تم رفض البند استناداً إلى المادة (السابعة والخمسين) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها والتي نصت 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 للهيئة، إضافةً 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". عليه تم رفض اعتراض المكلف، وتطلب المدعي عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 21/09/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب وكالة خارجية مرفقة في ملف الدعوى، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتراض على الرابط الضريبي لعام 2015م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجوان الضريبية، وأنتمسك بما ورد فيها من دفوع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها أجاب: أكتفي بالذكر المرفوعة



على بوابة الأمانة العامة للجَان الضريبيَّة، وأتمسَك بما ورد فيها من دفوع وطلبات. وبسؤال كلاً الطرفين عما يودان إضافته؛ أجايا بالاكتفاء بما سبق تقديمِه. عليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للمداولَة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرَّقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبيَّة الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المُدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرارات المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث يُعد هذا النزاع من التزاعات الضريبيَّة الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات الضريبيَّة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الداعي مسبيبة ومن ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه قبول الداعي شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبيَّن للدائرة أن الخلاف ينحصر في بند (رواتب وأجور)، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها باستبعاد بند الأجر والرواتب بإجمالي (341,124) ريالاً؛ منها (189,671) ريالاً بالمصاريف المباشرة و(151,453) ريالاً بالمصاريف العمومية، بحجة عدم قدرتها على التحقق من صحة المصروف، في حين تدفع المدعي عليها بأيتها قامت باستبعاد البند من الوعاء الزكوي للعام محل الخلاف لعدم تقديم المدعية ما يؤيد تلك المصروفات من مستندات.

وحيث إن المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، نصت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصاريف العادلة 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 تمكِّن المصلحة من التأكيد من صحتها.  
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية.

د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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، إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة".



وحيث تطلب المدعية رد بند (الرواتب والأجور) وقبول حسمه، وقد قدمت كشفاً للتأمينات الاجتماعية شهرياً، وقدمت ملف إكسيل بكشف الرواتب الشهرية، وأوضحت فيه نوع العمالة والبالغ التي صرفت خلال الشهر الواحد، وكما قدمت ملفات تخص الرواتب والأجور على أساس شهري بالأسماء ونوع العمالة من حيث كونها أساسية أو مؤجرة أو زيارة، ولكنها غير مدعاومة في نظام الأمانة لوجود مشاكل تقنية في الملفات، وفي حين ذكرت المدعى عليها في مذكوريها الجوابية أنها طالبت المدعية بتقديم كشف بنكي للربع الأول والثاني والثالث، وأفادت المدعية بأن هذه المبالغ تصرف عن طريق العهد (كاش) وليس عن طريق البنك، ولم تقدم المدعية محاضر استلام العهد التي ثبتت استلام الموظفين للمبالغ، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علينا في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الخميس الموافق 03/11/2022م، موعداً لتسلّم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1692)

الصادر في الدعوى رقم (I-50672-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف فحص معدات - مصاريف الدعم المقيد - غرامة تأخير السداد.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، ومن حيث الموضوع، فقد تبين للدائرة أن اعتراف المدعية يتمثل في ثلاثة بنود: البند الأول: بند مصاريف فحص معدات، وحيث إن مصاريف فحص المعدات تعتبر من المصارييف الجائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وتبيّن للدائرة أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بها. البند الثاني: مصاريف الدعم المقيد، وحيث إن مصاريف الدعم المقيد تعتبر من المصارييف الجائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وتبيّن للدائرة أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بها. البند الثالث: بند غرامة تأخير السداد، وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق بالبندين السابقين إلى قبول اعتراف المدعية، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بها. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً، وإلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند مصاريف فحص معدات، وبند مصاريف الدعم المقيد، وبند غرامة تأخير سداد.

### المستند:

- المادتان (76/ب)، (77/أ) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المادتان (9/أ)، (1/68) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 11/06/1425هـ](#)



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وآلها وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 05/10/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الداعى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي بالرقم أعلاه في تاريخ 11/05/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، وحضرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (مصاريف فحص معدات)، وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مصاريف فحص معدات بمبلغ (271,785) ريالاً إلى صافي الربح للعام محل الخلاف، وذكرت المدعية أن المدعي عليها رفضت اعتراضها لعدم تقديم الشركة الوثائق المؤيدة، وتدفع المدعية بأنها سبق أن قدمت تحليلات فحص المعدات، وأبلغت المدعي عليها بأنها على استعداد لتقديم المزيد من المستندات الثبوتية إذا طلب الأمر. البند الثاني: (مصاريف الدعم المقيد)، وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم حسم مصاريف الدعم المقيد لعام 2016م بمبلغ (336,299) ريالاً من الوعاء الضريبي، وأوضحت المدعية أن المدعي عليها قد رفضت اعتراضها بحجة عدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها، وتفيد المدعية بأنها سبق أن قدمت للمدعي عليها المستندات المؤيدة لتلك المصاريف، وتستند إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (النinth) من نظام ضريبة الدخل. البند الثالث: (غرامة تأخير السداد)، وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير سداد بواقع (1%) عن كل (30) يوماً. وعليه تطلب المدعية إلغاء إجراء المدعي عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها، أجبت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: (مصاريف فحص معدات)، توضح المدعي عليها أنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح، وذلك بسبب عدم تقديم بيان تحليلي للبند بالإضافة إلى الإثبات المستند، وبعد دراسة الاعتراض تبين أن المدعية قدمت ضمن مرفقات الاعتراض بياناً تحليلياً للبند دون تقديم الإثبات المستند، وتستند في إجرائها إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (النinth) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: (مصاريف الدعم المقيد)، تدفع المدعي عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح، وذلك بسبب عدم تقديم بيان تحليلي للبند، بالإضافة إلى الإثبات المستند، وبعد دراسة الاعتراض تبين أن المدعية قدمت ضمن مرفقات الاعتراض بياناً تحليلياً للبند دون تقديم الإثبات المستند، وتستند في إجرائها إلى أحكام الفقرة (1) من المادة (النinth) من نظام ضريبة الدخل. ثالثاً: (غرامة تأخير السداد)، تدفع المدعي عليها بأن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام الفقرة (1) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل، وعليه تطالب المدعي عليها بالحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 05/10/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرتها/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفتها وكيلة عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، كما حضرها/ ...، بصفته ممثلاً للمدعي عليها بموجب التفويض رقم (...). عليه قررت الدائرة فتح باب المراقبة. وبسؤال وكيلة المدعية عن الدعوى أجبت: تعترض موكلي



على الربط الضريبي لعام 2016م، وأكتفي بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجَان الضريبي، وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبعرض ذلك على ممثل المدعى علمًا أجاب: أكتفي بالذكرة المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجَان الضريبي، وأتمسك بما ورد فيها من دفع وطلبات. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته؛ أجابا بالاكتفاء بما سبق تقادمه. عليه تم قفل باب المراقبة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17) وتاريخ 14/03/577هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجَانة الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثًا) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المُدعَية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث يُعد هذا النزاع من التزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسببة ومن ذي صفة، مما يتquin معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

**أولاً: بند مصاريف فحص معدات:**

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تنص على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1 - جميع المصاريف العادلة 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 تمكّن 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 إن مصاريف فحص المعدات تعتبر من المصاريف الجائزه الحسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إن المدعية



قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعى، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانياً: مصاريف الدعم المقيد:

وبالاطلاع على الفقرة (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها، وحيث إن مصاريف الدعم المقيد تعتبر من المصاريف الجائزة للجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعى قد أرفقت (تفاصيل فحص المعدات للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2016م)، وحيث إن المدعى قدّمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعى، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

ثالثاً: غرامة تأخير السداد:

وحيث إن الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل تنص على أنه: "إضافةً 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما تنص الفقرة (1) من المادة (الثانية والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بريط الهيئة".

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببندي (مصاريف فحص معدات) و(مصاريف الدعم المقيد) إلى قبول اعتراف المدعى فيما يتعلق بهذين البندين؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير السداد).

### القرار:

ولهذا الأسباب، وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع:

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

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف فحص معدات، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف الدعم المقيد، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة تأخير سداد، وفقاً لما ورد في الأسباب.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وُتلي على علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 09/11/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأيٍ من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1869)

الصادر في الدعوى رقم (I-51661-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – تقادم – إهار الإقرارات الضريبية المقدمة – غرامة تأخير السداد.

### الملاخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام 2010م و2014م إلى 2019م، ومن حيث الموضوع فإن اعتراف المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول: بند تقادم عن السنوات المنتهية في 31/12/2014م، وحيث ثبت أن المدعي عليها قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 15/12/2020م في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 30/04/2016م وذلك عن عام 2010م، أما عن عام 2014م ففوق ذلك المدعي عليها بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 15/12/2020م، في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 29/04/2020م، وعليه يتضح بأن المدعي عليها قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط، ولا ينال من ذلك ما تدعيه المدعي عليها بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، وقد تبين أنها لم تقدم أي دليل مادي يثبت على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وعليه ولعدم تقديم المدعي عليها ما يثبت وجهة نظرها، الأمر الذي تنتهي معه المدة إلى قبول اعتراف المدعية، فيما يتعلق بهذا البند. البند الثاني: بند إهار الإقرارات الضريبية المقدمة، وحيث يُعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايده، وتبين أن إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، ويتبين أن المدعية قدّمت مستندات بعضها مُعد بشكل يدوى بالإضافة إلى كونها غير مطابقة للقواعد المالية، وحيث إن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها مثل بيان صادر من هيئة الجمارك بالاستيرادات تسوية بالفروقات بين دفاترها والبيان الجمركي ومستخرج من النظام المحاسبي يوضح رصيد أول المدة الحركة المدينة للمشتريات والحركة الدائنة ورصيد آخر المدة، الأمر الذي تنتهي معه المدة إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذا البند. البند الثالث: بند غرامة تأخير السداد، وحيث انتهت المدة فيما يتعلق ببنددين (تقادم عن



## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 07/11/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في  
مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم  
(م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ جلسها  
عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الداعى المتطلبات النظامية  
المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 24/05/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام 2010م ومن 2014م إلى 2019م، وحضرت اعتراضها في الآتي: البند الأول: (تقادم عن السنوات المنتهية في 31/12/2010م و2014م): وتعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إجراء الربط بعد فوات المدة النظامية لربط للأعوام محل الخلاف، حيث ذكرت المدعية أن إجراء المدعي عليها يعد مخالفًا لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل، لقيامها بالربط بعد فوات المدة النظامية التي أتاح لها النظام فيها بالربط خلال (5) سنوات من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي. البند الثاني: (إهار الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع وفرض الضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاـي بواقع 40%) عام 2010م والأعوام من 2014م حتى 2019م): ويتمثل اعتراض المدعية في هذا البند في قيام المدعي عليها بإهار الإقرارات الضريبية وفرض الربح الجزاـي بواقع 40% للأعوام محل الخلاف، حيث تفـيد المدعية أنها تمـسـك حسابات نـظامـية مـدقـقةـ من محـاسبـ قـانـونـيـ وـفقـاـ للمـعاـيـيرـ المـتبـعةـ فيـ الـمـلـكـةـ، كـماـ تـرىـ المـدـعـيـ عـلـيـهـ بـالـاعـتـمـادـ عـلـيـهـ الـإـيـرـادـاتـ المـصـرـحـ عـنـهـ فـيـ القـوـاـئـمـ الـمـالـيـةـ، حيثـ تـرىـ المـدـعـيـ بـأنـ ذـلـكـ يـعـدـ إـقـرـارـاـ ضـمـنـيـاـ مـنـ قـبـلـ المـدـعـيـ عـلـيـهـ بـصـحـةـ تـلـكـ الـإـيـرـادـاتـ. البـندـ الثـالـثـ: (غرـامـةـ التـأخـيرـ): حيثـ يـتـمـلـقـ الـعـتـرـضـ الـمـدـعـيـ عـلـيـهـ إـجـرـاءـ الـمـدـعـيـ عـلـيـهـ فـيـ فـرـضـ غـرـامـاتـ تـأخـيرـ سـدـادـ عـلـىـ الـبـنـوـدـ الـمـعـرـضـ عـلـيـهـ. وـتـطـالـبـ بـإـلـغـاءـ قـرـارـ المـدـعـيـ عـلـيـهـ مـحـلـ الدـعـوـيـ.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بذكره تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: فيما يتعلق بالبند (تقادم عن السنوات المنتهية في 31/12/2010م و2014م): وتوضح المدعى عليها بأنها قامت بإهدار حسابات المدعيية بعد ورود خطاب من ديوان المحاسبة العامة بتدنى صافي الأرباح للشركة لعدة أعوام، وتستند في إجراءها لأحكام الفقرة (ب) من



المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً: إهدار الإقرارات الضريبية المقدمة: فتؤكد المدعى علّها بأنّها قامت بإهدار حسابات المدعيّة بعد ورود خطاب من ديوان المحاسبة العامة بتذني صافي الأرباح للشركة لعدة أعوام، كما تفيد أنّه تبيّن لها بعد زيارة فرع الشركة المدعيّة بأنّ فرع الشركة الكويتيّة والشركة السعودية على أرض الواقع شركة واحدة ولا يمكن الفصل بينهما، وأنّ العمل الفعليّ للشركة (السعوديّة) هو الحصول على عقود بالمملكة وتحويله إلى فرع (الكويتيّة) أي بمعنى (مقاول بالباطن)، كما تضيف بأنّها لاحظت أن التقارير والمستندات ترسل إلى الشركة الأم باعتبار أنّ هناك كيّاً واحداً في المملكة في حين أن ذلك مخالف للواقع، وتضيف أنّه تم احتساب المصاريّف (مقاولين بالباطن) في إقرارات فرع الشركة بنسبة (98%) تقريباً الإيرادات أي نسبة الربح (2%) فقط، وذلك عكس المصح عنه في إقرارات الشركة السعوديّة، حيث صرحت بأنّ (مقاولين بالباطن) لا يتجاوزون (30%) من إجمالي الإيرادات، وتستند المدعى علّها في إجرائها لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ثالثاً: غرامة تأخير سداد: وتدفع المدعى علّها أن قرارها جاء متوافق مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل. وعلىه تطلب المدعى علّها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء الموافق 25/05/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية بموجب الوكالة الصادرة من دولة الكويت ومصادق عليها من الجهات الرسمية ومرفقه في ملف الدعوى، وحضرها...، بصفته ممثلاً للمدعي عليه بموجب التفويض رقم (...). وفي الجلسة قررت الدائرة فتح باب المرافعة. وبسؤال وكيل المدعيه عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربط الضريبي للأعوام 2010م و2014م إلى 2019م، وأحصر الاعتراض على البنود التالية: البند الأول: تقادم السنوات لعامي 2010م و2014م. البند الثاني: إهدار الإقرارات الضريبية على الإيرادات على أساس الربح الجزاـي بواقع (40%) عن الأعوام من 2014م إلى 2019م. البند الثالث: غرامة التأخير، ولم يتضح لوكالـي سبب هدر الحسابات وسبب فرض ربح جزاـي بواقع (640%)، وأكتفى بصحيفة الدعوى المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية وأنمسـك بما ورد فيها من دفعـة. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليه أجاب: أكتفى بالذكرـة المرفوعـة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبـية وأنمسـك بما ورد فيها من دفعـة. وعلىـه قررتـ الدائرة تأجـيل نظرـ الدعـوى إلى جـلـسة يومـ الأربعاء 18/07/2022م السـاعة الخامـسة مـساءً. وطلـبتـ منـ مـمثلـ المـدعـىـ، عـلـيـهاـ خطـابـ دـيوـانـ المحـاسـبـةـ وـمحـضـ الفـحـصـ، المـشارـ إـلـيـهـماـ فيـ مـذـكـرةـ المـدعـىـ، عـلـيـهاـ الجوـابـةـ.

وفي يوم الأربعاء الموافق 18/07/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى علمها ... السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة اطلعت الدائرة على خطاب ديوان المحاسبة العامة وعلى محضر الفحص الميداني المقدمين من ممثل المدعى عليهما. وفي الجلسة أفاد وكيل المدعية أن سبب انخفاض إيرادات الشركة ناتج عن خلاف يخص مشروع منطقة ... المتعاقد بشأنه مع شركة تابعة لوزارة الدفاع الأمريكية، وتم رفع دعوى ضد وزارة الدفاع الأمريكية وفصل فيها لصالح موكلتي ونطلب مهلة لتقديم مذكرة بهذا الخصوص والمستندات الداعمة. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الثلاثاء 26/07/2022م الساعة الرابعة مساءً.



وفي يوم الثلاثاء الموافق 26/07/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى علما ... السابق حضوره وتعريفه. وفي الجلسة قدم وكيل المدعية مذكرة جوابية ومرفقاتها. وبعرض ذلك على ممثل المدعى علما طلب مهلة للرد. عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 10/10/2022م الساعة الخامسة مساءً.

وفي يوم الإثنين الموافق 10/10/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لننظر الدعوى، حضر وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضر ...، بصفته ممثلاً للمدعى علما بموجب تفويض رقم (...) وبسؤال ممثل المدعى علما عما طلب الإمهال من أجله طلب مزيداً من الأجل، عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى جلسة يوم الإثنين 11/07/2022م، وإحاله الدعوى إلى الخبير المحاسبي لدى الدائرة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 11/07/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لننظر الدعوى، وحضرها وكيل المدعية ... السابق حضوره وتعريفه، كما حضرها ممثل المدعى علما ...، السابق حضوره وتعريفه، وفي الجلسة اطلعت الدائرة على مذكرة المدعى علما، وبعرضها على وكيل المدعية أجاب بالاكتفاء بما سبق تقديمها. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمها. عليه تم قفل باب المراقبة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل: فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى علما في شأن الربط الضريبي للأعوام 2010م ومن 2014م إلى 2019م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، مما يتquin معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:

**أولاً: تقادم عن السنوات المنتهية في 31/12/2010م و2014م:**

وحيث إن الفقرة (أ) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال (خمس) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك".



كما تنص الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال (عشر) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي".

وما جاء في الفقرة رقم (8) من المادة (النinth عشرة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من النظام، يُعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمها (خمس) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعار من المصلحة بشأنه".

وحيث للدعى عليها أحقيتها في إجراء الربط الضريبي تنتهي بعد مضي (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت أن المدعى عليها قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 15/12/2020م في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 30/04/2016م وذلك عن عام 2010م، أما عن عام 2014م فقامت المدعى عليها بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 15/12/2020م، في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 29/04/2020م، وعليه يتضح بأن المدعى عليها قامت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط، ولا ينال من ذلك ما تدعيه المدعى عليها بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، بناءً على الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قد أتاحت لها هذا الإجراء، إذ إن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث إنه تم تقييده على الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وبالاطلاع على المذكرة الجوابية للمدعى عليها يتبين أنها لم تقدم أي دليل مادي يعتبر على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي. وعليه ولعدم تقديم المدعى عليها ما يثبت وجہة نظرها والذي تم دراسته في البند الثاني بشكل تفصيلي مع الاطلاع المستندات المقدمة مؤخراً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### ثانياً: إهار الإقرارات الضريبية المقدمة:

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على ما يلي: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته".

كما نصت الفقرة رقم (3/ب) من المادة (السادسة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحذر من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقدری وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: بـ- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف".



وحيث يعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محайд، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء المدعى عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتضح أن المدعية قدّمت مستندات بعضها مُعد بشكل يدوي بالإضافة إلى كونها غير مطابقة للقواعد المالية، وحيث إن المدعية لم تقدم المطابقة الازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها مثل بيان صادر من هيئة الجمارك بالاستيرادات تسوية بالفروقات بين دفاترها والبيان الجمركي ومستخرج من النظام المحاسبي بوضوح رصيده أول المدة الحركة المدينة للمشتريات والحركة الدائنة ورصيده آخر المدة. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

### ثالثاً: غرامة تأخير السداد:

وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببنددين (تقادم عن السنوات المنتهية في 31/12/2010 و2014م)، (إهار الإقرارات الضريبية المقدمة)، إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذين البنددين؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم؛ وحيث إن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

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

#### ثانياً: وفي الموضوع:

- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تقادم عن السنوات المنتهية في 31/12/2010 و2014م.
- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إهار الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع وفرض الضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاقي بواقع (40%) عن عام 2010م والأعوام من 2014م إلى 2019م.
- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء الموافق 27/12/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

**وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2022-1982)

الصادر في الدعوى رقم (I-45372-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – أطراف ذات علاقة – حركة الرواتب المستحقة – مخصص ديون مشكوك فيها – مخصص مكافأة نهاية الخدمة – مصاريف غير مؤيدة مستندًا – الوعاء الضريبي – الخسائر المراحلة.

### الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الريوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2017م – أassert المدعية اعترضها على البند الأول: قامت الهيئة برد رواتب الأطراف ذات علاقة بقيمة (414,000) ريال للأعوام محل الخلاف، وذلك من خلال اعتماد حركة الرواتب المستحقة أو الرواتب وفقاً للعقد أيهما أعلى، وتوضح أنه فيما يتعلق برواتب المدير العام ومشرف التسويق والبالغ قدرها (294,000) ريال سعودي، فهي وظائف إدارية وتسويقية أساسية في الشركة لما فيها من دور فعال على مستوى العمليات الإدارية، كما أنها أقل من الرواتب في المثيل في السوق السعودي، وفي حال عدم تواجدهم ستقوم الشركة بتعيين موظفين بنفس الدرجة الوظيفية والرواتب، وربما أعلى من المدفوع، وفيما يتعلق برواتب مُنسّقي المشاريع والبالغ قدرها (120,000) ريال سعودي، فقد تم دفعها مقابل أعمال تساهمن بشكل مباشر بتحقيق الإيرادات، وذلك لكونهم يعملون في موقع المشاريع بدوام كامل، بالإضافة إلى أنها مسجلين بالتأمينات الاجتماعية وعلى كفالة الشركة، وتضيف المدعية بأن الرواتب المدفوعة تعادل رواتب المثيل في السوق السعودي. البند الثاني: تعرّض على إجراء الهيئة المتمثل في إضافة مخصص ديون مشكوك فيها ومخصص مكافأة نهاية الخدمة لصافي الربح للأعوام محل الخلاف. البند الثالث: تعرّض على إجراء الهيئة المتمثل في إضافة بند مصاريف غير مؤيدة مستندًا إلى الوعاء الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث أفادت أن الهيئة قامت برد مبالغ بقيمة (232,828) ريالاً من المصاريف، وذلك باعتبار أنها غير مؤيدة مستندًا، في حين ترى المدعية بأنها قد قدمت للهيئة كافة المستندات التي تؤيد تلك المصاريف. البند الرابع: تعرّض على إجراء الهيئة المتمثل في عدم قبول حسم الخسائر المراحلة للعام محل الخلاف، وترى المدعية بأن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار الخسائر المراحلة للأعوام محل الخلاف أثناء تعديل نتيجة الشركة إلى الربح – أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالبند الأول قامت بتحليل ودراسة المصاريف العمومية



والإدارية، وتبين لها وجود رواتب لأبناء المالك. البند الثاني: تدفع بأن قرارها جاء متوافقاً مع أحكام المادة (الخامسة عشرة) من نظام ضريبة الدخل. البند الثالث: توضح بأنها قامت بإضافة مبلغ البند إلى الوعاء الضريبي لعدم رد أي مصروف غير جائز الحسم، وأن جميع البيانات المقدمة غير صحيحة، وبعد الدراسة وتحليل تكلفة المشاريع عن العام 2016م و2018م طلبت الهيئة عينة خلال مرحلة الفحص والتدقيق للتأكد من وجود المستندات الثبوتية، واتضح عدم وجود أي مستند ثبوتي يتعلق بالتكليف، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدمت المدعية جزءاً من البيانات المطلوبة، فقادمت الهيئة بقبول اعتراض المدعية جزئياً، وفقاً لما قدمته من مستندات، ورفض ما عدا ذلك، حيث بلغ إجمالي المبالغ وفقاً لما قدمته المدعية يعادل مبلغاً وقدره (786,290) ريالاً سعودياً، وإجمالي الربط يعادل (1,019,118) ريالاً سعودياً، بفرق وقدره (232,828) ريالاً وهو المبلغ محل الخلاف. البند الرابع: أنها قادمت برفض حسم البند لعدم تحقيق المدعية لصافي الربح بناءً على ربط الهيئة، ولعدم وجود خسائر تشغيلية سابقة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المبالغ التي قادمت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعية تمثل في رواتب مدفوعة إلى أبناء المالك مقابل الوظائف الإدارية في الشركة، وحيث إن المدعية قد أقرت بأن الرواتب مدفوعة لأبناء المالك إلا أنها أفادت بأن الرواتب مدفوعة مقابل وظائف إدارية برواتب أقل من متوسط السوق، ولا يعد ذلك سبباً لقبول حسم المصاريف.

البند الثاني: وحيث إنه خلاف مستندي، اتضح أن المدعية لم ترفق القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، كما أنها قد أشارت في صحيفة دعواها بأنه لا مانع لديها من سداد هذه المبالغ في حال تم قبول الاعتراض على البنود الأخرى. البند الثالث: وحيث إنه خلاف مستندي، وأن الهيئة قبلت جزئياً هذا البند وفقاً للمستندات المقدمة والبالغ مجموعها (786,290) ريالاً سعودياً، ورفضت المبلغ المتبقى والبالغ قدره (232,828) ريالاً سعودياً، وحيث إن المدعية قد قدمت رفق اعتراضها المستندات المؤيدة للمصاريف غير المعتمدة والبالغ قدرها (232,828) ريالاً سعودياً محل الخلاف، والمتمثلة في فواتير صادرة من (مؤسسة ...، ...، مؤسسة ...) والبالغ مجموعها (232,828) ريالاً سعودياً. البند الرابع: تبين أن المدعية قد صرحت في إقراراتها المقدمة إلى الهيئة عن خسارة، وبالتالي فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط المدعى علمها بالخسائر المرحلية للأعوام محل الخلاف.

مؤدى ذلك: رفض الدعوى في البند الأول والثاني والرابع، وإلغاء إجراء المدعى علمها في البند الرابع.

#### المستند:

- المادتان (13/ب)، (21/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (1/9، 1، 6)، (1/11)، (1/10)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 27/12/2022م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 31/03/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...). تقدمت باعتراضها على الربوط الضريبية للأعوام من 2015م إلى 2017م، وحضرت اعترافها في الآتي: البند الأول: (رواتب لأطراف ذات علاقة لعام 2018م): ويتمثل اعتراف المدعية في هذا البند لقيام المدعي عليها برد رواتب الأطراف ذات علاقة بقيمة (414,000) ريال للأعوام محل الخلاف، وذلك من خلال اعتماد حركة الرواتب المستحقة أو الرواتب وفقاً للعقد أيهما أعلى، وتوضح المدعية أنه فيما يتعلق برواتب المدير العام ومشرف التسويق والبالغ قدرها (294,000) ريال سعودي، فهي وظائف إدارية وتسويقية أساسياً في الشركة لما فيها من دور فعال على مستوى العمليات الإدارية، وكما أنها أقل من الرواتب في المثل في السوق السعودي وفي حال عدم تواجدهم ستقوم الشركة بتعيين موظفين بنفس الدرجة الوظيفية والرواتب وربما أعلى من المدفوع، وفيما يتعلق برواتب منسي المشاريع والبالغ قدرها (120,000) ريال سعودي، فقد تم دفعها مقابل أعمال تساهمن بشكل مباشر بتحقيق الإيرادات، وذلك لكونهم يعملون في موقع المشاريع بدءاماً كامل بالإضافة إلى أنها مسجلين بالتأمينات الاجتماعية وعلى كفالة الشركة، وتضييف المدعية بأن الرواتب المدفوعة تعادل رواتب المثل في السوق السعودي (وفي حال عدم تواجدهم ستقوم الشركة بتعيين موظفين بنفس الدرجة الوظيفية والراتب وربما أعلى من المدفوع). البند الثاني: (مخصصات أخرى لعام 2018م): وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليه الممثل في إضافة مخصص ديون مشكوك فيها ومخصص مكافأة نهاية الخدمة لصاحب الربح للأعوام محل الخلاف. البند الثالث: (مصالح غير مؤيدة مستندًا لعام 2018م): وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليه الممثل في إضافة بند مصالح غير مؤيدة مستندًا إلى الواقع الضريبي للأعوام محل الخلاف، حيث أفادت المدعية أن المدعي عليه قد قامت برد مبالغ بقيمة (232,828) ريالاً من المصالح، وذلك باعتبار أنها غير مؤيدة مستندًا، في حين ترى المدعية بأنها قد قدمت للمدعي عليها كافة المستندات التي تؤيد تلك المصالح. البند الرابع: (الخسائر المرحلية عن العام 2018م): وتعترض المدعية على إجراء المدعي عليه الممثل في عدم قبول حسم الخسائر المرحلية للعام محل الخلاف، حيث ترى المدعية بأن المدعي عليه لم تأخذ في الاعتبار الخسائر المرحلية للأعوام محل الخلاف أثناء تعديل نتيجة الشركة إلى الربح، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعي عليه محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه أنها: أولاً: فيما يتعلق (برواتب لأطراف ذات علاقة لعام 2018م): فتؤكد المدعي عليها أنها قامت بتحليل ودراسة المصروفات العمومية والإدارية، وتبين لها وجود رواتب لأبناء المالك. ثانياً: (بند مخصصات أخرى لعام 2018م): وتدفع المدعي عليها بأن قرارها جاء متواافقاً مع



أحكام المادة (الخامسة عشرة) من نظام ضريبة الدخل. ثالثاً: (مصاريف غير مؤيدة مستندًا للعام 2018م): وتوضح بأنها قامت بإضافة مبلغ البند إلى الوعاء الضريبي، وذلك لعدم رد أي مصروف غير جائز الحسم، وترى المدعى عليها أن جميع البيانات المقدمة غير صحيحة، وبعد الدراسة وتحليل تكلفة المشاريع عن العام 2016م و2018م، طلبت المدعى عليها عينة خلال مرحلة الفحص والتدقيق للتأكد من وجود المستندات الثبوتية واتضح عدم وجود أي مستند ثبوتي يتعلق بالتكليف، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض قدمت المدعية جزءاً من البيانات المطلوبة، فقادمت المدعى عليها بقبول اعتراض المدعية جزئياً، وفقاً لما قدمته من مستندات وبيانات استناداً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ورفض ما عدا ذلك، حيث بلغ إجمالي المبالغ وفقاً لما قدمته المدعية يعادل مبلغاً وقدره (786,290) ريالاً سعودياً، وإجمالي الربط يعادل (1,019,118) ريالاً سعودياً، بفرق وقدره (232,828) ريالاً وهو المبلغ محل الخلاف. رابعاً: (الخسائر المرحلية عن العام 2018م): فتووضح المدعى عليها أنها قامت برفض حسم البند لعدم تحقيق المدعية لصافي الربح بناءً على ربط المدعى عليها، ولعدم وجود خسائر تشغيلية سابقة. وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 27/12/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها ...، هوية وطنية رقم (...), بصفتها وكيلة عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرها ...، بصفتها ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب: أعتراض على الربوط الضريبية للأعوام من 2015 إلى 2017م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجاباً بالاكتفاء بما سبق تقديمهم. عليه تم قفل باب المراجعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ، وعلى نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 14/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى البند (ثالثاً) من الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، بشأن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

أما من حيث الشكل فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن الربوط الضريبية للعام 2018م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الضريبية الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.



وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في الآتي:  
**أولاً: رواتب لأطراف ذات علاقة للعام 2018:**

وحيث إن الفقرة (ب) من المادة (الثالثة عشرة) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها والتي نصت على ما يلي: "أى مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأى قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا توفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، كما نصت الفقرة رقم (1) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأى من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة"، كما نصت الفقرة (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأى 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 تكريبي وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة".

وحيث يتبين من خلال النصوص النظامية بأعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للمالك أو الشريك أو لأى من أفراد عائلتهم، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما في حكمها، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت المدعى عليها بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعى تمثل في رواتب مدفوعة إلى أبناء المالك مقابل الوظائف الإدارية في الشركة، وحيث إن المدعى قد أقرت بأن الرواتب مدفوعة لأبناء المالك إلا أنها أفادت بأن الرواتب مدفوعة مقابل وظائف إدارية برواتب أقل من متوسط السوق، وحيث لا يعد ذلك سبباً لقبول حسم المصروف حيث أوضحت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل صراحةً على عدم قبول حسم أي رواتب أو مكافآت للمالك أو الشريك ولأى من أفراد عائلته، مما يتربّ عليه صحة إجراء المدعى عليها في عدم حسمها للمبالغ محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعى، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

**ثانياً: بند مخصصات أخرى للعام 2018:**

وحيث نصت الفقرة رقم (6) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادة منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، م Qi توفر الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه".



وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات، اتضح أن المدعية لم ترفق القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، كما أنها قد أشارت في صحيفة دعواها بأنه "لا مانع لدينا من سداد هذه المبالغ في حال تم قبول الاعتراض على البنود الأخرى" الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية، وتأييد إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

### ثالثاً: مصاريف غير مؤيدة مستندياً للعام 2018م:

وحيث إن الفقرة (1) من المادة (النinth) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

- 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وباطلاع الدائرة على الفقرة رقم (3) من المادة (السابعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها.

وحيث إن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم 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 المدعى عليها قد قبلت جزئياً هذا البند وفقاً للمستندات المقدمة والبالغ مجموعها (786,290) ريالاً سعودياً، ورفضت المبلغ المتبقى والبالغ قدره (232,828) ريالاً سعودياً، وحيث إن المدعية قد قدمت رفق اعتراضها المستندات المؤيدة للمصاريف غير المعتمدة والبالغ قدرها (232,828) ريالاً سعودياً محل الخلاف، والمتمثلة في فواتير صادرة من (مؤسسة ...، مؤسسة ...، مؤسسة ...) والبالغ مجموعها (232,828) ريالاً سعودياً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند.

### رابعاً: الخسائر المرحلة عن العام 2018م:

وحيث إن الفقرات (أ، ب) من المادة (الحادية والعشرين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة 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 بحسبها سنوياً. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية".

كما نصت الفقرة (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة 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 بحسبه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف".



وحيث يحق للمدعي حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعي، وبالاطلاع على إقرار المدعي يتبين أنها قد صرحت في إقراراتها المقدمة للمدعي علها عن خسارة، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (الحادية) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه لا يحق لها المطالبة بتخفيف الربح المعدل بموجب ربط المدعي علها بالخسائر المرحلة للأعوام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعي، وتأييد إجراء المدعي فيما يتعلق بهذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

**أولاً:** قبول الدعوى المقامة من المدعي شركة ... للمقاولات، سجل تجاري رقم (...), ضد المدعي علها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- 1- رفض دعوى ما يتعلق ببند رواتب لأطراف ذات علاقة للعام 2018م.
- 2- رفض دعوى ما يتعلق ببند مخصصات أخرى للعام 2018م.
- 3- إلغاء إجراء المدعي علها فيما يتعلق ببند المصروف غير مؤيدة مستندياً للعام 2018م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- رفض دعوى ما يتعلق ببند الأرباح المدورة للعام 2018م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 18/01/2023م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولائي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (ثلاثين) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهيم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2023-14653)

الصادر في الدعوى رقم (14653-2020-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – الخسائر المرحلية - غرامة التأخير - مصاريف عمومية وإدارية - قبول الدعوى.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2010م والغرامة المرتبطة عليه - حصرت المدعية اعترافها في بنددين؛ الأول: (الخسائر المرحلية الناتجة عن عام 2010م)؛ حيث يكمن اعترافها على قرار المدعى عليها في عدم حسم بند الخسائر المرحلية للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالات، وذكرت أنها صرحت عن الخسائر الضريبية في إقرارها للعام محل الخلاف وتم استخدامها في تخفيض الوعاء الضريبي لعام 2011م، ولم تقبل المدعى عليها ذلك. البند الثاني: (غرامات تأخير)؛ ويتمثل اعتراف المدعية على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعارض عليه - دفعت المدعى عليها بأنها لم تقبل ترحيل الخسائر المحققة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالات لكونها خسائر غير تشغيلية، وإنما خسائر يجوز ترحيلها للأعوام اللاحقة، فهي خسائر تشغيلية. وفيما يتعلق بالاعتراض على بند (غرامات تأخير)؛ دفعت المدعى عليها بأن قرارها جاء موافقاً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل؛ وعليه تطلب الحكم برفض الدعوى - تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في: أولاً؛ بند "الخسائر المرحلية الناتجة عن عام 2010م"؛ وحيث يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلية من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لقرار المدعية، وحيث إن المدعية قد حققت خسائر للفترة من 11 أكتوبر 2010م إلى 31 ديسمبر 2010م، وهي عبارة عن مصاريف عمومية وإدارية وتعد من الخسائر التشغيلية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذا البند. ثانياً؛ بند "غرامات تأخير"؛ وحيث انتهت الدائرة فيما يتعلق ببند "الخسائر المرحلية الناتجة عن عام 2010م" إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند، وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً وإلغاء قرار المدعى عليها في بند "الخسائر المرحلية الناتجة عن عام 2010م"، وإلغاء قرار المدعى عليها في بند "غرامة التأخير" - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المادة (21/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (1/11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 11/04/2023م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المزكي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي بالرقم أعلاه في تاريخ 30/04/2020م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعى/ فرع شركة (...), سجل تجاري رقم (...), تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2010م، وحضرت اعتراضها على البنود التالية؛ البند الأول "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م": يكمن اعتراض المدعى على قرار المدعى عليها في عدم حسم بند الخسائر المرحلة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالات، حيث تذكر المدعى أنها قد قامت بالتصريح عن الخسائر الضريبية في إقرارها للعام محل الخلاف، وتم استخدامها في تخفيض الوعاء الضريبي لعام 2011م، ولم تقبل المدعى عليها ذلك. البند الثاني "غرامات تأخير": يتمثل اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البند المعترض عليه. وعليه تطلب المدعى إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت ما ملخصه: أولاً؛ فيما يتعلق بالاعتراض على بند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م": أوضحت المدعى عليها أنه لم تقبل ترحيل الخسائر المحققة للعام محل الخلاف بمبلغ (262,906) ريالات، لكونها خسائر غير تشغيلية، وإنما هي تلك الخسائر التي يجوز ترحيلها للأعوام اللاحقة، فهي الخسائر التشغيلية، و تستند المدعى عليها في إجرائها لأحكام المادة (11) من نظام ضريبة الدخل. ثانياً؛ فيما يتعلق بالاعتراض على بند "غرامات تأخير": تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. وعليه تطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 11/04/2023م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعى بموجب الوكالة رقم (...), كما حضرها/ ...، بصفته ممثلاً للمدعى عليها بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعى عن الدعوى، أجاب: اعتراض على بند الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م وما ترتب عليها من غرامة تأخير، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليها، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في



صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليها، أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمها. عليه تم قفل باب المراجعة ورفع القضية للدراسة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل؛ فإنه لما كانت المدعى تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2010م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى مسبّبةً ومن ذي صفة، مما يتّبع معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق القضية وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

#### أولاً؛ بند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م":

وحيث تنص الفقرتان (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بترحيل الخسائر التي 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 بحسماها سنويًا. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة على الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، كما تنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتعلقة بترحيل الخسائر 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".  
وحيث يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وحيث إن المدعى قد حققت خسائر للفترة من 11 أكتوبر 2010م إلى 31 ديسمبر 2010م، وهي عبارة عن مصاريف عمومية وإدارية تعدد من الخسائر التشغيلية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية، وإلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق بهذا البند.

#### ثانياً؛ بند "غرامات تأخير":



وحيث انهت الدائرة فيما يتعلق ببند "الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م" إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعي عليها فيما يتعلق ببند "غرامات تأخير".  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

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

**ثانياً:** وفي الموضوع:

- 1-إلغاء قرار المدعي عليها في بند الخسائر المرحلة الناتجة عن عام 2010م وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2-إلغاء قرار المدعي عليها في بند غرامة التأخير وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتلي علناً في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأربعاء الموافق 03/05/2022م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (ISR-2023-91961)

الصادر في الدعوى رقم (91961-2022-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – أرباح المشروع المشترك - غرامة تأخير السداد – إلغاء إجراء المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م والغرامة المرتبطة عليه – حضرت المدعية اعترافها في البنود التالية: الأول: "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"؛ يتمثل اعتراف المدعية على قرار المدعي عليها بtribut للمشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (4,968,297) ريالاً سعودياً للعام محل الخلاف، وذكرت المدعية أن المدعي عليها استندت في إجرائها لمسودة القوائم المالية، في حين أن إجمالي إيرادات المشروع بلغت (2,708,297) ريالاً سعودياً طبقاً للقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني معتمد، كما بلغت حصة الشركة من أرباح المشروع المشترك (971,616) ريالاً، وتفيد بأنه جرى تعديل الاتفاق بينها وبين شركة (...) لتخفيض نسبة فرع شركة (...) من (50%) إلى (35%). كما أوضحت أنها أدرجت نصيبيها في إيرادات المشروعات بالقوائم المالية المدققة، وبالتالي فإن أرباح الشركة من المشروع التي صرحت عنها في الإقرار الضريبي الواقع (947,904) ريالات سعودية تمثل (35%). البند الثاني: "غرامة تأخير سداد": يمثل اعتراف المدعية على إجراء المدعي عليها في فرض غرامات تأخير سداد على البنود المعترض عليها – تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في: أولاً؛ بند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يكون بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمهما أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن حق المدعي عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تتحققها إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المدعية كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، وقد تبين للدائرة أن المدعية قدّمت القوائم المالية المدققة للمشروع المشترك لعام 2016م، وبالاطلاع على قائمة الأرباح والخسائر من القوائم المالية يتبيّن أن إيرادات العقد النهائية تمثل (28) مليون ريال سعودي، ولكن عند احتساب إيرادات المشروع المشترك تبيّن أنها تبلغ (27,303,751)، وأن اعتماد المدعي عليها في



إجراءاتها على مسودة القوائم المالية أو الدفع بعدم تسجيل الكونسورتيوم (المشروع المشترك) لا يعد كافياً لإعادة احتساب الإيرادات تقديرياً على أساس أن الخدمات مقدمة من الفرع لحساب المركز الرئيسي أو جهات مرتبطة، وأن الاتفاقيات بشأن تقديم تلك الخدمات مبرمة مع جهات مرتبطة، وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إن المدعى عليه لم تتطرق بالطعن بصحبة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (40%) إلى (35%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل المشروع المشترك لديه لا يعد كافياً لتعديل نسبة لربح، وحيث إن النصوص النظامية قد اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للمدعى عليه عدم الأخذ بأقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرياً، ثانياً: بند "غرامة التأخير": وحيث أنهت الدائرة فيما يتعلق ببند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"، إلى قبول اعتراض المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم. مؤدي ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليه فيما يتعلق ببند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%" وبند "غرامة التأخير".

#### المستند:

- المادة (63/ج) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (3/16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 20/02/2023م، عقدت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمتعلقة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى المتطلبات النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه في تاريخ 23/01/2022م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ فرع شركة (...), سجل تجاري رقم (...), تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، وحضرت انتراضها في البنود التالية: البند الأول "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%": يمثل اعتراض المدعية على قرار المدعى عليه بتربح المشروع المشترك بنسبة (40%) على أساس إجمالي إيرادات بلغت (4,968,297) ريالاً سعودياً للعام محل الخلاف، وتذكر المدعية أن المدعى عليه استندت في إجراءاتها لمسودة القوائم المالية، في حين أن إجمالي إيرادات المشروع بلغت (2,708,297) ريالاً سعودياً طبقاً للقوائم المالية المدققة من محاسب قانوني معتمد، كما بلغت حصة الشركة من أرباح المشروع المشترك بواقع (971,616) ريالاً، وتفيد بأنه جرى تعديل الاتفاق بينها وبين شركة (...) لتخفيف نسبة فرع شركة (...) من (50%) إلى (35%), كما أوضحت أنها أدرجت نصيبها في إيرادات المشروعات بالقوائم المالية المدققة، وبالتالي فإن أرباح الشركة من المشروع التي صرحت عنها في الإقرار الضريبي



بواقع (947,904) ريالات سعودية ما يمثل (35%). البند الثاني "غarama تأثير سداد": يتمثل اعتراف المدعى على إجراء المدعى عليهما في فرض غرامات تأثير سداد على البنود المعترض عليها. وتطلب المدعى إلغاء إجراء المدعى عليها محل الدعوى.

وبعرض صحيفة الدعوى على المدعى عليهما؛ أجاب بذكرة جوابية تضمنت الآتي: أولاً "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"؛ أوضحت المدعى عليهما أنها قامت بتبييض المشروع المشترك لعدم وجود قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، وقدمنت المدعى المسودات الداخلية فقط، وعند دراسة الاعتراض في جلسة استماع بتاريخ 14 نوفمبر 2021م، اتضح للمدعى عليهما أن وجهة نظره المدعى كانت وفق ما ورد في خطابها، وأوضحت للمدعى خلال الجلسة، أن المشروع المشترك يجب أن يكون مسجلاً لديها حتى تتمكن محاسبتها على أساس حساباتها وفق أحكام المادة (57/أ) من النظام الضريبي، وطلبت من المدعى خلال الجلسة تزويدها بإفادة حول تسجيل المشروع المشترك لدى الهيئة من عدمه، وتزويدنا بالرقم المميز في حال تسجيله، ولم تقدم المدعى ما طلب منها، وقد أوضحت المادة (17/5) من اللائحة الضريبية أن الشركات الشريكية في المشروعات المشتركة تخضع لنفس أنظمة شركات الأشخاص، كما طلبت من المدعى تقديم العقد الذي بين الشركاء في المشروع المشترك والموقع من الطرفين للتأكد من أن نسبة الشركة فيه (35%) وليس (50%) فانتهت مهلة التسليم، وجرى تذكيرها بضرورة تسليم المعلومات ولم تقدم أيّاً مما طلب منها، وعليه قامت المدعى عليها باعتماد نسبة (50%) حسب العقد الأول المعتمد من الطرفين، كما أفادت المدعى بأن الشريك الثاني في المشروع هو المسؤول عن تسجيل المشروع المشترك، وفيما يتعلق بتقديم إقراراتها وقوائمها المالية فقد أوضحت المدعى عليهما للمدعى أنه وفقاً للمادة (2/17) من اللائحة الضريبية، فالمكلف مسؤول أيضاً عن تقديم بيانات صحيحة ومعتمدة عن حصته في المشروع المضافة إلى حساباته وإقراراته، وبأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام المادة (16/5) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ولعدم تسجيل المدعى، وعدم تقديم إقراراتها منذ تأسيس المشروع المشترك وحتى تاريخه، وحسب المادة (63/ب) من النظام الضريبي، لذلك رفض اعتراف المدعى. ثانياً "غarama تأثير": تدفع المدعى عليها بأن قرارها جاء متواافقاً مع أحكام الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. وتطلب المدعى عليها الحكم برفض الدعوى.

وفي يوم الإثنين الموافق 20/02/2023م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضرها/...، هوية مقيم رقم (...), بصفته الممثل النظامي للمدعى، كما حضرها/...، بصفته ممثلاً للمدعى عليهما بموجب التفويض رقم (...). وبسؤال وكيل المدعى عن الدعوى، أجاب: أعتراض على الرابط الضريبي لعام 2016م، وأطلب إلغاء قرار المدعى عليهما، وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في صحيفة الدعوى. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليهما أجاب: أطلب رفض الدعوى وذلك على النحو الوارد ذكره وتفصيله في المذكرة الجوابية. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالاكتفاء بما سبق تقادمه. عليه تم قفل باب المراقبة للدراسة والمداولة.

الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، وعلى لائحته التنفيذية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ

أما من حيث الشكل، فإنه لما كانت المدعية تهدف من إقامة دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث يُعد هذا النزاع من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية الدخل، وحيث قدمت الدعوى مسبباً ومن ذي صفة، مما يتبع معه قبول الدعوى شكلاً.

وأما من حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في البنود التالية:

#### أولاً: بند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%" :

وحيث تنص الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي على ما يلي: "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيرادات والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يكون بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمهها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساسي المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن حق المدعي عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحقيقها يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المدعية كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (63) من النظام، والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكן المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة نصت على الحالات التي يحق للمدعي عليها إجراء الربط التقديري، وبعد الاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين، يتبين أن المدعية قدّمت القوائم المالية المدققة للأعوام للمشروع المشترك لعام 2016م، وبالاطلاع على قائمة الأرباح والخسائر من القوائم المالية يتبيّن أن إيرادات العقد النهائية تمثل (28) مليون ريال سعودي، ولكن عند احتساب إيرادات المشروع المشترك تبيّن أنها تبلغ (27,303,751)، وأن اعتماد المدعي عليها في إجراءها على مسودة القوائم المالية أو الدفع بعدم تسجيل الكونسورتيوم (المشروع المشترك) لا يعد كافياً لإعادة احتساب الإيرادات تقديرًا وفقاً للفقرة (ج) من المادة (63) من النظام الضريبي على أساس أن الخدمات مقدمة من الفرع لحساب المركز الرئيسي أو جهات مرتبطة، وأن الاتفاقيات بشأن تقديم تلك الخدمات مبرمة مع جهات مرتبطة، وأنها لم تطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، وحيث إن المدعي عليها لم تتطرق بالطعن بصحة حسابات المدعية ولم تقدم ما يثبت أن اتفاقية تعديل نسبة الإيرادات من (35%) إلى (40%) غير صحيحة، وأن سبب عدم التسجيل للمشروع المشترك لديها لا يعد كافياً لتعديل نسبة الربح، وحيث إن النصوص النظامية قد اشترطت



وجود الأدلة والحقائق التي تسough للمدعي علها عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية، وإلغاء إجراء المدعي علها فيما يتعلق بهذا البند.

ثانيًا: بند "غرامة التأخير":

وحيث أنهت الدائرة فيما يتعلق ببند "أرباح المشروع المشترك بنسبة 40%"، إلى قبول اعتراف المدعية فيما يتعلق بهذا البند؛ وحيث إن التابع لا ينفك عن متبعه في الحكم؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعي علها فيما يتعلق ببند "غرامة التأخير".

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

### القرار:

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

ثانيًا: وفي الموضوع:

- 1- إلغاء إجراء المدعي علها فيما يتعلق ببند أرباح المشروع المشترك بنسبة (40%)، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 2- إلغاء إجراء المدعي علها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير، وفقاً لما ورد في الأسباب.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وتبلي على في الجلسة، وقد حددت الدائرة يوم الأحد الموافق 02/04/2023م، موعداً للتسليم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى استئنافه خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم استئنافه.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5804)

ال الصادر في الدعوى رقم (75011-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - عدم الامتثال بالنظام الضريبي - تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة - إلغاء قرار المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2018م، وينحصر اعتراف المدعية في بنددين: الأول: لعدم الامتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط: إجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي في البوابة الإلكترونية ولم يتم إبلاغه بذلك، في حين دفعت المدعي عليها بأنه تم التعديل بناءً على الحصة في شركة ... التضامنية. البند الثاني: الاعتراف على تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة: لإجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي وإخضاعه لضريبة الدخل من عام 2013م حتى 2018م، في حين دفعت المدعي عليها بأنها قامت بالربط على المكلف (...) بالرقم المميز "... كونه شريكًا في شركة ... والمسجلة في السعودية كمنشأة دائمة ... - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول، وحيث إن المدعي عليها لم تستوف شروط إجراءات الفحص والربط بعدم إشعار المدعي بالتسجيل والربط عن الأعوام من 2013م حتى 2018م، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها. البند الثاني: وحيث إن المدعي شريك في شركة غير مقيمة، وحيث إن الشركة غير المقيمة (المنشأة الدائمة) هي الشخص الخاضع للضريبة، وتقوم بتقديم إقراراتها عن حصتها في الشركة. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادة (2/ج)، و(4/د)، و(62/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ

1425/01/15



- المادة (7/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11

الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلها وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 22/06/2022م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) وتاريخ 25/04/1442هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي بالرقم أعلاه وبتاريخ 10/11/2021م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية مقيم رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعي في بنددين: البند الأول: عدم امتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط، حيث يتمثل اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها في عدم امتثال المدعي عليها لأحكام النظام الضريبي بإجراءات الفحص والربط، وفيه المدعي بأن المدعي عليها قامت بتسجيله كمكلف ضريبي في البوابة الإلكترونية ولم يتم إبلاغه بذلك، وتم الربط عليه بتاريخ لاحق بعد إرفاق خطاب التعديل (11/11/2020م) في نظام إيراد، حيث تم استلام أول رسالة نصية بتاريخ 29/03/2021م من أجل التذكير بالاستفادة من مبادرة الهيئة للإعفاء من الغرامات، وعليه يطالب المدعي بإلغاء إجراء المدعي عليها لعدم امتثالها بالمادة (62) من الفقرة (ب) من النظام الضريبي، والمادة (59) من الفقرة السابعة من لائحة النظام الضريبي. البند الثاني: الاعتراض على التسجيل كمكلف خاضع للضريبة، حيث يتمثل اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها في تسجيله كمكلف ضريبي وإخضاعه لضريبة الدخل من عام 2013م حتى 2018م بمبلغ إجمالي (68,865.68) ريالاً، ويoid المدعي الإفاده بأنه شريك في شركة ... "المنشأة الدائمة" والتي تُعد شريكاً في الشركة التضامنية "شركة ... وشركاه - محاسبون ومراجعون قانونيون"، وحيث لا ينكر المدعي بأنه شريك في المنشأة الدائمة وليس في الشركة التضامنية، وهذا لا يغير من واقع الحالة، وحيث أشار المدعي إلى أن المنشأة الدائمة مسجلة لدى الهيئة وفقاً للفقرة (د) من المادة الرابعة من النظام الضريبي؛ حيث إنها الشريك غير المقيم في الشركة التضامنية المقيمة. وعليه أفاد المدعي بأن تسجيل الشريك غير المقيم في الشركة التضامنية مقيد فقط للشريك نفسه، ولا يتوجب تسجيل شركاء الشريك منفردين لأغراض الضريبة وفقاً لما هو مذكور في الفقرة (د) من المادة الرابعة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت بذكره رد جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: عدم امتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعي بالربط، لم تُشير الهيئة المدعي بالتعديلات؛ حيث إنه بعد الرجوع إلى إشعارات تعديل الإقرار أوضحت الهيئة في تعديلات الإقرارات الصادرة للمكلف بأنه تم التعديل بناءً على الحصة في شركة ... التضامنية. وفيما



يتعلق بالبند الثاني: الاعتراض على تسجيل المدعي كمكلف خاضع للضريبة، قامت الهيئة بالربط على المكلف (... ) بالرقم المميز "... كونه شريكاً في شركة ... المسجلة في السعودية كمنشأة دائمة بالرقم المميز "... من خلال عقد التأسيس لشركة ... اتضح أن ... شريك بموجب عقده مع ... وبالإضافة لتصريحه بذلك في صفتته بلينك إن أنه شريك؛ إذ قامت المدعي عليها بالربط على إقرار الشركة التضامنية ... وشركاؤهم بالرقم المميز "...؛ لأنها مختلطة فيها شركاء أجانب وسعوديون، ومن ثم تحديد حصة كل شريك من الشركاء من صافي الرأس (للشركاء غير السعوديين)، وعند احتساب الوعاء للمنشأة الدائمة ... فإنها تملك نسبة من صافي ربح الشركة التضامنية، وبعد الرجوع إلى الربط الصادر، فإن ... شريك منذ عام 1999م، ويتقاضى رواتب سنوية تتجاوز المليون، كما أنه بعد الرجوع لعقد التأسيس اتضح أن المدعي شريك في المنشأة الدائمة، ورداً على ما أفاد به المدعي بأنه يتم سداد الضريبة في إقرار المنشأة الدائمة، فإنه تم احتساب الوعاء الضريبي للمنشأة الدائمة من وعاء الشركة التضامنية بنسبة 99% للمنشأة الدائمة و1% على الشريك (المدعي). وفي يوم الأربعاء الموافق 25/05/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم، حضر المدعي أصلًاً ...، إقامة نظامية رقم (... )، وحضر ... (هوية وطنية رقم ... )، بصفته ممثل المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ... /12/1442هـ، وبسؤال المدعي عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجوان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، قدم مذكرة جرى ضمها في ملف الدعوى، ويطلب فيها عدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية. عليه قررت الدائرة ضم الدفع الشكلي إلى الموضوع، وتکليف ممثل المدعي عليها بتقديم رد موضوعي على الدعوى ومدى خضوع المدعي للنظام خلال مهلة أقصاها نهاية عمل يوم الثلاثاء بتاريخ 31/6/2022م، وتکليف المدعي بتقديم رده على مذكرات المدعي عليها خلال مهلة أقصاها نهاية عمل يوم الثلاثاء بتاريخ 6/7/2022م، وتم تأجيل النظر في الدعوى إلى يوم الأربعاء بتاريخ 22/6/2022م.

وفي يوم الأربعاء الموافق 22/06/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم، حضر المدعي أصلًاً ...، إقامة نظامية رقم (... )، وحضر ... (هوية وطنية رقم ... )، بصفته ممثل المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ... /12/1442هـ، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا، قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل الجوان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كان المدعى يهدف من دعوته إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2018م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليه للأعوام من 2013م حتى 2018م، وينحصر اعتراض المدعى في بنددين:

#### **البند الأول: عدم امتثال بالنظام الضريبي وإشعار المدعى بالربط:**

حيث يكمن اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليه في تسجيله كمكلف ضريبي في بوابة الإلكترونية، ولم يتم إبلاغه بذلك، في حين دفعت المدعى عليه بأنه تم التعديل بناءً على الحصة في شركة ... التضامنية. واستناداً إلى الفقرة رقم (ب) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "على المصلحة إشعار المكلف بالربط الضريبي بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة وبالضريبة الواجبة عليه بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسيلة أخرى ثبتت استلامه للإشعار"، واستناداً إلى الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المرتبطة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى ثبتت استلامه للإشعار".

بناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين في مدى امتثال المدعى عليه بأحكام النظام الضريبي ولائحته في إجراءات الفحص والربط، وحيث إن المدعى يطالب بإلغاء إجراء المدعى عليه لعدم إشعاره وإبلاغه بالربط الصادر بتاريخ 11/11/2020م؛ حيث قامت المدعى عليه بتسجيل المدعى كمكلف ضريبي، واكتفت بإرفاق خطاب التعديل في نظام إيراد، ولم يتحقق إبلاغ المدعى والتتأكد من ذلك، وحيث إن المدعى عليه لم تستوف شروط إجراءات الفحص والربط بعدم إشعار المدعى بالتسجيل والربط عن الأعوام من 2013م حتى 2018م، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليه.

#### **البند الثاني: الاعتراض على تسجيل المدعى كمكلف خاضع للضريبة:**

حيث يكمن اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليه في تسجيله كمكلف ضريبي وإخضاعه لضريبة الدخل من عام 2013م حتى 2018م بمبلغ إجمالي (68,865.68) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليه بأنها قامت بالربط على المكلف (...) بالرقم المميز "... كونه شريكًا في شركة ... والمسجلة في السعودية كمنشأة دائمة بالرقم المميز "...".

واستناداً إلى الفقرة (ج) من المادة الثانية والمتعلقة بالأشخاص الخاضعين للضريبة من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة"، واستناداً إلى الفقرة (د) من المادة



الرابعة المتعلقة بالمنشأة الدائمة من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "يُعد الشريك غير المقيم في شركة أشخاص مقيمة مالكًا لمنشأة دائمة في المملكة على شكل حصة في شركة الأشخاص".

بناءً على ما سبق، وحيث إن المدعي شريك في شركة غير مقيمة، وحيث إن الشركة غير المقيمة (المنشأة الدائمة) هي الشخص الخاضع للضريبة، وتقوم بتقديم إقراراتها عن حصتها في (شركة ... وشركاه - محاسبون ومراجعون قانونيون بالرقم المميز "..."); وذلك طبقاً لأحكام الفقرة (د) من المادة الرابعة من النظام الضريبي، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- قبول اعتراف المدعي / ... (هوية مقيم رقم ...) على قرار المدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعي عليها من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمارك هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمارك).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-6800)

الصادر في الدعوى رقم (74309-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتاعبات

ضريبة الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - إهادار الإقرارات الضريبي من قبل الفرع - فرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (%) 25 - غرامات التأخير - تقديم القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف - خلاف مستند ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - إلغاء الإجراء.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، حيث ينحصر اعتراف المدعية في بنددين؛ الأول: إهادار الإقرارات الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (%) 25%. ثانياً: فيما يتعلق ببند غرامات التأخير، حيث يمكن الخلاف في إجراء المدعى عليهما المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعرض عليها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية قدّمت القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي توسيع للهيئة عدم الأخذ بأقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرياً، مما يتبيّن معه عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في النظام الضريبي. ثانياً: فيما يتعلق ببند غرامات التأخير، حيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتغيرات التي تجريها المدعى عليهما، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدي ذلك: إلغاء إجراء المدعى عليهما (الهيئة) فيما يتعلق ببند إهادار الإقرارات الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (%) 25% - إلغاء إجراء المدعى عليهما (الهيئة) فيما يتعلق ببند غرامات التأخير - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادة (77أ، ب) من نظام المرافقـات الشرعـية الصـادر بالـمرسـوم الـملـكي رقم (م/1) بـتـارـيخ 22/01/1435هـ
- المادة (63ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ



- المواد (3/16)، (1/68) (3/67)، (1/69) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 11/06/1425هـ

**الوقائع:**

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن وآله؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 14/12/2022م عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) بتاريخ 25/04/1442هـ- جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 28/07/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية مقيم رقم (...), بصفته وكيل للمدعية/ فرع شركة ... و..., سجل تجاري رقم (...) بموجب الوكالة الخارجية المرفقة في الدعوى، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بندين: البند الأول: إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع، وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (25%)، حيث تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (25%)، حيث أشارت المدعية إلى أنه لا صحة لما جاء في مذكرة الرد الجوابية فيما يتعلق بعدم تقديم أدلة لتصحيح الخطأ في حساب التكلفة التقديرية. وقد أوضحت المدعية أنه لم يكن هناك خطأ في حساب التكلفة المقدرة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2015م؛ وعليه ترى أن أساس رفض الهيئة غير صحيح. وأن الفرع، في الواقع، قام بتحديث حساب التكلفة المقدرة للسنوات اللاحقة المنتهية في 31 ديسمبر 2016م و2018م. لدعم الحجة المذكورة أعلاه، يقدم الفرع خطاب الاعتراض رقم (3209/2020م) بتاريخ 11 نوفمبر 2020م (ملحق أ) حيث ذكر الفرع، في النقطة بـ 1، السنوات التي تم فيها تحديث الاحتساب؛ ومن ثم، فإن الفرع يرى أن سبب رفض الهيئة للاعتراض غير صحيح ولا صلة له بهذا العام بالتحديد. كما أضاف أنه لا صحة فيما أثارته المدعي عليها (الهيئة) فيما يتعلق بعدم تقديم ما يثبت صحة نسبة إتمام العقود في البداية. وتود المدعية أن تذكر أن حجة الهيئة بعدم تقديم إثبات صحة النسبة المئوية لطريقة الإنجاز غير صحيح أيضًا. وتود إبلاغ اللجنة الموقرة بأنه قبل إصدار الربط الحالي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2015م، أصدرت الهيئة خطاباً للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2015م إلى 2018م، خلال عملية الربط هذه للسنوات من 2015م إلى 2018م، قام الفرع بتقديم النسبة المئوية لطريقة الإنجاز مع نسخ من العقود، وعلى ضوء الحقائق أعلاه، والمواد المختلفة من نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، يعتبر ادعاء الهيئة المتمثل في حساب الفرع غير الصحيح لتكلفة العقد ونسبة الإنجاز في إقراراته الضريبية لعام 2015م غير مبرر؛ وبالتالي، إجراء ربط جزاً بتطبيق (25%) رجاءً جزاً على إجمالي الإيرادات مخالف لنظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية، وكذلك قرارات لجان الاعتراض الصادرة عن لجان الاعتراض في قضايا أخرى. علاوة على ذلك، ليس هناك أي مبرر للهيئة لإجراء ربط جزائي من خلال رفض



الإقرارات الضريبية المقدمة من الفرع دون الأخذ في الاعتبار المعلومات والمستندات المؤيدة المقدمة من الفرع رداً على استفسارات الهيئة عند فحص الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الفرع. بناءً عليه، يطلب الفرع من اللجنة الموقرة توجيه الهيئة بإلغاء الربط الضريبي الصادر من قبل الهيئة بشأن تطبيق الربح الجزاوي بواقع (25%)، البند الثاني: غرامات التأخير؛ حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البند المعرض عليها أعلاه، حيث أشارت المدعية في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي؛ وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة رد، أنه فيما يتعلق ببند إهار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (25%)، ذكرت أنها قامت بطلب المكلف تزويدها بكيفية احتساب نسبة الإنجاز، بالإضافة إلى كيفية احتساب التكاليف التقديرية، وأفاد المكلف بأنه تم احتسابها بشكل خاطئ، وأنه تم إعادة صياغة الخطأ الناتج عن ذلك في عام 2019م، وبعد رجوع الهيئة للقواعد المالية المعتمدة للمكلف لعام 2019م، اتضح أن المحاسب القانوني قد تحفظ على ذلك البند وذلك حسب ما هو موضح في مذكرة الرد الجوابية؛ وعليه ولعدم تقديم الفرع الأدلة لتصحيح ذلك الخطأ والمستندات المؤيدة لبند إيرادات العقود، وعدم تقديم ما يثبت صحة احتساب نسبة الإنجاز للعقود التالية: العقد المبرم بين (المركز الرئيسي و...) والعقد المبرم بين (الفرع و...)، حيث إن المستندات المقدمة باللغة الكورية، بالإضافة إلى تقديم مستندات معدلة يدوياً، حيث لم يعتد بها، بالإضافة لوجود مصاريف محملة بالإقرار لم يتمكن المكلف من تقديم البيانات والمستندات الخاصة بها، واستناداً للمادة (63) فقرة (ب) من نظام ضريبة الدخل والمادة (16) فقرة (3/ب/ج) والمادة (57) فقرة (3) من اللائحة الضريبية ووفقاً للإيضاح أعلاه، فإنه لا يمكن الاعتماد على احتساب الفرع تطبيق نسبة إنجاز غير صحيحة من ذكره المشروع؛ مما نتج عنه الاعتراف بإيرادات غير صحيحة؛ وعليه تم اعتماد الطريقة التقديرية لإيرادات العقود بنسبة (25%) بعد استبعاد الإيرادات من واقع الربط الخاص بالمشروع المشترك مع اتحاد ... للطاقة والبيئة، بإجمالي مبلغ وقدره (159,992,824.20) ريالاً، وتم احتساب ربح تقديرية بنسبة (25%) بإجمالي مبلغ وقدره (39,998,206.05) ريالات، وبالاطلاع على المادة (26) من نظام ضريبة الدخل الخاصة بالعقود طويلة الأجل التي نصت على أنه: "أ- يحتسب الدخل والمصاريف المتعلقة بعقد طويل الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية. ب- تحدد نسبة العمل المنجز بمقارنة تكاليف العقد المتکبدة خلال السنة الضريبية مع إجمالي التكلفة المقدرة للعقد"، وبالاطلاع على المادة (العشرين) فقرة (1 و 3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه "تم المحاسبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقاً للمعادلة الآتية: (التكاليف الفعلية المتکبدة خلال السنة الضريبية × القيمة الكلية للعقد طول الأجل ÷ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد طول الأجل) 1- يقصد بالعقد طويل الأجل، أي عقد تصنيع، أو تركيب، أو إنشاء، أو تسليم مفتاح، أو أداء خدمات متعلقة بها (مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع)، الذي



بدأ تنفيذه خلال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إغفال الحسابات، وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه. 2- في حالة عدم تقييد المكلف بما ورد في الفقرة (1) من هذه المادة في تحديد إيراداته من العقود طويلة الأجل، للمصلحة الحق في تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتتوفر لديها من معلومات وأدلة وقرائن. وحيث إن الشروط الأساسية لاستخدام أسلوب نسبة الإنجاز هو توفر عوامل محددة يستطيع من خلاله الفرع استقراء الإيرادات وكذلك المصاريف التقديرية المرتبطة بالعقد ليكون هذان العنصران أساس معادلة نسبة الإنجاز، وأن أي تعديل في أي منها دون أن يكون هناك إثباتات قاطعة يلغى بسببيها أسلوب نسبة الإنجاز، فتبقى تقديرات هذين العنصرين طول مدة تنفيذ العقد، وإلا فإن تعديلهما دون مستندات ثبوتية قد يكون له تأثير على الوعاء الضريبي. وحيث إن المكلف يتبع طريقة نسبة الإنجاز في قياس إيرادات عقده مع شركة ... السعودية (...)، وقام بتعديل التكاليف التقديرية (أحد عناصر معادلة نسبة الإنجاز)، وسبق للهيئة مطالبة المكلف بتقديم المستندات المؤيدة لها وقدم المكلف بيانات باللغة الكورية ولم تترجم باللغة العربية، وأيضاً قدم مستندات معدلة يدوياً والتي لا تعتبر مستندات ثبوتية مقنعة للأخذ بها كما ذكر في المادة (16) من نظام ضريبة الدخل والتي أدت إلى التلاعب بطريقة احتساب الإيرادات ولا يعتمد عليها، وتعرض لكم الهيئة مثلاً على أحد التعديلات اليدوية المستلمة من المكلف "مرفق الصورة في مذكرة الرد الجوابية"، وحيث إن تعديل التكاليف التقديرية دون مستندات ثابتة قد يكون لها تأثير على الوعاء الضريبي وبالتالي على التدفقات النقدية سواء بالتأجيل أو بالتقديم، ولم يقدم المكلف المستندات المؤيدة وإنما قدم مستندات معدلة يدوياً؛ لذا تم رفض اعتراض المكلف. مع الإشارة إلى أن المكلف أفاد الهيئة خلال التدقيق بأنه تم إعادة صياغة الخطأ في عام 2019م، وعند مراجعتها تبين أن المحاسب القانوني متحفظ في ذلك، وأفاد بأن الإدارة لم تقدم أدلة كافية ومناسبة لتأييد تصحيح الخطأ، كما أن المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل تعطي الهيئة الحق في القيام بربط تدريجي في حال عدم تمكن المكلف من إثبات صحة ما ورد في إقراره، وفيما يتعلق ببند غرامات التأخير، ذكرت أنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وتتسنم المدعى عليها بصحبة إجرائها.

وفي يوم الأربعاء الموافق 14/12/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالنداء على الخصوم، حضر/....، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر/....، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية رقم (...) بتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي؛ لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) بتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير



المالية رقم (1535) بتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 21/04/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) بتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الداعي من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً: مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في

أولاً: فيما يتعلق ببند إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاكي بنسبة (25%)، حيث يكمن الخلاف في إجراء المدعي علماً الممثل في إهدار الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاكي بنسبة (25%)، استناداً على الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 15/01/1425هـ، والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي والتي نصت على ما يلي: "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"، واستناداً على الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على "- يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحذر من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديرى وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعود النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً. ب- عدم مسک حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكّن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (3) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة. د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية. هـ- مسک الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخبار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحدها المصلحة وعدم تقديره بذلك".

بناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعي المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظامية أعلاه يتبيّن أن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحقّقها أن يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصّت عليه المادة (63) من النظام،



والمتمثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظامي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة لسجلاته، أو عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للهيئة فيها إجراء الربط التقديري. وبالاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين يتبين أن المدعية قدمت القوائم المالية المدققة للأعوام محل الخلاف، بالإضافة للعقود المبرمة ونسب الإنجاز، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المدعية ولللجوء لمحاسبة المدعية تقديرًا؛ مما يتبع معه عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية على حالة المدعية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليها في هذا البند.

ثانيًا: فيما يتعلق ببند غرامات التأخير، حيث يمكن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المunterض عليها أعلاه، واستنادًا على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 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 بـ ١٠٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستنادًا على الفقرة (١) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) بتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١٠٪ من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستنادًا على نص الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتنصنة: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة مستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المunterض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات؛ وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المصلحة عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



## القرار:

أولاً: قبول اعتصار المدعى/ فرع شركة ... و..., سجل تجاري رقم (...) على قرار المدعى عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- إلغاء إجراء المدعى عليهما (الم الهيئة) فيما يتعلق ببند إهاد الإقرار الضريبي من قبل الفرع وفرض ضريبة على الإيرادات على أساس الربح الجزاوي بنسبة (25%).

2- إلغاء إجراء المدعى عليهما (الم الهيئة) فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5878)

الصادر في الدعوى رقم (I-35211-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - احتساب الإيرادات بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح - غرامة التأخير في السداد - رفض اعتراض المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي 2018م في بندين؛ الأول احتساب الإيرادات لعام 2018م بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش الربح بواقع 20% بدلاً من 10%， والثاني غرامة التأخير في السداد - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول بأنه تم تعديل الإيرادات لعام 2018م وفقاً للائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأن الاتفاقية التي أشار إليها المكلف هي بين جهات مرتبطة ولم تطبق كما لو أنها بين أطراف مستقلة، وفيما يتعلق بالبند الثاني أجابت بأنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول أن المدعية لم تقدم ما ينافي إجراء المدعي عليها، وفيما يخص البند الثاني فإنه يرتبط بالبند الأول ويأخذ حكمه. مؤدي ذلك: رفض الاعتراض من الناحية الموضوعية - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادتان (63) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ
- المواد (3/67، 4/68) و(3/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/6/1425هـ

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:



إنه في يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكِّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800)، وتاريخ 25/04/1442هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ 24/01/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظامي عن المدعى/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعى في بنددين:

**البند الأول:** احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافة إليها هامشربح بواقع 20% بدلاً من 10%， حيث يمكن اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها في هذا البند حول احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافة إليها هامشربح 20% بدلاً من 10%， وتشير المدعى إلى أنها تقوم بمسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة ومدققة من قبل محاسب قانوني مرخص داخل المملكة، وتطبق المعايير الدولية في تحديد القيمة العادلة للتعاملات مع الأطراف المرتبطة والمتمثلة بطريقة التكلفة مضافة إليها هامشربح، وذلك نظير خدمات الدعم للأعمال التي يقوم بها الفرع للشركة الأم في المملكة، وتضيف المدعى في ردّها إلى رفض الهيئة الرجوع إلى النسبة الواردة في الاتفاقية الموقعة بين الشركة الأم والفرع على اعتبار أنها موقعة بين أطراف مرتبطة، لا سيما أنها تجاهلت دراسات تسعير المعاملات التي يقوم بها.

**البند الثاني:** غرامة التأخير في السداد، حيث يمكن اعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخير في سداد الضريبة، حيث تطالب بعدم تطبيقها على بنود الربط.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت بمذكرة ردّ جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافة إليها هامشربح بواقع 20% بدلاً من 10%: بناءً على ما تمت معالجته للأعوام 2013-2017م بتقدير الإيرادات بنسبة التكلفة بواقع 20% مضافة إليها هامشربح، فقد تم العمل بربط عام 2018م امثلاً بما تم العمل به للفترة المذكورة، وعليه تم تعديل الإيرادات لعام 2018م لتكون صافي الأرباح بمبلغ (2,228,547) ريالاً، وعليه تمت معالجة البند استناداً إلى المادة (16)، فقرة (4)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الذي حدد الحد الأدنى للربح التقديري لمثل هذه الخدمات بـأقل عن 20%， أما ما ورد في وجهة نظر المكلف من وجود اتفاقية مع المركز الرئيسي، فإن هذه الاتفاقية بين جهات مرتبطة، ونرى أنها لم تُطبق كما لو أنها بين أطراف مستقلة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير في السداد: فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية الناتجة لعدم سدادها في الوقت المحدد نظاماً استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالناء على الخصوم حضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعى بموجب الوكالة رقم (...)، وحضر/...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...)، وتاريخ...، وبسؤال وكيل المدعى عن الدعوى أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك



بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما يوْدَان إضافته أجابا بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/6/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/4/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2018م، وينحصر اعتراف المدعية في بنددين: البند الأول: احتساب الإيرادات للعام 2018م بطريقة التكلفة مضافة إليها هامش الربح بواقع 20% بدلاً من 10%， واستناداً إلى الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي تنص على: " يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتتوفر 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: ... ، واستناداً إلى الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ، المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي، التي نصت على ما يلي: "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".

بناءً على ما سبق، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منها، ويلزمهـا أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات، وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء، ولكي يُعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يجب أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظمية أعلاه يتبيـن أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديري مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحقـقها أن يتم إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي، التي منها ما نصـت عليه المادة (63) من النظام، الممثلة في عدم تقديم المكلف لإقراره الضريبي في موعده النظمـي، أو إذا لم يحتفظ المكلف بحسابات وسجلات دقيقة أو لم يتم التقيـد بالشكل والنـموذج والطـريقة المطلـوبة لـسجلاتهـ، أو عدم تمكـن المـكلف من إثبات صحة



معلومات الإقرار، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للمدعي عليها إجراء الربط التقديرى. وبالاطلاع على المستندات والبيانات المقدمة من الطرفين، وحيث إن المدعية لم تقدم الاتفاقية المبرمة بين الطرفين، فضلاً عن التزامها بمبدأ السعر المحايد الوارد تعريفه في تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (19-6-1)، وتاريخ 25/05/2019م، الموافق 31/01/1440هـ، بأنه: "في حال اختلاف شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مرتبطين عن شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مستقلين، فإنه ولأغراض ضريبة الدخل يتم احتساب الأرباح غير المحققة التي كان من الممكن أن يتحققها أيٌّ من الأشخاص المرتبطين لولا تلك الشروط والأحكام ضمن أرباح هذا الشخص، وتفرض ضريبة عليها وفقاً لذلك"، وحيث إن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسُوَّغ للمدعي عليها عدم الأخذ باقرارات المدعية واللجوء إلى محاسبة المدعية تقديرياً، وحيث إن المدعية لم تقدم ما ينافي إجراء المدعي عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

#### البند الثاني: غرامة التأخير في السداد.

واستناداً إلى 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بٰط الهيئة"، واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة لـ "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسماً 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، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 تجريها المدعى عليها، وحيث قررت الدائرة في البند الأول رفض اعتراف المدعية، وحيث إن ما يرتبط بالبند الأول يأخذ حكمه، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة رفض اعتراف المدعية.

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

-قبول اعتراف المدعية/فرع شركة...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعي علهم (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمارك هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمارك).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-5879)

الصادر في الدعوى رقم (72138-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - تعديلات تسعير المعاملات - الربط التقديري - غرامات التأخير - إلغاء قرار المدعي علهم.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي 2016م في بندين: تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وغرامات التأخير - أجبت الهيئة فيما يخص البند الأول بأن المكلف لم يقم بتزويدها بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، ولم تعتمد التحليل المقارن لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة، ولا توجد معاملات مباشرة مع ... طرف الاختبار وشريك خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر، وأن المكلف لا يدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية للشريك، وتبيان وجود معاملات مع أطراف مرتبطة خلال عامي 2015 و2016، وفيما يتعلق بالبند الثاني أجبت بأنها فرضت غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول أن المدعية قدّمت المستندات المطلوبة، وتبيان التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، وفيما يخص البند الثاني ثبت سقوط أصل فرض الضريبة. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعي علهم - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المواد (13/ب) و(62) و(63/أ) و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 1425/01/15
- المواد (1/9) و(10/أ) و(11/أ) و(3/57) و(3/67) و(3/68) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11
- المواد (4/ب، ج) و(6/أ) و(7) و(12) و(15) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (19-1-6)، وتاريخ 25/05/1440هـ، الموافق 31/01/2019م.



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/م)، وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800)، وتاريخ 25/04/1442هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ 21/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...، تقدم باعتراضها على الرابط الضريبي 2016 الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وينحصر اعتراض المدعية في بندين:

**البند الأول:** تعديلات تسعي المعاملات وإجراء الرابط التقديرى باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

حيث يمكن اعتراض المدعية على إجراء المدعى عليها في قيام الهيئة بتعديلات على تسعي المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف، ومحاسبة الشركة عن ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبناء على حركة حساب شركة ... في إطار إيضاحات المعاملات مع أطراف ذات علاقة في القوائم المالية المدققة للسنة المالية 2015-2016م التي استندت إليها الهيئة في إجرائها أن الشركة لم تدخل في معاملات مع شركة ... خلال الأعوام المذكورة، وقد أرفقت المدعية جدولًا تفصيليًّا لحركة حساب شركة ...، وأشارت إلى أن العمليات الظاهرة هي تسوية معاملة سنة سابقة (2014م) ودفععة مسبقة لمشتريات مستقبلية (تم عكسها في عام 2016م)، وفيما يتعلق بالمعاملات الظاهرة فلا تنطبق عليها تعليمات تسعي المعاملات في المملكة العربية السعودية، حيث لا يوجد تبادل سلع أو خدمات، لأنها عملية تعديلات وإلغاء دفعات، ومن ثم هي معاملات لا تتطلب تحديد سعر محايده، ومرفق لكم في ملحق رقم 4 القوائم المالية لشركة ... التي توضح أن الشركة لم تدخل في معاملات متعلقة بنقل بضائع أو غيره في السنتين 2015م و2016م، وعليه تطالب المدعية بإلغاء تعديلات الهيئة وقيامها باعتبار ... طرقًا مختلفًا فيما يتعلق بالمعاملات المذكورة، وأشارت المدعية إلى أن الشركة هي شركة وحدات كهربائية من طرف مرتبط، وهي ... باعتبارها شركة مبيعات تمتلك حقوق توزيع المنتجات في الشرق الأوسط، ومرفق جدول يوضح طبيعة المعاملات، ووفقًا للوائح تسعي المعاملات في المملكة وإرشادات تسعي المعاملات يجب إجراء تحليل السعر المحايده في حالة وجود معاملة مع طرف مرتبط، وفي هذا الخصوص، وبناءً على ما سبق، يتضح أن المعاملة يمكن أن تكون ترتيبًا أو تفاهماً أو اتفاقًا لدى ...، وممارسة متبادلة مع ... لشراء الوحدات الكهربائية، ولكن لا توجد أي ترتيبات بين ...، وهي جزء من مجموعة ...، وعند نقل البضاعة من ... إلى ... تعمل ... بشكل مستقل، ولا يوجد أي تأثير أو اتصال أو اعتبار بين ... و...، ولا يوجد أي دليل وثائقى من الهيئة يوضح وجود تعاملات بين ... و..., وعليه تطالب المدعية بعدم أخذ التعاملات مع شركة ... في أثناء اختبار السعر المحايده، حيث قامت الشركة بشراء الوحدات من ...، وعليه يجب إعدادها باعتبارها طرقًا مختلفًا، وتم إرفاق تحليل وظيفي لأطراف الاختبار.

**البند الثاني:** غرامات التأخير.



حيث يكمن اعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها باحتساب فرض غرامة تأخير على البند المعرض عليها أعلاه، حيث أشار في مذكرة دعوه إلى أنه قدم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمده عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، ومن ثم تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بمذكرة رد جاء فيها فيما يتعلق بالبند الأول: تعديلات تسعير المعاملات وإجراءربط التقديرى باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة: قامت الهيئة بدراسة وإعداد تقرير تسعير المعاملات للمكلف عن الأعوام 2015م إلى 2019م بعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... الواقعه في المملكة العربية السعودية، وتوصلت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إلى أن هامش الربح الذي على المكلف دفعه إلى الطرف المرتبط "... " بصفته منشأة التصنيع التعاقدى والطرف قيد الاختبار خلال الأعوام محل الاعتراض لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد للشركات المماثلة غير الخاضعة للسيطرة، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بإجراء ربط تقديرى اعتمدت فيه ربحاً تقديرياً بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة لالسنوات محل الفحص، حيث نتج عنه التعديلات أدناه (مرفق جدول في مذكرة المدعي عليها يوضح التعديلات)، وبالاطلاع تبين للهيئة أن الطرف الأقل تعقيداً ينبغي أن يكون هو الطرف قيد الاختبار "... "، وقررت الهيئة اختيار طريقة التكلفة الإجمالية مضافة إليها هامش الربح بدلاً من طريقة سعر إعادة البيع التي يتبعها المكلف ولم تعتمد تحليل المقارنة المقدم من قبل المكلف، وذلك لأن المكلف لم يقدم بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة لصحة تطبيق مبدأ السعر المحايد، حيث طلب من المكلف التالي: 1- الاتفاقيات مع الأطراف المرتبطة. 2- المعلومات المالية لطرف قيد الاختبار .... 3- أساس التكلفة الإجمالية والفوائير من الطرف قيد الاختبار التي تم على أساسها احتساب هامش الربح الإجمالي. بالإضافة إلى أن الهيئة لم تعتمد التحليل المقارن المقدم من قبل المكلف "2008-2012" لأنه خارج نطاق السنوات تحت الدراسة "2015-2019"، كما تبين للهيئة أنه لا توجد معاملات مباشرة مع "... طرف الاختبار وشريك بنسبة 10% في رأس مال المكلف" خلال سنوات الدراسة، حيث اتضح أن المكلف يعتمد على طرف مرتبط آخر ... ليكون وسيطاً يمثل منشأة التوزيع في الشرق الأوسط، كما أنه وفقاً للملف الرئيسي فإن المكلف لا يقوم بدفع أي إتاوات أو رسوم إدارية لـ "... شريك بنسبة 90% في رأس مال المكلف" ، ذلك لكون المكلف يدفع سعراً محايضاً للطرف المرتبط الوسيط، الذي يقوم بدوره بدفع رسوم الإتاوة وما يرتبط بها من رسوم إدارية نيابة عن المكلف، بما يعني أن السعر المدفوع للطرف المرتبط الوسيط "... يتضمن: 1- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التصنيع التعاقدى. 2- هامش الربح المضاف إلى التكلفة لـ ... لأنه منشأة التوزيع/المبيعات. 3- إتاوات أو رسوماً إدارية لـ ... ليتم دفعها بالنيابة عن المكلف. وعليه تم تقدير نسبة ربح تقديرية بواقع 40%， وفيما يتعلق بأنه لا توجد معاملات مع أطراف مرتبطة في السنة المالية 2015-2016م، فالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف إيصال 2015-2016" و"7-2016" في القوائم المالية المدققة والمتعلقة بمعاملات أطراف ذات علاقة يلاحظ وجود حركة خلال عامي 2015 و2016 على حساب ...، حيث يتبيّن من خلال ما سبق وجود معاملات مع أطراف مرتبطة تمت خلال الفترة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامات التأخير: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعود النظامي، ويتمسك المدعي عليه بصحة إجرائه.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وبالناء على الخصوم حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...), وحضر/...، هوية وطنية رقم (...), بصفته



ممثل المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 15/10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وبسؤال الطرفين عما يوْدَان إضافته أجاباً بالنفي، لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17)، وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082)، بتاريخ 01/06/1438هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1)، وتاريخ 15/1/1425هـ، وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/6/1425هـ، وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، تبين الآتي:

من حيث الشكل:

لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدُّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040)، وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، فإنه يتبعن لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع:

بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2016م، وينحصر اعتراف المدعية في بنددين:  
**البند الأول:** تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديرية باعتماد ربح تقديرى بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة.

واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535)، وتاريخ 11/6/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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، تُمكِّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ووفقاً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت 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، إضافةً إلى تطبيق أي جراءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لم يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، واستناداً إلى المادة (62) من نظام ضريبة الدخل



التي نصت على أنه: "أ- للهيئة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام هذا النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره"، واستناداً إلى الفقرة (أ/2) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي التي نصت على أنه: "أ- لغرض تحديد الضريبة، للهيئة الحق في: 2- إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها، ووضعها في صورتها الحقيقة"، واستناداً إلى الفقرة (ج) من نفس المادة التي نصت على أنه: "ج- يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيرادات والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وبالاستناد إلى أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً"، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يجوز حسم المصاريف التالية: ب- أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة لمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لم تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة مقابل ممتلكات أو خدمات"، ونصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (19-6)، وتاريخ 25/05/1440هـ، الموافق 31/01/2019م، في الفقرتين (ب) و(ج) من المادة الرابعة المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: "ب- إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل عوائدهم الضريبي ليتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج- تكون الهيئة الجهة المسئولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد إذا ما كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات"، ونصت المادة (7) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة على: "أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي: 1- طريقة السعر المقارن: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين السعر المحدد للممتلكات أو الخدمات المنقوله في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة والسعر المفروض للممتلكات أو الخدمات المنقوله في معاملة مستقلة مماثلة. 2- طريقة سعر إعادة البيع: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهاشم الذي يتحققه مشتري الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذوي علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهاشم الذي يتحقق في معاملات وإعادة بيع مماثلة بين أشخاص مستقلين. 3- طريقة التكلفة الإجمالية مضافة إليها هامش الربح: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين هامش ربح التكاليف المتکبدة بشكل مباشر وغير مباشر في توريد الممتلكات والخدمات بموجب معاملة بين أشخاص ذوي علاقة مع هامش ربح التكاليف المتکبدة بشكل مباشر أو غير مباشر في توريد الممتلكات أو تقديم الخدمات بموجب معاملة مستقلة ومماثلة. 4- طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال: التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة



للمقارنة. 5- طريقة تقسيم الأرباح: يتم من خلالها التخصيص لكل شخص ذي علاقة مشارك في معاملة بينأشخاص مرتبطين جزءاً من الأرباح (أو الخسائر) المشتركة الناتجة عن تلك المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يحصل عليها الشخص المستقل أو يتوقع الحصول عليها من معاملة مستقلة قابلة للمقارنة. عندما يحدّد المقابل المالي للوظائف التي يؤديها شخص ذو علاقة فيما يتعلق بمعاملة بين أشخاص مرتبطين على أساس السعر المحايد باستخدام إحدى الطرق المعتمدة، يجب تطبيق طريقة تقسيم الأرباح بناءً على الأرباح المشتركة المتبقية بعد سداد المقابل لهذه الوظائف. بـ- بشكل عام لا يكون لأي من الطرق المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة أي أفضلية في التطبيق، وللهيئة الحق في إصدار ووضع ضوابط فيما يتعلق بتحديد طريقة تسعير المعاملات الملائمة في الدليل الإرشادي، وحيث نصت المادة (12) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتسويات والتعديلات من قبل الهيئة على: "أ- لا يجوز للهيئة عمل تعديل أو تسوية على معاملة بين أشخاص مرتبطين أو المعاملات المجمعة وفقاً لأحكام المادة العاشرة من هذه التعليمات إذا رأت الهيئة أن المؤشر المالي المستمد من تلك المعاملات الذي تم توثيقه بالاستناد إلى طريقة تسعير المعاملات المناسبة وفقاً لأحكام الفصل الرابع من هذه التعليمات يقع ضمن نطاق السعر المحايد. بـ- يجوز للهيئة تعديل المؤشر المالي إذا كان المؤشر المالي المستمد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو من المعاملات المجمعة يقع خارج نطاق السعر المحايد، على أن يتم تعديل المؤشر المالي بشكل يعكس خصائص الحالة وظروفها بأكبر قدر من الدقة، وأن يقع ضمن نطاق السعر المحايد"، وحيث نصت المادة (15) من تعليمات التسعير المتعلقة بالالتزامات عامة على: "أ- للهيئة الصلاحية في أن تطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. بـ- بدون إخلال بما ورد في المادة التاسعة عشرة (الاستثناءات) من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي ثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد. ج- على المكلف الاحفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البنية تتم وفقاً لمبدأ السعر المحايد، ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب. د- يجب تزويـد الهيئة بالوثائق المرتبطة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين بناء على طلب من الهيئة خلال المدة التي تحددها الهيئة، على ألا تقل المدة عن ثلاثة (30) يوماً من تاريخ الطلب"، وحيث نصت المادة (23) من تعليمات التسعير المتعلقة بإجراءات التدقيق على: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، ونصت الفقرة 2.4 من النسخة الأولى من الدليل الإرشادي الخاص بتسخير المعاملات الصادر من هيئة الركـاة والضرـبة والجمـارـك في مارـس 2019م بخصوص اختيار طريقة تسعير المعاملات على: "يجب أن تكون طريقة تسعير المعاملات المطبقة هي الطريقة الأنسب للتطبيق على المعاملة، والتي ينبع عنها السعر المحايد الأكثر دقة ومناسبة في ظل وقائع المعاملة وظروفها (المادة 6 (أ) من تعليمات تسعير المعاملات)، كما يجب الأخذ بالعوامل التالية عند اختيار الطريقة المناسبة لتسخير المعاملات: 1- نقاط القوة والضعف للطرق المعتمدة لتسخير المعاملات. 2- ملائمة الطريقة مع طبيعة المعاملة بين أشخاص مرتبطين، التي يتم تحديدها من خلال تحليل الوظائف التي يؤديها كل شخص مشترك في المعاملة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة). 3- توفر المعلومات الموثوقة الازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة (المادة 9 من تعليمات تسعير المعاملات)، لا سيما المعلومات المتعلقة بالمعاملات المستقلة، مع التحقق إذا ما كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر



متاحة للعموم. 4- مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعدديات المحققة للتماثل/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات. يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تُعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد إذا ما كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد، وفي حال أنه لن ينبع عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقية من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإن طرق المعاملات التقليدية تُفضل على الأخرى، والسبب في ذلك هو أن أي اختلاف في سعر المعاملة بينأشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما يُناسب إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين، وبالتالي، من الممكن وضع الشروط للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتوافقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً إلى سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة. في حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملائمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح للمعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات بين الأشخاص المرتبطين معينة. تعتمد مناسبة تطبيق أيٍ من طرق الأرباح للمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبط مشاركاً في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص مساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح للمعاملات ملائمة أكثر".

بناءً على ما سبق، وبالاطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، وحيث يمكن الخلاف في قيام المدعى علیها بتعديلات على تسuir المعاملات على تعاملات العام محل الخلاف ومحاسبة المدعية عن ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي إيرادات الشركة، وبالاطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث قدمت المدعية المستندات اللازمة لتطبيق سياسة تسuir المعاملات وفقاً للإرشادات الصادرة من المدعى علیها، حيث يتبع طريقة إعادة سعر البيع، وقدمت المدعية الملف المحلي والرئيسي والقوائم المالية وعينات من الفواتير، وقدمت بياناً توضيحيًا بالعمليات التي تظهر في حساب شركة ... (الطرف المختبر) للعامين 2015م و2016م، واستندت المدعية إلى القوائم المالية للعامين 2015م و2016م لشركة ...، وبالاطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث إن المدعية قدمت تحليلًا لمعاملات الظاهر بإيضاح القوائم المالية لعام 2015م والمستندات المؤيدة لذلك، التي أوضحت المدعية وجود تسوية معاملات متعلقة في عام 2014م إلى مشتريات تخص عام 2016م تم عكسها لعدم حدوث شراء فعلي، وبالاطلاع على الملف التحليلي للمعاملات في الملحق رقم 4 من الاعتراض الذي تضمن دراسة تفصيلية لنموذج الأعمال لشركة ... (المدعية)، ووضح الملف المشار إليه العلاقة بين المدعية وشركة ... (طرف الاختبار)، وبالاطلاع على هامش الربح السنوي تبين أنها تتراوح بين 14% و24% للأعوام من 2008م إلى 2019م، وتتغير بحسب الظروف والعوامل المشار إليها في الدراسة التفصيلية لنموذج الأعمال، وبالاطلاع على سبب رفض المدعى علیها تبين أنه عائد إلى عدم تقديم المستندات، حيث وضحت المدعى علیها أن المهلة التي أعطتها للمدعية لتقديم المستندات امتدت إلى سنة وستة أشهر، وحيث إن المستندات المقدمة أثبتت أن المدعية ملتزمة بسياسة تحديد السعر المحايد الواردة في إرشادات تسuir المعاملات الصادرة من الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك، وعدم تقديم المستندات لا يُعدُّ دفعاً كافياً لتعديل هامش الربح المعتمدة، وحيث إن المهلة للمدعية تخللت أزمة فايروس كوفيد 19 خلال عام 2020م، وأثبتت الشركة وجود تغيرات في الإدارة المالية وأعضاء



مجلس الإدارة، وهو ما يكُون قرائن ودلائل على وجود ظروف استثنائية تؤخر عملية تقديم المستندات والدراسات التفصيلية لتحديد السعر المحايد، وحيث إن المدعية قدمت المستندات المطلوبة وتبين التزامها بتعليمات تسعير المعاملات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها بفرض هامش ربح 40% بشكل تقديرٍ واعتماد هامش الربح المعتمدة من قبل الشركة.

#### البند الثاني: غرامة التأخير في السداد.

واستناداً إلى 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: "إضافةً 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة"، واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المتضمنة لـ "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسماً هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرض عليها، حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث قررت الدائرة في البند الأول إلغاء قرار المدعى عليها، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند لسقوط أصل فرض الضريبة.  
ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصلَ اللهم وسلِّمْ على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمรkinة).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-6655)

الصادر في الدعوى رقم (36215-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي – فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة – غرامة تأخير السداد – إجمالي الفاتورة – احتساب الغرامات.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م. - أُسست المدعية اعتراضها على بنددين: الأول (فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة): فتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في تعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً بناءً على التعديل الذي جانبه فيه الصواب لإقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م، والذي يمثل الفرق بين المبلغ الإجمالي للفاتورة الصادرة لشركة... والمبلغ العائد للمنشأة. الثاني (غرامة تأخير السداد): فتعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، وأكدت أنها لا تبدأ احتساب الغرامات إلا في التاريخ الذي يعد فيه الربط نهائياً. - أجابت الهيئة بأنها قامت بالربط على المدعية وإشعارها بتاريخ 11/08/2020م، واعتبرت المدعية على القرار محل التظلم أمام الهيئة في تاريخ 28/10/2020م، ليكون فارق عدد الأيام بين تاريخ الربط وتاريخ الاعتراض أكثر من ستين يوماً. فعليه بمضي المدة النظامية لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية يكون القرار الطعن محصنًا بمضي المدة وغير قابل للطعن فيه. - ثبت للدائرة صحة إجراء الهيئة بتعديل إيرادات ضريبة الدخل. أما بخصوص مطالبة المدعية بتطبيق اتفاقية الإزدواج الضريبي بين السعودية وهولندا، فثبتت نظاماً صحة فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى (السعودية)، ولكن فقط بالقدر الذي يمكن أن ينسب إلى تلك المنشأة الدائمة. وأن المدعية لم تقدم ما يثبت أن تلك الأرباح محل الخلاف لا تعود للمنشأة الدائمة في السعودية. وفي بند غرامة تأخير السداد: تبين أن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعي عليها، وأن الخلاف بينهما خلاف مستendi لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. - مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية.



## المستند:

- المادة (1/7) من اتفاقية بين حكومة المملكة العربية السعودية وحكومة هولندا لتجنب الازدواج الضريبي ولمنع التهرب الضريقي في شأن الضرائب على الدخل، الموقعة في 13/10/2008م، والنافذة اعتباراً من 1/12/2010م.
- المادتان (76/ب) و(77/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المواد (3/57) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وآلها وصحبه ومن والاه، وبعد:  
إنه في يوم الأحد الموافق 25/09/2022م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) وتاريخ 25/04/1442هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وإذ استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 04/02/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن... (هوية رقم...) بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية/ شركة... (سجل تجاري رقم...), بموجب الوكالة الأجنبية المرفقة في ملف الدعوى؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وينحصر اعتراض المدعية في بنددين: البند الأول (فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة): فتعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً بناءً على التعديل الذي جانبه فيه الصواب لإقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م، والذي يمثل الفرق بين المبلغ الإجمالي للفاتورة الصادرة لشركة... والمبلغ العائد للمنشأة الدائمة (636,628=913,138). وهذا ما تسبب في أن الإيرادات غير العائد للمنشأة الدائمة والخاضعة للضريبة في هولندا؛ قد تم إخضاعها للضريبة في المملكة، وهو ما لا يتفق مع أحكام اتفاقية الازدواج الضريبي. البند الثاني (غرامة تأخير السداد): تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعرض عليها أعلاه، وأكدت أنها -طبقاً لأحكام الفقرة (2) من المادة (71) من اللائحة التنفيذية- لا تبدأ احتساب الغرامات إلا في التاريخ الذي يعد فيه الربط نهائياً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، اكتفت بتقديم ردتها من الناحية الشكلية، واستندت إلى المادة (60) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بتاريخ 11/06/1425هـ، وكذلك المادة (2) والمادة (3) الفقرة (1) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمتنازعات الضريبية الصادرة بتاريخ 21/4/1441هـ؛ فأفادت الهيئة أنها قامت بالربط على المدعية وإشعارها بتاريخ 11/08/2020م، واعتبرت المدعية على القرار محل التظلم أمام الهيئة في



تاریخ 28/10/2020م، ليكون فارق عدد الأيام بين تاریخ الربط وتاریخ الاعتراض أكثر من ستين يوماً. فعليه بمضي المدة النظامية لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية يكون القرار الطعن محصناً بمضي المدة وغير قابل للطعن فيه.

وفي يوم الأحد الموافق 25/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وتم نداء الخصوم. حضرت/... (هوية وطنية رقم ...) بصفتها وكيلةً عن المدعية بموجب الوكالة الأجنبية المرفقة في ملف الدعوى، وحضر/... (هوية وطنية رقم...) بصفته ممثل المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 15/10/1443هـ وبسؤال وكيل المدعية عن الدعوى، أجاب بما لا يخرج عما ورد في اللائحة المودعة سابقاً لدى الأمانة العامة للجآن الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع سابقاً لدى الأمانة العامة للجآن الضريبية. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، أجابا بالنفي. لذا قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، ولما كان هذا التزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ وإذ قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في: أولاً: ما يتعلّق ببند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة؛ يمكن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (7) من اتفاقية تجنب الإزدواج الضريبي بين المملكة العربية السعودية ومملكة هولندا؛ التي نصت على أن: "تخضع الأرباح العائدة لمشروع تابع لدولة متعاقدة للضريبة في تلك الدولة فقط، ما لم يباشر المشروع نشاطاً في الدولة المتعاقدة الأخرى عن طريق منشأة دائمة فيها، فإن باشر المشروع نشاطاً كالمذكور آنفًا فإنه يجوز فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى، ولكن بالقدر الذي يمكن أن ينسب منها إلى تلك المنشأة دائمة فقط". وإلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ؛ التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز



للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المتصروف 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 سبق، وإن الخلاف ينحصر في اعتراض المدعية على إجراء الهيئة بتعديل مبلغ الإيرادات في إقرار ضريبة الدخل بإضافة مبلغ (913,138) ريالاً بناءً على التعديل الذي تم على إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م؛ فتدفع المدعية بأن تلك الإيرادات لا تعود للمنشأة الدائمة في المملكة العربية السعودية، بل تخضع للضريبة في مملكة هولندا. وطالب بتطبيق اتفاقية الازدواج الضريبي. وبدراسة ملف الدعوى نجد أن هناك اعتراضاً مقدماً من المدعية بخصوص التعديل على إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لسنة 2018م برقم (13515-2020-V)، وصدر فيه قرار بتأييد إجراء الهيئة ورفض اعتراض المدعية. وعليه فإن إجراء الهيئة بتعديل إيرادات ضريبة الدخل صحيح. أما بخصوص مطالبة المدعية بتطبيق اتفاقية الازدواج الضريبي بين السعودية وهولندا، فإننا نجد أن المادة (7) أعلاه من الاتفاقية نصت على صحة فرض الضريبة على أرباح المشروع في الدولة المتعاقدة الأخرى (السعودية)، ولكن فقط بالقدر الذي يمكن أن ينسب إلى تلك المنشأة الدائمة. وإن المدعية لم تقدم ما يثبت أن تلك الأرباح محل الخلاف لا تعود للمنشأة الدائمة في السعودية، وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

ثانياً: ما يتعلق ببند غرامة تأخير السداد: يكمن الخلاف في إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المunterض عليها أعلاه، استناداً إلى نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (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 (61%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (61%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة". واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشتملة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد 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 المunterض عليها. حيث تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع لملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، وإن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعي عليها، وإن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير



النصوص النظامية؛ فهو ما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

**أولاً:** قبول اعتراف المدعى/شركة... (سجل تجاري رقم...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، ورفضه من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين. ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمارك هو تاريخ تسليم القرار. ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IFR-2022-6686)

الصادر في الدعوى رقم (24144-2020-I)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي - تقديم الاحتساب الضريبي المعدل - الوعاء الضريبي - الإقرارات الضريبي - أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة - فروق الاستهلاك - صافي الربح - فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بزيادة - مصروفات غير جائزة الجسم - استبعاد الرواتب - استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع - عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة - غرامة التأخير.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للعام 2014م. - أassert المدعية اعترافها على سبعة بنود؛ الأول (إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل)؛ أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام 2014م)؛ فتعرض المدعية على إضافة الفرق بين صافي الربح بالإقرارات الضريبي خلال المواعيد النظامية، بناءً على دفاتر الحسابات المنسوبة، وأنها أجرت تعديلات الشركة قدمت إقراراتها الضريبي خلال المواعيد النظامية، بناءً على دفاتر الحسابات المنسوبة، وأنها أجرت تعديلات المراجعة عليه. الثاني (تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً لعام 2014م)؛ فتعرض المدعية على التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة بمبلغ (497,295) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار أن التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى تتضمن بند فروق الاستهلاك، ولم توضح الهيئة الأسس أو الأسباب لاستبعاد التعديلات. البند الثالث (تعديلات أخرى - مصروفات غير جائزة الجسم بمبلغ (31,728) ريالاً)؛ فتعرض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (31,728) ريالاً، وأشارت المدعية إلى أن المدعى عليها (الم الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى يتضمن بند مصاريف غير جائزة الجسم، ولم توضح الهيئة أية أساس أو أسباب لاستبعاد التعديلات. الرابع (استبعاد الرواتب بمبلغ (12,319,257) ريالاً)؛ فتعرض المدعية على إضافة فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بزيادة إلى الوعاء الضريبي، وأفادت



المدعية أن بند الرواتب والأجور يمثل مصروفًا فعليًا جائز الجسم لأغراض الضريبة. الخامس (استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع بمبلغ 20,593,870 ريالً): فتعتبر المدعية على إضافة مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع إلى الوعاء الضريبي، وأفادت المدعية أن الشركة تعمل في مجال تنفيذ عقود صيانة المروحيات ذات القيمة العالية، من ثم فإن هذه المصروف ضرورية ولازمة للنشاط. السادس (عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ 3,953,514 ريالً): فتعتبر المدعية على خصم الضريبة المسددة مقابل الالتزامات الضريبية للشركة، وأفادت المدعية أن مبلغ الضريبة المسددة من قبل الشركة عند تقديم الإقرار؛ لم يتم أخذها في الاعتبار في الفواتير الآلية/الإقرار المعدل الصادر من خلال نظام إيراد. السابع (غرامة التأخير): فتعتبر المدعية على فرض غرامة تأخير على البند المعرض عليها أعلاه، وأشارت في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمُّد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. - أجاب الهيئة فيما يتعلق بند الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل: بأنه تم تعديل صافي الخسارة بالإقرار ليتوافق هو وصافي الدخل قبل الضريبة وفقاً للقواعد المالية. وأثناء مرحلة الاعتراض أقرت المدعية بأن هناك فرقاً بين الإقرار الضريبي الأصلي المقدم والقواعد المالية المدققة، وأنها قامت بإبلاغ الهيئة عن الفرق المذكور، والسبب أن الإقرار الضريبي المقدم من قبل الشركة تم إعداده بناءً على دفاتر الحسابات الممسوكة، وبعد تقديم الإقرار الضريبي تم الانتهاء من تدقيق القوائم المالية ونشأ منها بعض التعديلات. وفيما يتعلق بند تعديلات أخرى- في بند فروق الاستهلاك بمبلغ 497,295 ريالً لعام 2014م وبند المصاريف غير جائزة الجسم: بأنها قامت برفضهما شكليًّا لعدم تقديم المدعية اعتراضها لهما. وفيما يتعلق بند استبعاد الرواتب: بأنه تم إضافة الفرق بين الرواتب وفقاً للإقرار والرواتب المصرح عنها وفقاً لشهادة التأمينات. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيان تحليلي للرواتب وعينة لعقود بعض الموظفين، وتم رفض اعتراضه لأن تاريخ العقود لا تنطبق على العام محل الدعوى "2014م"، بالإضافة إلى أن البيان المقدم لا يحتوي أسماء الموظفين، وأن الفرق المضاف لصافي الربح يعد جوهريًّا. وفيما يتعلق بند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: بأنه تم إضافة البند لصافي الربح لعدم تقديم المكلف بياناً تحليلياً للبند والمستندات المؤيدة. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيانات تحليلية للبند والفوارات، وقامت برفض اعتراض المكلف على ذلك البند؛ وذلك لعدم تقديمها العقود المتعلقة به. وفيما يتعلق بند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة: بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية التي ثبتت صحة ما يدّعيه. وفيما يتعلق بند غرامة التأخير: بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروق الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. - ثبت للدائرة فيما يتعلق بند إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل:- أرباح تحويل عمارات أجنبية غير محققة بمبلغ 2,110,232 ريالً لعام 2014م: صحة وجهة نظر المدعية في أن تلك الأرباح غير محققة، ومن ثم لا تخضع لضريبة الدخل. وفيما يتعلق بند تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك لعام 2014م: أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقم بالرد الموضوعي حول البند محل الخلاف؛ لبيان أسباب إجرائها. وفيما يتعلق بند تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الجسم: أن المدعى عليها (الهيئة) لم ترد موضوعياً. وفيما يتعلق بند استبعاد



الرواتب: أن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وُتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وأتها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: أن الخلاف مستندي، وأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف. وفيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ (3,953,514) ريالاً: أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً للالتزام الضريبي المفروض طبقاً لفوواتير السداد/الإقرارات المعدلة، وصورة إيصالات الضريبة المعجلة المسددة بمبلغ (1,317,838) ريالاً بأتها دفعه أولى بتاريخ 22/5/2014م، ودفعه ثانية بنفس المبلغ في تاريخ 21/9/2014م وتاريخ 13/1/2015م، بإجمالي مبالغ مسددة (3,953,514) ريالاً. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ثبت لها أن الخلاف بينهما خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها.

#### المستند:

- المواد (17) و(30، أ، ب) و(76/ب) و(77/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15
- المواد (1/9) و(12) و(12) و(3/63) و(3/67) و(1/68) و(71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11
- المادتان (1/5) و(22) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 1438/06/01

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وآلله وصحبه ومن والاه، وبعد:  
إنه في يوم الأحد الموافق 16/10/2022م، عقدت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (22800) وتاريخ 25/04/1442هـ؛ جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وإذ استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 08/09/2020م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (هوية رقم...) بصفته وكيلًا عن المدعية/ شركة... العربية السعودية المحدودة (سجل تجاري رقم...). بموجب الوكالة رقم (...); تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2014م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وينحصر اعتراض المدعية في سبعة بنود: البند الأول (إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقدير الاحتساب الضريبي المعدل): أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام



2014م): تعرض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة الفرق بين صافي الربح بالإقرار وصافي الربح بالقواعد إلى الوعاء الضريبي، وأشارت المدعية من خلال لائحة اعترافها المقدمة إلى الهيئة إلى أن الشركة قدمت الإقرار الضريبي للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2014م خلال المواعيد النظامية بتاريخ 30 أبريل 2015م الإقرار الضريبي الأصلي المقدم من قبل الشركة تم إعداده بناءً على دفاتر الحسابات الممسوكة (كما هو مطلوب طبقاً لنظام ضريبة الدخل)، علمًا أنه بعد تقديم الإقرار الضريبي تم الانتهاء من تدقيق القوائم المالية عن السنة المذكورة، الذي نشأ معه بعض تعديلات المراجعة التي بها تغيرت النتائج التشغيلية للشركة، والتي تم التصريح عنها في الإقرار الضريبي الأصلي المقدم، فلم تأخذ الهيئة في الاعتبار عند احتساب الوعاء الضريبي الربح المحاسبي طبقاً للقواعد المالية المدققة، علمًا أن الشركة قامت بإبلاغ الهيئة بالفرق المذكور، وقدّمت الاحتساب الضريبي المعدل الذي نتج عنه تعديلات على صافي الربح المعدل (الوعاء الضريبي). وأفادت المدعية أنه سبق تقديم الاحتساب الضريبي المعدل لسنة 2014م إلى الهيئة بموجب البريد الإلكتروني 28/3/2019م المرفق في الملحق (أ) والملحق (أ/أ)، وأشارت في لائحة اعترافها المقدمة للأمانة بتاريخ 9/9/2020م إلى أن المدعي عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند (أرباح تحويل عمارات أجنبية غير محققة)، بناءً على الاحتساب الضريبي المعدل المقدم من قبل الشركة. ولم توضح الهيئة أية أسباب أو أسباب لاستبعاد التعديلات أعلاه، إذ تم تسجيل البند طبقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الخاص بالعملة الأجنبية، فسجلت الشركة الإيرادات والمصاريف والموجودات والمطلوبات المقابلة باستخدام سعر تحويل العملات الأجنبية كما في تاريخ المعاملة على التوالي، لاحقًا يتم تقييم هذه الموجودات والمطلوبات بالعملة المحلية على أساس شهري وسنوي باستخدام سعر التحويل السائد في هذا التاريخ، وينشأ عن ذلك أرباح وخسائر تحويل عمارات غير محققة للشركة لا تمثل ريجاً فعليًّا للشركة. عليه تطالب المدعية باستبعاد هذه الأرباح من الوعاء الضريبي. البند الثاني (تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك بمبلغ 497,295 ريالً لعام 2014م): تعرض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالً. وأشارت المدعية من خلال لائحة اعترافها المقدمة للأمانة إلى أن المدعي عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى يتضمن بند فروق الاستهلاك، ولم توضح الهيئة أية أسباب أو أسباب لاستبعاد التعديلات أعلاه. وأفادت المدعية أنه سبق تقديم الاحتساب الضريبي المعدل لسنة 2014م إلى الهيئة بموجب البريد الإلكتروني 3/28/2019م المرفق في الملحق (أ) والملحق (أ/أ). البند الثالث (تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الجسم بمبلغ 31,728 ريالً): تعرض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة بين مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (31,728) ريالً، وأشارت المدعية إلى أن المدعي عليها (الهيئة) لم تأخذ في الاعتبار التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة في بند تعديلات أخرى يتضمن بند مصاريف غير جائزة الجسم، ولم توضح الهيئة أية أسباب أو أسباب لاستبعاد التعديلات أعلاه. البند الرابع (استبعاد الرواتب بمبلغ 12,319,257 ريالً): تعرض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فروق مصروف الرواتب والأجور المحمولة بالإضافة إلى الوعاء الضريبي، وأفادت المدعية أن بند الرواتب والأجور يمثل مصروفًا فعليًّا جائز الجسم لأغراض الضريبة، وأن المصروف المصرح عنه في الإقرار الضريبي للشركة يتكون من الراتب الأساسي وبدل



السكن وبدلات أخرى، بالإضافة إلى أن تلك التكاليف تتضمن تكاليف توظيف من خلال مقاولي الباطن، فإن هذه المصارييف لا تدرج في شهادة التأمينات الاجتماعية، فضلاً عن ذلك فقد قدمت المدعية المرفق في الملحق (ج/1-ج/2) عينة من المستندات المؤيدة، وهي: ملخص الراتب الشهري، ونموذج كشف حساب مصرفي، ونسخة من نموذج عقد العمل وسياسة التوظيف في الشركة المعتمدة من وزارة العمل توضح البدلات المؤكدة للموظفين. البند الخامس (استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع بمبلغ 20,593,870 ريالاً): تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع إلى الوعاء الضريبي، وأفادت المدعية أن الشركة تعمل في مجال تنفيذ عقود صيانة المروحيات ذات القيمة العالية، من ثم فإن هذه المصاريف ضرورية ولازمة للنشاط. البند السادس (عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المغفلة بمبلغ 3,953,514 ريالاً): تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في خصم الضريبة المسددة مقابل الالتزامات الضريبية للشركة، وأفادت المدعية أن مبلغ الضريبة المسددة من قبل الشركة عند تقديم الإقرار لم يتم أخذها في الاعتبار في الفواتير الآلية/الإقرار المعدل الصادر من خلال نظام إيراد. البند السابع (غرامة التأخير): تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعتبر عليها أعلاه، وأشارت في مذكرة دعواها إلى أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمُّد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. من ثم تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت بمذكرة رد فيما يتعلق ببند الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل: بأنه تم تعديل صافي الخسارة بالإقرار ليتوافق هو وصافي الدخل قبل الضريبة وفقاً للقواعد المالية. وأنباء مرحلة الاعتراض أقرت المدعية بأن هناك فرقاً بين الإقرار الضريبي الأصلي المقدم والقواعد المالية المدققة، وأنها قامت بإبلاغ الهيئة بالفرق المذكور، والسبب أن الإقرار الضريبي المقدم من قبل الشركة تم إعداده بناءً على دفاتر الحسابات المسوكة، وبعد تقديم الإقرار الضريبي تم الانتهاء من تدقيق القوائم المالية، الذي نشأ منه بعض التعديلات؛ لذا تم رفض اعتراض المكلف. وذكرت أنها طلبت رفض البند من الناحية الشكلية؛ لعدم اعتراضه عليه ابتداءً أمام الهيئة. وفيما يتعلق ببند تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك بمبلغ 497,295 ريالاً لعام 2014م وبند المصاريف غير جائزة الجسم: بأنها قامت برفضه شكلاً لعدم تقديم المدعية اعتراضها لهما. وفيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب: بأنه تمت إضافة الفرق بين الرواتب وفقاً للإقرار والرواتب المصرح عنها وفقاً لشهادة التأمينات. وأنباء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيان تحليلي للرواتب وعينة لعقود بعض الموظفين، وتم رفض اعتراضه لأن تواريخ العقود لا تتطابق على العام محل الدعوى "2014م"، بالإضافة إلى أن البيان المقدم لا يحتوي أسماء الموظفين، وأن الفرق المضاف لصافي الربح يعد جوهرياً. وهو ما يتطلب تقديم مصادقة المحاسب القانوني خاصةً للبنود غير الخاضعة مع تقديم لائحة تنظيم العمل الداخلية موقعةً من وزارة العمل. وفيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: بأنه تمت إضافة البند لصافي الربح؛ لعدم تقديم المكلف بياناً تحليلياً للبند والمستندات المؤيدة. وأنباء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالاطلاع على ما قدمه المكلف من بيانات تحليلية للبند والفواتير، وقامت



الهيئة برفض اعتراض المكلف على ذلك البند؛ وذلك لعدم تقديمها العقود المتعلقة به، فضلاً عن ذلك فإن بعض الفوائض لا تتعلق بعام الدعوى. وفيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة: بأن المكلف لم يقدم المستندات الثبوتية التي ثبتت صحة ما يدعيه. فبناءً على ذلك لم تقبل الهيئة ذلك البند، وتأكد الهيئة صحة وسلامة إجراءها. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروق الضريبية غير المسددة في الموعود النظامي، وتتمسك المدعى عليها بصحبة إجراءها.

وفي يوم الأحد الموافق 16/10/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وتم نداء الخصوم. لم يحضر من يمثل المدعية بالرغم من ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر (...)(هوية وطنية رقم...) بصفته ممثل المدعى عليها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1443/10/00هـ. وبسؤال ممثل المدعى عليها عن جوابه عن الدعوى، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع سابقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤاله عما يود إضافته أجاب بالنفي. لذا قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، ولما كان هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ. وإذ قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرافها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في:

أولاً: فيما يتعلق ببند إضافة الفرق في صافي الدخل المحاسبي وتقديم الاحتساب الضريبي المعدل: أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً لعام 2014م؛ يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الفرق بين صافي الربح بالإقرار وصافي الربح بالقوائم إلى الوعاء الضريبي، استناداً إلى الفقرتين (أ) و(ب) من المادة (30) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، المتعلقة بتحويل العملة والتي نصت على ما يلي: "أ- يحتسب إجمالي الدخل والوعاء الضريبي بالريال السعودي. ب- إذا تضمن احتساب الدخل مبلغاً بعملة غير ريال السعودية، يُحسب المبلغ للأغراض الضريبية بالريال السعودي وبسعر الصرف المعلن عن مؤسسة ... السعودية".



في تاريخ العملية"، واستناداً إلى المادة (12) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المتعلقة بتحويل العملة والتي نصت على ما يلي: "مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يُعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية".

بناءً على ما سبق، تطالب المدعية بالأخذ بصافي الربح الضريبي طبقاً للقواعد المالية بدلاً من صافي الخسارة الضريبية طبقاً للإقرار الضريبي الأصلي المقدم سابقاً، في حين قالت الهيئة بالأخذ بصافي الربح بالإقرار ليتوافق هو وصافي الدخل قبل الضريبة وفقاً للقواعد المالية. فعليه يتضح عدم وجود اختلاف فني في وجهات نظر الطرفين، وكلاهما يتفق على الأخذ بصافي الربح الضريبي طبقاً للقواعد المالية. أما ما يخص أرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة بمبلغ (2,110,232) ريالاً، فتطالب المدعية بتعديل الوعاء الضريبي بأرباح تحويل عملات أجنبية غير محققة (لأنها أرباح غير خاضعة للزكاة بموجب النظام واللائحة)، إلا أن الهيئة لم توضح أساس إجرائها وأسباب عدم قبول حسم هذه المصاري夫 وتعديل الوعاء الضريبي بها. وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية، إذ قدمت مستخرجاً من النظام المحاسبي لحساب "أرباح تحويل العملات غير المحققة"، وببياناً بفروق العملة غير المحققة؛ ثبت من خلالها صحة وجة نظر المدعية في أن تلك الأرباح غير محققة، من ثم لا تخضع لضريبة الدخل. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثانياً: فيما يتعلق ببند تعديلات أخرى في بند فروق الاستهلاك لعام 2014م: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة ببند فروق الاستهلاك بمبلغ (497,295) ريالاً، استناداً إلى المادة (17) من نظام ضريبة الدخل التي نصت على أن: "بـ- تقسيم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسبة استهلاك كما يأتي: ...".

بناءً على ما سبق، يتبين أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقم بالرد الموضوعي على البند محل الخلاف؛ لبيان أسباب إجرائها. وبالرجوع إلى جدول احتساب الاستهلاك (الكشف رقم 4 من الإقرار الضريبي) المقدم من المدعية؛ تبين أن تصنيف الأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، وقادت المدعية بتعديل وعائدها الضريبي بهذه الفروق. ولعدم تقديم المدعى عليها تفاصيل احتسابها وأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، ولأن عباء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة في إثبات عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها؛ فهذا الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ثالثاً: فيما يتعلق ببند تعديلات أخرى- مصروفات غير جائزة الجسم: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في التعديلات على صافي الربح المعدل الخاضع للضريبة ببند مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (31,728) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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. بـ- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. جـ- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. دـ- ألا تكون ذات



طبيعة رأسمالية". واستناداً إلى الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، التي نصت على ما يلي: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف. وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة.".

بناءً على ما سبق، يتبين أن المدعى عليها (الهيئة) لم ترد موضوعياً، وأن عدم الرد من قبل المدعى عليها على هذا البند المعارض عليه يعد قرينة على أن المدعى عليها قبلت ضمنياً اعتراف المدعية، ودليل ذلك استقراء نص الفقرة (3) من المادة (22) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والموقعة 28/02/2017م، والمتعلقة بإجراءات الاعراض والمستملة على: "تدرس الهيئة الاعتراض، وإذا اقتنعت بصحته وفقاً لما قُدم لها من مبررات ومستندات، فلها أن تقبل الاعراض أو جزءاً منه، وتشعر المكلف بالتعديل على هذا الأساس. وفي حال استمرار الخلاف بين المكلف والهيئة، فإن الهيئة ترفع الاعراض إلى اللجنة الابتدائية". وإن المدعى عليها قامت بالرد على بعض البنود، ولم يكن من ضمنها هذا البند، فهذا دليل على أنها قبلت جزءاً من اعتراضها، ورفعت لائحة ردها في البندود التي لم يُقبل فيها اعتراض المدعية. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند. رابعاً: فيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروق مصروف الرواتب والأجور المحملة بالزيادة إلى الوعاء الضريبي بمبلغ (12,319,257) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، التي تنص على أن: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية الالزمة للنشاط، سواءً كانت مسددة أو مستحقة، وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصارييف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية".

بناءً على ما سبق، فإن شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية تعد إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وستستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، فقدت المدعية كشفاً تحليلياً بالرواتب والأجور، موضحاً أسماء الموظفين والراتب الأساسي وبدل السكن والمكافآت الإضافية، بالإضافة إلى شهادة مصادق عليها من المحاسب القانوني، موضحةً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، وإن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لوجهة نظرها بشأن أسباب تلك الفروق، وإنها تمثل مصارييف فعلية مرتبطة بالنشاط؛ فالذي تنتهي إليه الدائرة هو إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.



خامسًا: فيما يتعلق ببند استبعاد مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع إلى الوعاء الضريبي بمبلغ (20,593,870) ريالاً، استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: ١- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواءً كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". بناءً على ما سبق، فإن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi. وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت بياناً بمصاريف التدريب المتعلقة بالمشروع في الملحق (٤/١)، وعينة من الفواتير ذات الصلة بعينة العقود في الملحق (٤/٢)، وجميعها مؤرخة في عام ٢٠١٤م. بالإضافة إلى إيصالات السداد من قبل الشركة بشأن عينة الفواتير في الملحق (٤/٣). ولأن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، فهذا الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

سادسًا: فيما يتعلق ببند عدم الأخذ في الاعتبار الخصم لأقساط الضريبة المعجلة بمبلغ (3,953,514) ريالاً: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في خصم الضريبة المسددة مقابل الالتزامات الضريبية للشركة. واتضح أن الخلاف يكمن في حسم المبالغ المسددة تحت الحساب من إجمالي المستحقة نتيجة الربط الضريبي لعام ٢٠١٤م. وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية، فقد قدمت المدعية في المرفق (٥/١) بياناً تحليلياً للالتزام الضريبي المفروض طبقاً لفواتير السداد/الإقرارات المعدلة، وفي الملحق (٥/٤) صورة إيصالات الضريبة المعجلة المسددة بمبلغ (1,317,838) ريالاً بأنها دفعة أولى بتاريخ ٢٢/٥/٢٠١٤م، ودفعه ثانية بنفس المبلغ في تاريخ ٢١/٩/٢٠١٤م وتاريخ ١٣/١/٢٠١٥م، بإجمالي مبالغ مسددة (3,953,514) ريالاً. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

سابعاً: فيما يتعلق ببند غرامة التأخير: يكمن الخلاف في إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المunterض عليها أعلاه، استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ؛ 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 (٦١) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة. وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ؛ التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (٦١) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، واستناداً إلى الفقرة (٣) من المادة (٦٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، المشتملة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد



النظامي والضريبة المستحقة السادس 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 تُحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد".

بناءً على ما سبق، وبالرجوع ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، فإن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها. وإن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. وهو الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعية، وتعديل قرار المدعى عليها بسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها؛ لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- قبول اعتراف المدعية/ شركة... العربية السعودية المحدودة (سجل تجاري رقم...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية.
- ومن الناحية الموضوعية: إلغاء قرار المدعى عليها.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين. ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار. ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2120)

الصادر في الدعوى رقم (72682-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي . الحوافز والعينات - ميزان المراجعة الخاص بالمصنع - كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح - مدة نظامية . إثبات انتهاء الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بنددين: الأول: الحوافز والعينات، اعتراض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب الحوافز والعينات حيث إن المبلغ الظاهر في القوائم المالية يتمثل في تجميع أكثر من بند من بنود ميزان المراجعة الخاص بالمصنع وليس بندًا واحدًا، فيما دفعت المدعي عليها بصحبة قرارها للعدم تقديم المستندات المؤيدة لاعتراضها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون، يعرض المدعي على إجراء الهيئة ويطالب بإلغاء قرارها. - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول، أن المدعي أرفق كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح، وبما أن المدعي قدم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعي على بند الحوافز والعينات. وفيما يتعلق بالبند الثاني ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعي عليها لطلبات المدعية - مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً - قبول اعتراض المدعي على بند الحوافز والعينات، وإثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة المكون - اعتبار القرار مهانياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (70) من نظام المخالفات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المخالفات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ



- المادة (1/9) من **اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ**

1425/06/11هـ

**الوقائع:**

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق: 12/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 28/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي ... هوية مقيم رقم: (...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بنددين، وفيما يتعلق بالبند الأول: الحواجز والعينات اعتبر المدعي على إجراء المدعي علمها المتمثل في احتساب الحواجز والعينات حيث إن المبلغ الظاهر في القوائم المالية يتمثل في تجميع أكثر من بند من بنود ميزان المراجعة الخاص بالمصنع، وليس بندًا واحدًا، وقد تم إرسال كشف أكبر حساب في المرفقات للتوضيح للهيئة أن هذا المصرف يخص النشاط التجاري وأنه واجب الخصم، وتم إرفاق بيان تحليلي للبند المذكور في القوائم المالية مع دفتر الأستاذ، والتي تظهر مطابقتها مع القوائم المالية، ومما يثبت أنه لا يوجد أي فروقات بين القوائم المالية وحسابات المصنع، وقدم المدعي جدولًا تحليلياً بالبند محل الخلاف، وطالب بإلغاء إجراء المدعي عليها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون يعرض المدعي على إجراء الهيئة ويطالب بإلغاء قرارها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي علمها أجبت، فيما يتعلق بالبند الأول: الحواجز والعينات تم رفض اعتراضه عن ذلك البند؛ لعدم استيفاء كافة المستندات المؤيدة، ولعدم صحة تطابق النسب المتفق عليها في العقد مع ما تم احتسابه في الفواتير استناداً للمادة التاسعة بند (أ) من الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون بأن المدعي علمها قبلت اعتراض المدعي لهذا البند مما يعد الخلاف منتهياً بشأنه.

وفي يوم الإثنين الموافق: 12/09/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... إقامة نظامية رقم: (...), وحضر ممثل المدعي عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ، وباطلاع الدائرة على شعار نتيجة الاعتراض لم يتبين وجود المدة النظامية للاعتراض أو الرفض. وبسؤال طرف الدعوى عما يودان إضافته، اكتفي بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهدًا لإصدار القرار فيها.

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعوته إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتّعِن معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراف المدعي على بندين بما تالي:

فيما يتعلّق بالبند الأول: الحوافز والعينات اعترض المدعي على إجراء المدعي على المتمثّل في احتساب الحوافز والعينات، حيث إن المبلغ الظاهر في القوائم المالية يمثل تجمّع أكثر من بند من بنود ميزان المراجعة الخاص بالتصنيع وليس بندًا واحدًا، فيما دفعت المدعي عليها بصحة قرارها للعدم تقديم المستندات المؤيدة لاعتراضها. استناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناءً على ما تقدّم، فإن تلك المصاريف تعتبر جائزة الجسم 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 يتبيّن أن المدعي أرفق كشوفات حسابات لعينات العملاء وخصومات الافتتاح، وبما أن المدعي قدّم المستندات المؤيدة للمصاريف محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعي على بند الحوافز والعينات.

وفيما يتعلّق بالبند الثاني: نهاية الخدمة المكون، حيث إنه بالاستناد على المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليهما الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ 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 سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الجوابية والمتضمن على: "نفيد سعادتكم بأن المدعى عليها قبلت اعتراف المدعى لهذا البند؛ مما يعد الخلاف منتهياً بشأنه"، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة المكون.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: قبول اعتراف المدعى على بند الحوافز والعينات.

ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند نهاية الخدمة المكون.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2283)

الصادر في الدعوى رقم (I-68935-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتاعبات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات الرواتب والأجور - فروقات الاستيرادات - غرامات التأخير - صافي الربح - الإفصاح عن المشتريات الصحيحة - رفض اعتراف المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الركوة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام 2015م و2016م و2017م - أثبتت المدعية اعتراضها على ثلاثة بنود؛ البند الأول: فروقات الرواتب والأجور، تذكر المدعية بأن الرواتب المذكورة في شهادة التأمينات تغطي الرواتب الأساسية وبدل السكن فقط، ولكن الرواتب المسجلة في الإقرارات الضريبية تشمل أجور العمل خارج أوقات الدوام وممنوعات أخرى واستحقاقات أخرى. البند الثاني: فروقات الاستيرادات، حيث تكبدت المدعية تكلفة حقيقة لشراء المواد المعروضة للبيع، وأفادت أنها قامت بالإفصاح عن المشتريات الصحيحة، وتم بيع هذه المواد للعملاء في المملكة العربية السعودية. البند الثالث: غرامات التأخير، حيث دفعت بها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: أنها أضافت الفروقات بمقارنة الرواتب والأجور حسب الإقرار مع إجمالي الرواتب والأجور حسب شهادة التأمينات، وأن البيان الذي قدمته المدعية خلال مرحلة الاعتراض اتضحت أن الفروقات بينه زادت عن الفروقات الناتجة عن البيان المقدم منها خلال مرحلة الفحص. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أنها قامت بإضافة صافي الفروقات إلى صافي الربح المعدل للعام المالي 2015م، وأنه تم الطلب من المدعي بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية والخارجية ولم يقدم المستندات المؤيدة لذلك. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قدمت بياناً تحليلياً بالرواتب لا يمكن التحقق من صحة هذه المبالغ؛ لكونه معدداً بشكل يدوي، ولم تقدم المستندات التي ثبتت صحة هذه المبالغ للتحقق من أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن المدعية لم تقدم المطابقة اللازمة للتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات للأعوام سالفة الذكر، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أن



الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. - مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

#### المستند:

- المادة (77) أ من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المواد (9) و(16) و(57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلها وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق: 18/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمتعلقة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ، جلساتها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ: 05/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية ... هوية مقيم رقم: (...) بصفته مالك مؤسسة ... للتجارة بموجب السجل التجاري رقم (...) تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام 2015م، و2017م، و2018م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الرواتب والأجور، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علها المتمثل في إضافة فروقات الرواتب والأجور إلى صافي الربح (لأعوام: 2015-2017م) بمبلغ (845,213) ريالاً و(706,651) ريالاً و(4,180,007) ريالاً على التوالي. حيث أشارت في مذكرة دعواها أن المدعي علها قد أضافت المبلغ المذكور أعلاه إلى هذه المبالغ إلى أرباح الأعوام على أساس مقارنة الرواتب المذكورة في الإقرارات الضريبية مع الرواتب المذكورة في شهادة الهيئة العامة للتأمينات الاجتماعية. وفي هذا الشأن تذكر المدعية بأن الرواتب المذكورة في شهادة التأمينات تغطي الرواتب الأساسية وبديل السكن فقط، ولكن الرواتب المسجلة في الإقرارات الضريبية تشمل أجور العمل خارج أوقات الدوام وممنوحات أخرى واستحقاقات أخرى. وعليه تطالب بحسبها من صافي الربح. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فروقات الاستيرادات، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علها المتمثل في إضافة فروقات الاستيرادات إلى صافي الربح لعام 2015م بمبلغ (20,322,285) ريالاً باعتبارها تكاليف غير معززة مستندياً، وإضافة فروقات الاستيرادات للأعوام 2016-2018م حتى 2018م بمبلغ (1,238,670) و(577,538) و(128,550) ريالاً على التوالي بعد تقييمها بنسبة (10.5%) باعتبارها إيرادات غير مصرح عنها. حيث أشارت في مذكرة دعواها أنها تكبدت تكلفة حقيقة لشراء المواد المعروضة للبيع، وأفادت أنها قامت بالإفصاح عن المشتريات الصحيحة،



وتم بيع هذه المواد للعملاء في المملكة العربية السعودية، وليس هناك ما يبرر عدم السماح بالتكلفة الصالحة للمشتريات للأغراض الضريبية، وهذا سيؤدي إلى عدم السماح بالتكلفة الفعلية التي تكبدها المدعية، وعليه تطالب المدعية بالسماح بحسبها من صافي الربح. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامات التأخير، اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعرض عليها أعلاه. حيث أشارت في مذكرة دعواها على أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمد في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية إلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الرواتب والأجور أنها أضافت الفروقات بمقارنة الرواتب والأجور حسب الإقرار مع إجمالي الرواتب والأجور حسب شهادة التأمينات، ووضحت أنه قامت المدعية بتقديم بيان خلال مرحلة الاعتراض، واتضح أن الفروقات بين بيان المدعية زادت عن الفروقات الناتجة عن البيان المقدم منها خلال مرحلة الفحص، وعليه تم رفض اعتراضها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فروقات الاستيرادات، قارنت بين المشتريات الخارجية حسب الإقرار مع المشتريات المحلية وفقاً لبيان الجمارك لجميع السنوات محل الاعتراض، وأنها قامت بإضافة صافي الفروقات إلى صافي الربح المعدل للعام المالي 2015م، وأنه تم الطلب من المدعية بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية والخارجية، على أن يوضح البيان اسم المورد والمبلغ، ولم تقدم المستندات المؤيدة لذلك، مما تم معه رفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامات التأخير، تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي.

وفي يوم الأحد الموافق: 18/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغها بموعيد الجلسة نظاماً، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفویضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...). وتاريخ: 1442/06/...هـ، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة رفع الجلسة للمدعاولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأنربط الضريبي للأعوام: 2015م و2017م و2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات



الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الداعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الداعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الداعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى علها الربط الضريبي للأعوام: 2015م و2017م و2018م، حيث ينحصر اعتراف المدعى على ثلاثة بنود بيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الرواتب والأجور، تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الرواتب والأجور إلى صافي الربح (لأعوام: 2015م و2017م و2018م) بمبلغ (845,213) و(706,651) و(4,180,007) ريالاً على التوالي، فيما دفعت المدعى علها بأنها أضافت الفروقات بمقارنة الرواتب والأجور حسب الإقرار مع إجمالي الرواتب والأجور حسب شهادة التأمينات، ووضحت أنه قامت المدعى بتقديم بيان خلال مرحلة الاعتراض، واتضح أن الفروقات بين بيان المدعى زادت عن الفروقات الناتجة عن البيان المقدم منها خلال مرحلة الفحص وعليه تم رفض اعتراضها. 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 المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسداً 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- إلا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". ووفقاً لما سبق؛ تعدّ شهادة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى القرائن المهمة الصادرة من طرف ثالث، وتستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور وما في حكمها المحملة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الداعوى يتضح إيقاض المدعى أسباب الفروقات والناتجة عن الأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، وحيث قدمت المدعى بياناً تحليلياً بالرواتب معداً من قبله لا يمكن التحقق من صحة هذه المبالغ لكونه معداً بشكل يدوي، ولم تقدم المستندات التي تثبت صحة هذه المبالغ للتحقق من أنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراف المدعى على هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: فروقات الاستيرادات، تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستيرادات إلى صافي الربح، وطالبت بإلغاء قرار المدعى علها، فيما دفعت المدعى علها أنها قارت بين المشتريات



الخارجية حسب الإقرار مع المشتريات الخارجية وفقاً لبيان الجمارك لجميع السنوات محل الاعتراض، وأنها قامت بإضافة صافي الفروقات إلى صافي الربح المعدل للعام المالي 2015م، وأنه تم الطلب من المدعية بياناً تحليلياً للمشتريات المحلية والخارجية، على أن يوضح البيان اسم المورد والمبلغ، ولم تقدم المستندات المؤيدة لذلك. 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". ووفقاً لما سبق؛ بالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، يعد بيان الاستيرادات الصادر من الجمارك قرينة أساسية على صحة إجراء المدعي عليها، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنةً بالاستيرادات المذكورة في بيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم المطابقة الازمة لتوضيح أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات للأعوام سالفة الذكر، كما لم تقدم المستندات المؤيدة لوجهة نظرها الموضحة في لائحة دعواها، مما يتبع معه صحة إجراء المدعي عليها بتعديل نتائج أعمال المدعية بتلك الفروقات، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراض المدعية على هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل بفرض غرامة تأخير، وتطلب إلغاء قرار المدعي عليها، فيما دفعت المدعى عليها بصحّة قرارها حول فرض غرامة التأخير. 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (أ/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، يتبيّن من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، وحيث إن الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية على هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



## القرار:

أولاً: رفض اعتراف المدعية على بند فروقات الرواتب والأجور.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية على بند فروقات الاستيرادات.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعية على بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضوريًا بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثة يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضربيه والجماركية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيه والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2285)

الصادر في الدعوى رقم (I-54935-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - شريك أجنبي - إيقاف خدمات - عدم صحة الإجراءات.

### المختص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م -  
أسست المدعية اعترافها على أن مطالبة الهيئة لها غير مبنية على أساس نظامية، خاصة وأن المؤسسة ليس فيها شريك  
أجنبي - أجابت الهيئة بأن المطالبة تخص العامل ... الجنسي إقامة رقم (...) فقط، وليس المؤسسة المملوكة  
للمدعية، وطلب المدعي العام عدم إيقاف خدمات المدعية كون المبالغ المستحقة تخص الوافد، وأكملت دعوى المدعية  
وأقرت بخطتها في إيقاف خدمات المكلف - ثبت للدائرة أن القرارات الصادرة من الهيئة غير مبنية على أساس سليم من  
النظام وإقرارها بعدم صحة إجرائها. مؤدى ذلك: قبول اعتراف المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب  
المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق: 18/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة  
جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م) وتاريخ:  
15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر  
الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية  
المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 16/06/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية ... هوية وطنية رقم: (...), تقدمت باعترافها على الربط الضريبي للأعوام من  
2012م إلى 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها، ذلك



أن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك قامت بوقف خدمات المدعية مطالبتها بمستحقات تمثل ضريبة دخل بملغ وقدره (633,669.52) ريالاً، وأن مطالبة الهيئة لها غير مبنية على أساس نظامية، خاصة وأن المؤسسة ليس فيها شريك أجنبي، وبمراجعة المدعية هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وبالأشخاص إدارة الفحص والربط قامت بمخاطبة إدارة التحصيل بشأن أن المطالبة تخص العامل ....، الجنسية إقامة رقم (...) فقط، وليس المؤسسة المملوكة للمدعية، وتحتاج المدعية إلغاء الغرامات ورفع إيقاف الخدمات، وبالرجوع إلى الخطاب المرفق من المدعية والصادر من إدارة الفحص والربط ورد فيه، أنه يوجد ربط على ....، الجنسية إقامة رقم (...) حيث إن المكفول يمارس نشاطاً دون علم الكفيل، وتم تسجيل المديونيات الضريبية على حساب المكلف، وطلب المدير العام عدم إيقاف خدمات المدعية كون المبالغ المستحقة تخص الوافد وعدم علاقة المكلف بالعمل الذي يمارسه الوافد لحسابه الخاص، مما يعد هذا الخطاب تأكيداً على دعوى المدعية، واقرار الهيئة بخطئها في إيقاف خدمات المكلف.

وفي يوم الأحد الموافق: 18/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...), وحضر ممثل المُدّعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ، وبسؤال طرفى الدعوى عما يودان إضافته، اكتفى بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمييداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات دفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليهما الربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2016م، حيث ينحصر اعتراف المدعية على عدم صحة إجراء المدعى عليهما؛ لعدم نظامية وصلة الربط الصادر من المدعى عليهما.



فيما لم تقدم المدعى عليها ردًا حول اعتراض المدعية. وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن القرارات الصادرة من الهيئة غير مبنية على أساس سليم من النظام، ويظهر من خطابها المقدم من المدعية إقرارها بعدم صحة إجراءها، بجانب أن المدعى علمها لم تقدم ردًا ملائقياً للدعوى، وعليه رأت الدائرة قبول اعتراض المدعية على الرابط الضريبي للأعوام محل الاعتراض.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- قبول اعتراض المدعية بإلغاء إجراء المدعى عليها؛ وفقاً لحيثيات القرار.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسلم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2303)

الصادر في الدعوى رقم (2021-71983-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - إضافة فروقات الربح المحاسبي - إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح - غرامة التأخير على ضريبة الدخل - وجود فرق بين الربح المحاسبي - رفض اعتراف المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - ينحصر اعتراف المدعية على ثلاثة بنود؛ الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، تعرّض المدعية على إضافة فروقات الربح المحاسبي إلى الوعاء الضريبي، فيما دفعت المدعى عليها بأن المكلف قام بالتصريح في الإقرار الضريبي لعام 2015م المقدم للهيئة بصفي ربح أقل، وفي المقابل في القوائم المالية لعام 2015م بصفي ربح أعلى؛ مما سبب هناك فرقاً بصفي الربح تم رده من قبل الهيئة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تعرّض المدعية على إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة بمبلغ (117,189) ريالاً إلى الربح المعدل لعام 2015م، فيما دفعت المدعى عليها بإضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح، وذلك باعتباره مخصصاً مكوناً ظهر في قائمة المركز المالي لعام 2015م. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعرّض المدعية على فرض غرامة تأخير قدرها (1,101,740.62) ريالاً، فيما دفعت المدعى عليها بصحّة قرارها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول وجود فرق بين الربح المحاسبي وفقاً للقوائم المالية في الإقرار لالأعوام: 2015م و2016م، حيث إن الفرق في عام 2015م ليس مطابقاً لمبلغ التعديل في عام 2016م، وعليه كان يجب على المكلف تعديل إقرار عام 2015م بدلاً من تحويل الفواتير في عام 2016م وفقاً للمبادئ المحاسبية "مبدأ المقابلة"، وهو أحد المبادئ المحاسبية الرئيسية، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراف المدعية. وفيما يتعلق بالبند الثاني تبين أن المدعية لم تصرّح عن أي مخصصات في عام 2015م في إقرارها الضريبي، بينما في قائمة المركز المالي يتضح وجود مخصص مكافأة نهاية خدمة تكون خلال عام 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحّة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية على سائر البنود - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المادة (8)، و(77/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادة (15)، و(1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق: 18/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ: 21/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم: (...) بصفته وكيلًا للمدعي فرع شركة ... رقم مميز (...), بموجب وكالة أجنبية، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الربح المحاسبي إلى الوعاء الضريبي لعامي 2015م و2016م. كما ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها تاريخ 23 يونيو 2021م بأن قام الفرع بتقديم الإقرار الضريبي بناء على ميزان المراجعة ومسودة القوائم المالية لعامي 2015م و2016م؛ مما نتج عن ذلك وجود فرق بين صافي الربح وفقاً للقواعد المالية المدققة وصافي الربح الوارد في الإقرارات الضريبية. مما ترتب عليه إدراج صافي ربح أقل لعام 2015م، وزيادة في صافي الربح لعام 2016م في الإقرارات الضريبية. كما ذكرت المدعية بأن الفرع تکبد مصاريف قدرها (8,885,006) ريالات، وتم عكس هذه المصاريف في القوائم المالية المدققة خلال عام 2015م حيث تم تجاهل هذه الغواتير بسبب شروط تعاقدية. كما قامت المدعية بإثبات هذه المصروفات بقيمة (8,767,816) ريالاً في عام 2016م، لكنها في المقابل أفصحت عن ربح أعلى في إقرارها لعام 2016م ودفع الالتزام الضريبي بناء على ذلك. وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مخصص نهاية الخدمة بمبلغ (117,189) ريالاً إلى الربح المعدل لعام 2015م. كما ذكرت المدعية في لائحة اعتراضها بأنه تم إعداد الإقرار الضريبي لعام 2015م على ميزان المراجعة أو مسودة القوائم المالية. ووفقاً لميزان المراجعة المستخدم لإعداد الإقرار الضريبي، لم يكن هناك أي مخصص محمل على المصاريف، وبالتالي لم يكن هناك مبلغ لإضافته مرة أخرى إلى الربح المعدل في الإقرار الضريبي لعام 2015م. سيؤدي هذا الإجراء من قبل الهيئة إلى ضرائب إضافية غير عادلة على الربح المعدل المبالغ فيه (الوعاء الضريبي) والذي



لم يتم حسابه بشكل صحيح نظرًا للعدم وجود مثل هذه المصارييف غير المسموح بها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامة تأخير قدرها (1,101,740.62) ريالاً، حيث سوف يتم احتساب (1%) عن كل (30) يوم تأخير على الضريبة المستحقة من تاريخ الاستحقاق.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت، فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، قامت عند الربط بإضافة فرق صافي الربح الدفتري إلى صافي الربح، وتم التعديل بصافي الربح الدفتري كما يظهر في القوائم المالية، حيث تبين بأن المكلف قام بالتصريح في الإقرار الضريبي لعام 2015م المقدم للهيئة بصافي ربح أقل، وفي المقابل في القوائم المالية لعام 2015م بصافي ربح أعلى؛ مما سبب هناك فرقاً بصافي الربح تم رده من قبل الهيئة، وكان يجب على المكلف تعديل إقرار عام 2015م بدلاً من تحويل الفواتير في عام 2016م وفقاً للمبادئ المحاسبية مبدأ المقابلة وهو أحد المبادئ المحاسبية الرئيسية. ويقضي هذا المبدأ بالاعتراف بالمصروفات في الفترة المحاسبية التي تكبدت فيها المصروفات وجميع الإيرادات المرتبطة بها التي تحققت نتيجة لتلك المصروفات، ويتم الاعتراف بها في نفس الفترة المحاسبية، بمعنى آخر هو مقابلة إيرادات الفترة المحاسبية بما يخصها من مصروفات ساهمت في تحقيقها للوصول إلى صافي الدخل، فيتم خصم المصروف من الإيراد الذي ساهم المصروف في تحقيقه (حتى وإن تم سداد هذا المصروف في فترة لاحقة أو سابقة)، وعليه تم رفض اعتراف المكلف. وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تم إضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح، وذلك باعتباره مخصص مكون ظهر في قائمة المركز المالي لعام 2015م، وعند دراسة الاعتراض حيث إن الهيئة أخذت صافي الربح وفقاً لقائمة الدخل المدققة من المحاسب القانوني والمتضمنة مصروف مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين المكون المحمّل على قائمة الدخل كما هو مبين كذلك في قائمة التدفقات النقدية لعام 2015م، وعليه تم رفض اعتراف المكلف استناداً للمادة الخامسة عشر من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ. وتنسق الهيئة بصحبة ونظامية إجراءها. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، توضح الهيئة بأن تؤكد بأن إجراءها سليم في فرض هذه الغرامات على فروق الضريبة المستحقة طبقاً للمادة رقم (77/1) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استناداً للمادة رقم (68/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق: 18/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعى رغم تبليغهم بموعد الجلسة نظاماً، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفویضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في الحالات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحة التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة



الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، حيث ينحصر اعتراف المدعية على ثلاثة بنود بيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات الربح المحاسبي إلى الوعاء الضريبي وطالبت بإلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بأدلة تبين أن المكلف قام بالتصريح في الإقرار الضريبي لعام 2015م المقدم للهيئة بصافي ربح أقل، وفي المقابل في القوائم المالية لعام 2015م بصافي ربح أعلى؛ مما سبب هناك فرقاً بصافي الربح تم رده من قبل الهيئة. استناداً للمادة الثامنة من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ ونصه: "الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شامل كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها، ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاولة النشاط، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطرع منه الدخل المعفى". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن وجود فرق بين الربح المحاسبي وفقاً للقواعد المالية الإقرار للأعوام 2015م و2016م، حيث إن الفرق في عام 2015م ليس مطابقاً لمبلغ التعديل في عام 2016م، وعليه كان يجب على المكلف تعديل إقرار عام 2015م بدلاً من تحويل الفوائير في عام 2016م وفقاً للمبادئ المحاسبية مبدأ المقابلة وهو أحد المبادئ المحاسبية الرئيسية، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراف المدعية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: مكافأة نهاية الخدمة، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بإضافة مخصص نهاية الخدمة بمبلغ (189,117) ريالاً إلى الربح المعدل لعام 2015م، وطالبت بإلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بإضافة مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين إلى صافي الربح، وذلك باعتباره مخصص مكون ظهر في قائمة المركز المالي لعام 2015م. واستناداً على المادة (15) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل التي تنص على أن: "لا يجوز حسم أي احتياطيات أو مخصصات خلاف مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها في البنك، وتحدد اللائحة قواعد وضوابط تحديد هذه المخصصات". بناءً على ما سبق، وبالرجوع ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وبالاطلاع على الإقرار الضريبي والقواعد المالية المدققة لعام 2015م تبيّن أن المدعية لم تصرح عن أي مخصصات في عام 2015م في إقرارها الضريبي، بينما في قائمة المركز المالي يتضح وجود مخصص مكافأة نهاية خدمة



تكون خلال عام 2015م، أما بخصوص ما دفعت به المدعية بأنها لم تعرف به كم مصروف، وبالتالي لم يكن هناك مبلغ لإضافته مرة أخرى إلى الربح المعدل في الإقرار الضريبي لعام 2015م. وبما أن الهيئة أخذت صافي الربح وفقاً لقائمة الدخل المدققة من المحاسب القانوني والمتضمنة مصروف مخصص مكافأة نهاية الخدمة للموظفين المكون المحمول على قائمة الدخل كما هو مبين في قائمة التدفقات النقدية لعام 2015م، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراف المدعية.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامة تأخير قدرها (1,101,740.62) ريالاً، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بصحة قرارها حول فرض غرامة التأخير. 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (أ/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، يتبيّن من خلال النصوص النظامية أعلاه أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، وحيث إن الخلاف بين الطرفين فيما يتعلق بضريبة الدخل الإضافية هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل من تاريخ الاستحقاق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: رفض اعتراف المدعية على بند إضافة فروقات الربح المحاسبي لعام 2015م.

ثانياً: رفض اعتراف المدعى على بند إضافة مكافأة نهاية الخدمة لعام 2015م.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعى على بند غرامة التأخير على ضريبة الدخل لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثة يوماً موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2576)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-47998-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - حسم رواتب بعض الأفراد - غرامة التأخير في السداد - يقع عبء إثبات ما ورد في الإقرار على المكلف - رفض اعتراف المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، حيث ينحصر اعتراف المدعية على بنددين: البند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، والبند الثاني: غرامة التأخير - أassert المدعية دعواها فيما يتعلق بالبند الأول على أن الهيئة قامت بحسم الرواتب لبعض الأفراد معتبرة أنه من الشركاء في الشركة، وقد اتضح بالمستندات المقدمة أنه ليس شريكًا ولا مستثمراً، وقد تمت عقد عمله بصورة من هوية مقيم الخاصة به - أجبت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها قامت بحسم الراتب لكونه من أفراد عائلة الشركاء، بعد أن تبين تطابق اسمه في الإقامة مع أحد الشركاء، وقد نصت اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على أنه من المصروفات التي لا يجوز حسمها الرواتب والأجور وما في حكمها، باستثناء المساهمين في الشركات، أو لأي من أفراد عائلتهم من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة، كما أنه يقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة - إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى - عدم إجازة المتصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف، أو القيام بربط تقديرى. والبند الثاني: بأنه تُفرض غرامة تأخير بنسبة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها تمثل في رواتب أحد الشركاء، ولم يقدم المكلف ما يثبت خلاف ذلك، والبند الثاني: أن غرامة التأخير تُفرض على المكلف نتيجة التأخير في سداد الضريبة المستحقة عليه، وعليه فإنها تأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية على بند حسم الرواتب لبعض الأفراد، ورفض اعتراف المدعية على بند غرامة التأخير، واعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## المستند:

- المادة (١٣/ب) و (٧٧/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ
- المادة (١٠/١) و (٥٧/٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١ هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 20/12/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (٦٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/١) وتاريخ: ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم: (١٣٩٥٧) وتاريخ: ٢٦/٠٢/١٤٤٤هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 20/04/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية مقيم رقم: (...) بصفته ممثلاً نظامياً للمدعية شركة ... سجل تجاري رقم: (...), بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من ٢٠١٥م إلى ٢٠١٧م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية على بنددين، فيما يتعلق بالبند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة الرواتب لصافي الربح. حيث إن الهيئة استندت إلى رواتب بعض الشركاء، وكان من بينهم السيد ... وقد وضحت بالمستندات المقدمة أنه ليس شريكاً ولا مستثمراً، وقدمت عقد عمله بصورة من هوية مقيم الخاصة به، وقد قامت بتسييد المبالغ على الفور للاستفادة من المبادرة وإلغاء الغرامات، وعليه طالب بقبول حسم رواتب ... وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعتبر عليه أعلاه، وطالبت بإلغائها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت، فيما يتعلق بالبند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، بأن الهيئة قامت بإضافة -من ضمن رواتب الشركاء- راتب ... لكونه من أفراد عائلة الشركاء، بعد أن تبين تطابق اسمه في الإقامة مع أحد الشركاء، وتمت إضافة مبالغ رواتب الشركاء إلى الإضافات في الوعاء الضريبي، استناداً للمادة (العاشرة) فقرة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصت على: "لا يجوز حسم المصروفات التالية: ١- الرواتب والأجور وما في حكمها؛ سواء كانت نقدياً أو عينية المدفوعة للمالك أو الشريك أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة) أو أي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والأخوة". وعليه تتمسك الهيئة بصحمة إجراءها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعود النظامي. وفي يوم الثلاثاء الموافق: 13/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبلغها نظامياً، وحضر ممثل المدعي عليها... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة.



العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وبعد المداولة وعملاً بأحكام النظام ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة بالإجماع: شطب الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 20/12/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبليغهم بموعده الجلسات نظاماً، وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهدًا لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضرائب والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2017م، حيث ينحصر اعتراف المدعية على بندين، ببيانهما تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: حسم الرواتب لبعض الأفراد، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة الرواتب لصافي الربح، فيما دفعت المدعى عليها بإضافة -من ضمن رواتب الشركاء- راتب ... لكونه من أفراد عائلة الشركاء، بعد أن تبين تطابق اسمه في الإقامة مع أحد الشركاء. استناداً على الفقرة (ب) من المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف غير الجائز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما، إذا كانت تمثل رواتب أو أجوراً أو مكافآت وما في حكمها، أو لا تتوفر بها شروط التعاملات بين أطراف مستقلة، مقابل ممتلكات أو خدمات"، واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواءً كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهِم (باستثناء المساهمين في الشركات



المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والإخوة". واستناداً على الفقرة (٣) من المادة (٥٧) 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة". وفقاً لما سبق، يتبيّن من خلال النصوص النظامية أعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للملك أو الشريك أو لأي من أفراد عائلتهما، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما في حكمها، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبيّن أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعى تمثل في راتب مدفوعة لـ... ولم يقدم المكلف ما يثبت أن ... ليس ابن الشريك ...، وحيث إن المدعى لم تقدم ما يفيد بخلاف ذلك، مما يتربّط عليه صحة إجراء الهيئة في عدم حسمها للمبالغ محل الخلاف، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراف المدعى في هذا البند.

وفيمما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعترض عليه أعلاه، وطالب بإلغائها، فيما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥ هـ 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 في المائة (١%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥ هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". بناءً على ما تقدم، يتضح من خلال النصوص النظامية أن غرامة التأخير تفرض على المكلف نتيجة التأخير في سداد الضريبة المستحقة عليه، وحيث خلصت الدائرة في البند الأول إلى رفض اعتراف المدعى، الأمر الذي يستتبعه رفض اعتراف المدعى على بند غرامة التأخير.

## القرار:

- أولاً: رفض اعتراف المدعى على بند حسم الرواتب لبعض الأفراد.
- ثانياً: رفض اعتراف المدعى على بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (٥٦) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثة يوماً موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية



والجمรکية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمرکية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2682)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-34432-2021-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير - الربط الجزافي - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - تعديل إجراء المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م في بندين: الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م، الثاني: غرامة التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول، بأنه لم يتم حسم الخسائر الضريبية المرحللة من صافي الربح بسبب أنه تم الربط على المكلف للأعوام من 2007م حتى 2015م جزافياً، وفيما يتعلق بالبند الثاني: تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية لم تقدم ما يثبت أن الربط التقديري لعام 2011م معترض عليه، وفيما يتعلق بالبند الثاني: أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: تعديل إجراء المدعي عليها حول بند (عدم اعتماد الخسائر المرحلة، والغرامات) - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (21/أ، ب) و(76/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (1/11 و3) و(3/67) و(71/أ) و(68/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآل وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 27/12/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 14/01/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم: (...) بصفته وكيلًا للمدعى في شركة ... سجل تجاري رقم: (...), بموجب الوكالة المقدمة، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعى على بندين، فيما يتعلق بالبند الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م تعترض المدعى على إجراء المدعي عليها بعدم اعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة (بحدود 25% من الربح المعدل) على أساس أن هذه الخسائر لم تعتمد في الربط الضريبي للسنوات ذات الصلة. وأوضحت المدعى أنها قد طالبت باستخدام الخسائر الضريبية للسنوات السابقة وفقاً لأحكام المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمادة (11) من لائحته التنفيذية. وطالبت بتسوية خسائر السنوات السابقة المؤيدة، حسب الأصول بالقواعد المالية المدققة والإقرارات الضريبية المصادق عليها من محاسبين قانونيين للسنوات ذات الصلة. كما أشارت إلى أن مواد النظام المذكورة أعلاه لم يرد بها أنه يتبع اعتماد الخسائر من قبل الهيئة في الربط النهائي قبل تسويتها مقابل الأرباح الخاضعة للضريبة. وعليه فإن إجراء الهيئة يتناقض مع النظام الضريبي، وأرفقت في الملحق (4) نسخة من الجدول (19-أ) من الإقرار الضريبي لعام 2018م الذي يظهر تفاصيل الخسائر الضريبية للسنوات السابقة (المحددة حسب الأصول في القواعد المالية والإقرارات الضريبية). وعليه تطالب باعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة البالغة (50,332,998) ريالاً، مقابل الربح المعدل بحدود 25% من ذلك الربح، وإجراء ربط معدل سنة 2018م. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعى على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية وتطالب بإلغاءها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجبت فيما يتعلق بالبند الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م، بأنه لم يتم حسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، وذلك بسبب أنه تم الربط على المكلف للأعوام من 2007م حتى 2015م جزافياً، لذا تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (11) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الخاصة بترحيل الخسائر. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

وفي يوم الخميس الموافق: 24/06/2021م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعى ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم: (...), وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وحيث إن



المدعية طالب باعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة البالغة (50,332,998) ريالاً مقابل الربح المعدل بحدود: (25%) من ذلك الربح، وإجراء ربط معدل لعام 2018م، وحيث إن المدعى عليها لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، بسبب أنه تم الربط على المدعية جزافياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزافي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي، ويكتسب قوة الأمر القضي فيه؛ عليه رأت الدائرة وقف السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزافي.

وفي يوم الإثنين الموافق: 04/04/2022م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى؛ وحيث إن المدعية طالب باعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة البالغة (50,332,998) ريالاً مقابل الربح المعدل بحدود (25%) من ذلك الربح، وإجراء ربط معدل لعام 2018م، وحيث إن المدعى عليها لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح بسبب أنه تم الربط على المدعية جزافياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزافي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي ويكتسب قوة الأمر القضي فيه؛ عليه رأت الدائرة وقف السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزافي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 27/12/2022م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لننظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...), وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وفيها اطلعت الدائرة على ما تم تقديمها من طرف الدعوى، وبسؤال طرف الدعوى عما يودان إضافته، اكتفي بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/4/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.



ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى علها الربط الضريبي لعام 2018م، حيث ينحصر اعتراف المدعية على بنددين، بيانهما تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها بعدم اعتماد تسوية الخسائر الضريبية للسنوات السابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة (بحدود 25% من الربح المعدل) على أساس أن هذه الخسائر لم تعتمد في الربط الضريبي للسنوات ذات الصلة، فيما دفعت المدعى علها بأنه لم يتم حسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، وذلك بسبب أنه تم الربط على المكلف للأعوام من 2007 حتى 2015م جزافياً، لذا تم رفض اعتراف المكلف استناداً للمادة (11) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر. استناداً على الفقرات (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة

بتراحيل 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 بحسمنها سنويًا. ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل، والزيادة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتعلقة بترحيل الخسائر، والتي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة، وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقييد 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، يتضح أن الخلاف ينحصر في مطالبة المدعية بحسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بما لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقراراتها وبالبالغة (50,332,998) ريالاً، بينما لم تحسم المدعى علها الخسائر المرحلة بسبب إهدار حسابات المدعية للأعوام من 2007 حتى 2015م استناداً للمادة (11) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبالاطلاع على الجدول (19-أ) المرفق بإقرار المدعية تبين أنها طالب بحسم الخسائر المرحلة للأعوام ذات الصلة (من 2011م حتى 2016م)، وحيث إن المدعية أفادت في مذكرة ردتها على الهيئة بأن تلك الربط لا تزال قيد الاعتراض، وحيث إن الخسارة المرحلة للأعوام من 2012م حتى 2015م والجائز حسمها من الربح المعدل لعام 2018م هي الخسارة المرحلة وفقاً لقرار اللجنة في الدعوى المشار إليها أعلاه برقم (W-2019-8667)، وبالنسبة لعام 2011م وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت أن الربط التقديري لعام 2011م معترض عليه، وعليه ترى الدائرة عدم أحقيتها في المطالبة بحسم خسارة عام 2011م من الربح المعدل لعام 2018م. أما بالنسبة لعام 2016م وحيث إن الهيئة لم تتطرق في مذكرة ردتها إلى أسباب عدم قبولها حسم خسارة عام 2016م، مما يترتب عليه قبول حسم الخسارة المعدلة لعام 2016م من الربح المعدل لعام 2018م، وعليه رأت الدائرة تعديل إجراء المدعى علها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2018م؛ وفقاً لحيثيات القرار.



وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، تعترض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية، وتطالب إلغاءها، فيما تتمسك المدعى عليها بصحبة قرارها حول فرض الغرامة، حيث تم فرضها على فروقات الضريبة الناتجة عن عدم السداد في الموعد النظامي. 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 في المائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (أ) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام 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 المتضمنة على: "تعفي الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة، والتي أصبحت نهاية حسابها هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرضة عليها: حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع 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 يجرها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعلىه رأت الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها حول بند غرامة التأخير؛ وفقاً لحيثيات القرار.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار

أولاً: تعديل إجراء المدعي عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة؛ وفقاً لحيثيات القرار.

ثانياً: تعديل إجراء المدعي عليها حول بند الغرامات؛ وفقاً لحيثيات القرار.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسليم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلَ اللهم وسلِّمْ على نبينا محمد وعلی آلِه وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-1957)

الصادر في الدعوى رقم (2021-73814-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي – رواتب غير مؤيدة مستندًا – فرق الرواتب والأجور.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م – تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بند رواتب غير مؤيدة مستندًا 2017م، حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي علها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعي علها قامت بمقارنة مبلغ (18,903,066) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,252,886) ريالاً، والصحيح مبلغ (16,541,799) ريالاً، المسدد كرواتب فقط، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعي علها ب أنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندًا. وبالاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، فإن المدعية قدمت: تحاليل للرواتب وإثباتات؛ منها سداد الرواتب بمبلغ (16,784,927) ريالاً، منها (16,029,609) ريالات و(24,972) ريالاً خلال بنك ...، والمتبقي مدفوعات خزينة. والإجمالي المقدم من خلال البيان التحليلي برقم واسم الحساب يبلغ (17,586,159) ريالاً. والإجمالي في بيان ملخص تسلم الرواتب يبلغ (16,541,799)، منها (15,786,134) ريالاً من خلال بنك ...، وهو ما يخالف التحليل المقدم للمدفوعات البنكية. والإجمالي المقدم من خلال البيان التحليل بناء على الجنسية يبلغ (17,160,402) ريال. وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية، يتضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، دون تقديم تحليل بين المحمول على الإقرار والرواتب المستحقة؛ لتتمكن الدائرة من التتحقق من صحة مبالغ الفروقات. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندًا لعام 2017م.

### المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11هـ

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وآلله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الخميس الموافق: 11/08/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ؛ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 04/10/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن...، إقامة رقم: (...), بصفته ممثلاً نظامياً للمدعيه...، سجل تجاري رقم (...) بموجب عقد التأسيس؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ينحصر اعتراض المدعى في بند رواتب غير مؤيدة مستندياً 2017م؛ فتعترض المدعى على إجراء المدعى عليها بفرض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (18,903,066) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,252,886) ريالاً، والصحيح مبلغ (16,541,799) ريالاً، المسدد كرواتب فقط، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1) كالتالي: - بدل الإجازة ليس عنصراً من عناصر الرواتب، وإنما يحتسب عند التصفيية النظامية لعقد العامل طبقاً للمادة (109) من نظام العمل بالمملكة، وتكون الإجازة بأجر يدفع مقدماً. - مكافآت العاملين، فليست كل مكافآت العاملين تحتسب مع الرواتب، وإنما المحتسب مع الرواتب هو مبالغ بعض عمال الماكينات المتميزين؛ تشجيعاً لهم من الإداره. وحيث بلغ إجمالي حساب مكافآت العاملين لعام 2017م مبلغ (690,817) ريالاً، وأن المصروف مع الرواتب مكافأةً لبعض عمال الماكينات مبلغ (65,420) ريالاً، وبذلك يكون الفرق مبلغ (625,397) ريالاً تم احتسابها بموجب مذكرة داخلية من صاحب الصلاحية لبعض الموظفين المتميزين؛ نتيجة جهدهم في العمل وتشجيعاً لهم. - بدل الإعاقة المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - بدل تذاكر السفر المدرج مع الرواتب غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - بدل الهاتف المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية المدينة، التي تمثل حصة صاحب العمل في التأمينات الاجتماعية والمسجلة على حساب المصارف؛ غير مدرجة بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية الدائنة التي تمثل حصة صاحب العمل والمشترك، والمسددة للتأمينات الاجتماعية شهرياً. - السلف الدائنة والمخصومة من راتب العامل. ولكي تكون المقارنة صحيحة ومتجانسة؛ يجب أن تتم عمليات خصم العناصر التي ليست عنصراً من عناصر الرواتب، وإضافة العناصر التي هي عنصر من عناصر الرواتب وذلك على إجمالي بيان الرواتب بالبند رقم (1) مبلغ (18,903,066) ريالاً؛ للوصول إلى إجمالي تحليل المدعية المقارن به مبلغ (16,541,799) ريالاً، وليس (16,252,886) ريالاً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت فيما يتعلق ببند رواتب غير مؤيدة مستندياً 2017م؛ بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً (الفرق بين الرواتب المدرجة بالإقرار والبيان المقدم من المدعية)، حيث قامت الهيئة بمطالبة المدعية بتاريخ 04/03/2021م بتقديم بيان بالأجور والرواتب المباشرة وغير المباشرة والأجور الإضافية والراتب الأساسي وبدل السكن ومزايا الموظفين وشهادة التأمينات الاجتماعية، التي توضح راتب السعودي وغير السعودي المؤمن عليهم، بالإضافة إلى رقم المنشأة لدى التأمينات والمستندات المؤيدة لتحويل



الرواتب؛ وقدمت المطلوب منها بتاريخ 07/03/2021م، وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع بالمدعية بتاريخ 06/09/2021م؛ وذلك لسماع وجهة نظرها وتقديم ما يدعم وجهة نظرها خلال الاجتماع، وبينت من خلال الاجتماع أن مكافأة العاملين وبديل الإجازات وبعض العناصر الأخرى لا تدخل ضمن الرواتب الشهرية، وقدمت بياناً تحليلياً بالفرق البالغ (2,442,942) ريالاً ومبلغ (2,650,886) ريالاً للعاملين محل الاعتراض على التوالي، وهو ضمن البيانات المقدمة أثناء مرحلة الاعتراض. وبينَ على ذلك قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة من المدعية والاطلاع عليها، وتبيّن أن المدعية قدّمت بياناً تحليلياً بالرواتب والمستندات المؤيدة لتحويل الرواتب بمبلغ أقل من المحمل على المصارييف المحمّلة على قائمة الدخل، وبالبالغ (2,442,942) ريالاً، ومبلغ (2,650,886) ريالاً. ونظراً لعدم تقديم الإثباتات المستندية لدفعها؛ تم رده إلى ريع العام لعدم تقديم الإثباتات المستندية. وبالرغم من أن المدعية قدّمت بياناً تحليلياً بالفرق، تم رفض انتراض المدعية على هذا البند؛ لعدم كفاية الإثباتات المستندية.

وفي يوم الخميس الموافق: 11/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية بالرغم من تبليغهم نظامياً، وحضر ممثل المدعى عليه... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../06/1442هـ. وعليه ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 14/03/2013هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) بتاريخ: 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة؛

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأنربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ. وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تم تضمينها في ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على بند رواتب غير مؤيدة مستندياً 2017م، حيث تعرضت المدعية على إجراء المدعى عليه برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليه قامت بمقارنة مبلغ (18,903,066) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,252,886) ريالاً، والصحيح مبلغ (16,541,799) ريالاً، المسدد كرواتب فقط، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعى عليه بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة



التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ؛ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أـ أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها". وبناء على ما سبق، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات؛ فإن المدعية قدمت:- تحاليل للرواتب وإثباتات، منها سداد الرواتب بمبلغ (16,784,927) ريالاً، منها (16,029,609) ريالات، و(24,972) ريالاً خلال بنك ...، والمتبقي مدفوعات خزينة.- الإجمالي المقدم من خلال البيان التحليلي برقم واسم الحساب يبلغ (17,586,159) ريالاً.- الإجمالي في بيان ملخص تسليم الرواتب يبلغ (16,541,799)، منها (15,786,134) ريالاً من خلال بنك ...، وهو ما يخالف التحليل المقدم للمدفوعات البنكية.- والإجمالي المقدم من خلال البيان التحليلي بناء على الجنسية يبلغ (17,160,402) ريال. وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية، يتضح وجود اختلاف بين المجموع دون وجود توضيح، ودون تقديم تحليل بين المحمول على الإقرار والرواتب المستحقة، لتمكن الدائرة من التتحقق من صحة مبالغ الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2017م.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراف المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2017م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسليم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-1958)

الصادر في الدعوى رقم (2021-73807-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي – رواتب غير مؤيدة مستندًا – فرق التأمينات الاجتماعية – مبلغ السداد والفرق.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م – تبين للدائرة أن اعتراف المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول: بند رواتب غير مؤيدة مستندًا 2016م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعي عليها قامت بمقارنة مبلغ (19,425,854) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,982,942) ريالاً المسدد كرواتب فقط بالبند رقم (2)، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعي عليها بأنهما قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندًا. وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية يتضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، وحيث إنه لا يمكن الاعتماد على المستندات المقدمة لعدم تطابقها وجود اختلافات دون إيضاحها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند. البند الثاني: بند فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في رفض طلب الاعتراض في فرق التأمينات الاجتماعية؛ وذلك لعدم نظامية المحمّل بالزيادة على المصارييف عن النسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، والمحددة بنسبة (12%) لل سعوديين، و(2%) للأجانب، لكن دفعت المدعي عليها بأنهما قامت بإضافة بند (حصة الموظفين في صناديق الادخار النظامية والتأمينات الاجتماعية) إلى صافي الربح؛ وذلك بسبب تحويل المصارييف بنسبة اشتراك أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات، وهي بنسبة (12%) لل سعوديين و(2%) للأجانب، وبالاطلاع على ما تقدم فإنه يتضح أن المدعي عليها قامت بإضافة مصارييف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة، ولم تقدم شهادة التأمينات الاجتماعية موضحاً فيها مبلغ السداد والفرق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندًا لعام 2016م، وبند فرق التأمينات الاجتماعية لعام 2016م – اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المادة (1/9) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وآلله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الخميس الموافق: 11/08/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (65474) وتاريخ: 23/12/1439هـ؛ جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 04/10/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن...، إقامة رقم: (...), بصفته ممثلاً نظامياً للمدعية... سجل تجاري رقم (...) بموجب عقد التأسيس؛ تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وينحصر اعتراض المدعية في بنددين؛ فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب غير مؤيدة مستندياً 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (19,425,854) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,982,942) ريالاً المسدد كرواتب فقط بالبند رقم (2)، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1) كالتالي: - بدل الإجازة ليس عنصراً من عناصر الرواتب، وإنما يحتسب عند التصفيية النظامية لعقد العامل، طبقاً للمادة (109) من نظام العمل بالمملكة، وتكون الإجازة بأجر يدفع مقدماً. - مكافآت العاملين، فليست كل مكافآت العاملين تحتسب مع الرواتب، وإنما المحتسبي مع الرواتب هي مبالغ بعض عمال الماكينات المتميزين؛ تشجيعاً لهم من الإدارة. وحيث بلغ إجمالي حساب مكافآت العاملين لعام 2016م مبلغ (754,515) ريالاً، والمصروف مع الرواتب مكافأةً لبعض عمال الماكينات مبلغ (53,994) ريالاً، وبذلك يكون الفرق مبلغ (700,521) ريالاً تم احتسابها بموجب مذكرة داخلية من صاحب الصلاحية لبعض الموظفين المتميزين؛ نتيجة جهدهم في العمل وتشجيعاً لهم. - بدل الإعاقة المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - بدل الهاتف المدرج مع الرواتب لبعض العاملين غير مدرج بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية المدينة، التي تمثل حصة صاحب العمل في التأمينات الاجتماعية، والمسجلة على حساب المصارف؛ غير مدرجة بالعناصر المسجلة بالبند رقم (1). - التأمينات الاجتماعية الدائنة، التي تمثل حصة صاحب العمل والمشتراك، والمسددة للتأمينات الاجتماعية شهرياً. - السلف الدائنة والمخصومة من راتب العامل أو الموظف. ولكي تكون المقارنة صحيحة ومتجانسة؛ يجب أن تتم عمليات خصم العناصر التي ليست عنصراً من عناصر الرواتب، وإضافة العناصر التي هي عنصر من عناصر الرواتب، وذلك على إجمالي بيان الرواتب بالبند رقم (1) مبلغ (19,425,854) ريالاً؛ للوصول إلى إجمالي تحليل المدعية المقارن به مبلغ (16,982,942) ريالاً تقدمه في صحيفة دعواها. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض طلب الاعتراض في فرق التأمينات الاجتماعية؛ وذلك لعدم



نظامية المحمل بالإضافة على المصارييف عن النسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، والمحددة بنسبة (12%) لل سعوديين، و(2%) للأجانب. وهنا تؤكد أن هذه النسب المذكورة مطبقة لديها في الشركة، وأنه لو تم استعراض ورقة العمل الأولى (بيان تحليلي لعام 2016) بالملف الخاص بالبيان التحليلي للرواتب والبدلات لعام 2016م، المرسل من قبلهم للجنة الاعتراض؛ يتبيّن أن النسب المذكورة صحيحة ومطابقة تماماً؛ لذلك تم الاعتراض على مبلغ (33,778.94) ريالاً فرقاً في التأمينات الاجتماعية، حيث إن الفرق هو (3071.55) ريالاً، حيث إن المسجل بميزان المراجعة الصادر من الأستاذ العام مبلغ (839,739.55) ريالاً، والمسجل بالبيان التحليلي للرواتب والأجور والبدلات المرسل من قبل المدعية مبلغ (836,668) ريالاً، والفرق مبلغ (3071.55) ريالاً تم دفع الضريبة المستحقة عليه سابقاً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب غير مؤيدة مستندياً 2016م؛ بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً (الفرق بين الرواتب المدرجة بالإقرارات والبيان المقدم من المدعية)، حيث قامت الهيئة بمطالبة المدعية بتاريخ 2021/03/04م بتقديم بيان بالأجور والرواتب المباشرة وغير المباشرة والأجور الإضافية والراتب الأساسي وبدل السكن ومزايا الموظفين وشهادة التأمينات الاجتماعية، التي توضح راتب السعودي وغير السعودي المؤمن عليهم، بالإضافة إلى رقم المنشأة لدى التأمينات والمستندات المؤيدة لتحويل الرواتب، وقدمت المطلوب منها بتاريخ 2021/03/07م. وأثناء مرحلة الاعتراض تم الاجتماع بالمدعية بتاريخ 2021/09/06م؛ وذلك لسماع وجهة نظرها وتقديم ما يدعم وجهة نظرها، وبينت خلال الاجتماع أن مكافأة العاملين وبدل الإجازات وبعض العناصر الأخرى لا تدخل ضمن الرواتب الشهرية، وقدمت بياناً تحليلياً بالفرق البالغ (2,442,942) ريالاً ومبلغ (2,650,886) ريالاً للعاملين محل الاعتراض على التوالي، وهو ضمن البيانات المقدمة أثناء مرحلة الاعتراض. وبينماً على ذلك قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة من المدعية والاطلاع عليها، وتبيّن أن المدعية قدّمت بياناً تحليلياً بالرواتب والمستندات المؤيدة لتحويل الرواتب بمبلغ أقل من المحمل على المصارييف المحملة على قائمة الدخل والبالغ (2,442,942) ريالاً ومبلغ (2,650,886) ريالاً. ونظراً لعدم تقديم الإثبات المستند لدفعها؛ تم رده إلى ربح العام لعدم تقديم الإثبات المستند، وبالرغم من أن المدعية قدّمت بياناً تحليلياً بالفرق تم رفض اعتراف المدعية على هذا البند لعدم كفاية الإثبات المستند. وفيما يتعلق بالبند الثاني: فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، بأنها قامت بإضافة بند (حصة الموظفين في صناديق الادخار النظامية والتأمينات الاجتماعية) إلى صافي الربح؛ وذلك بسبب تحويل المصارييف بنسبة اشتراك أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات، وهي بنسبة (12%) لل سعوديين و(2%) للأجانب. وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى البيانات المقدمة من المدعية والاطلاع عليها، وتبيّن صحة الإجراء، حيث إن المدعية حملت المصارييف بنسبة أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، وعليه تم رفض اعتراف المدعية.

وفي يوم الخميس الموافق: 11/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية بالرغم من تبليغهم نظامياً، وحضر ممثل المدعى عليها... ذو الهوية الوطنية رقم: (...), بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: 1442/06/04هـ. وعليه ولصلاحية الفصل في الدعوى وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة؛

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية؛ فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً؛ فيتعين لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع؛ فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على بندين بيانه تالياً:

فيما يتعلّق بالبند الأول: رواتب غير مؤيدة مستندياً 2016م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها برفض فرق الرواتب والأجور، وأن المدعى عليها قامت بمقارنة مبلغ (19,425,854) ريالاً المسجل بالبند رقم (1) مع مبلغ (16,982,942) ريالاً المسدد كرواتب فقط بالبند رقم (2)، والذي يشتمل على عناصر غير مدرجة بالبند رقم (1)، لكن دفعت المدعى عليها بأهمها قامت بإضافة البند إلى صافي الربح؛ وذلك لكونها غير مؤيدة مستندياً. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ: على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها". وعليه وبناء على ما سبق وبالاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات؛ فإن المدعية قدّمت: - تحاليل للرواتب المدفوعة من خلال البنوك والخزينة، ويتبّع أن الرواتب المدفوعة خلال البنوك تبلغ: بنك ...: (16,480,558) ريالاً، وقدّمت ما يثبت سدادها من خلال كشف الحساب البنكي. بنك ال...: (5,138) ريالاً. البنك ...: (24,317) ريالاً. الخزينة: (533,701) ريالاً بإجمالي: (17,043,714) ريالاً، وقدّمت بياناً تحليلياً لمستندات الدفع بمبلغ (17,043,714) ريالاً، وتمّ أخذ عينات، ويتبّع من مطابقتها بالاطلاع على بيان تحليلي شهري برقم واسم الحساب والتسويات الأخرى لعام 2016م؛ يتّضح بأن إجمالي الرواتب والبدلات يبلغ (18,223,135) ريالاً، وبين بالرواتب والأجور والبدلات من واقع كشوف الرواتب الشهرية طبقاً لحالة تسلُّم الراتب يبلغ (16,982,874) ريالاً، وبين بالرواتب والأجور والبدلات من واقع كشوف الرواتب الشهرية طبقاً للجنسية وإجمالي الأجر الخاضعة للتأمينات الاجتماعية يبلغ (18,073,883) ريالاً. وعليه وبناء على المستندات المقدمة من قبل المدعية، يتّضح وجود اختلاف بين المجاميع دون وجود توضيح، وحيث إنه لا يمكن الاعتماد على المستندات المقدمة لعدم تطابقها ووجود اختلافات دون إيضاحها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2016م.



وفيما يتعلّق بالبند الثاني: فرق التأمينات الاجتماعية 2016م، تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها الممثل في رفض طلب الاعتراض في فرق التأمينات الاجتماعية؛ وذلك لعدم نظامية المحمّل بزيادة على المصارييف عن النسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية، والمحددة بنسبة (12%) لل سعوديين و(2%) للأجانب، لكن دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة بند (حصة الموظفين في صناديق الادخار النظامية والتأمينات الاجتماعية) إلى صافي الربح؛ وذلك بسبب تحويل المصارييف بنسبة اشتراك أكبر من النسب النظامية المحددة وفقاً لنظام التأمينات، وهي بنسبة (12%) لل سعوديين و(2%) للأجانب. وحيث نصت 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: "المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: 1- جميع المصارييف العادلة 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 التأكيد من صحتها".

وبناء على ما سبق وبالاطلاع على ما تقدم؛ فإنه يتضح أن المدعى عليها قامت بإضافة مصارييف التأمينات الاجتماعية المحمّلة بزيادة. وبالاطلاع على ملف الدعوى فإن المدعى لم تقدم شهادة التأمينات الاجتماعية موضحاً فيها مبلغ السداد والفرق، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعى على بند فرق التأمينات الاجتماعية لعام 2016م.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعى على بند الرواتب غير المؤيدة مستندياً لعام 2016م.  
ثانياً: رفض اعتراض المدعى على بند فرق التأمينات الاجتماعية لعام 2016م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (56) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل الله وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZ-2022-2442)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-78296-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي – التقادم للربط – إلغاء الربط الضريبي المعدل – ضريبة الأرباح الرأسمالية – ضريبة الاستقطاع.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م – أassert المدعية اعترافها على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م؛ تعترض المدعية على عدم نظامية الربط لعام 2015م؛ وذلك لفوات المدة بمروي خمسة سنوات على تاريخ استحقاقه. وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة ...؛ اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض ضريبة دخل بقيمة (38,694,462) للأعوام من 2013م إلى 2018م وضريبة الأرباح الرأسمالية بمبلغ قدره (65,136,074) ريالاً وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2014م حتى 2019م بمبلغ قدره (6,619,835) ريالاً سعودياً، بمجموع ضرائب بقيمة (110,450,372) ريالاً سعودياً. ودفعت بأن الهيئة استندت في إجرائها إلى افتراض علاقة استثمارية بين المدعية وشركة... السعودية للاستثمارات المالية. ووضاحت المدعية في اعترافها انعدام العلاقة المشار إليها من قبلها. فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: اعترضت المدعية على إجراء المدعى عليه المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعتبر عليها أعلاه؛ حيث دفعت بأنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدها عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي – أجابت الهيئة بأنه فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: توضح الهيئة أن ما يطبق على حالة المكلف بما الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث اتضح للهيئة وجود حالة تهرب ضريبي لها يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يحق للهيئة التعديل على إقرار المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة خلال المدة النظامية. فيما يتعلق بالبند الثاني: تبين أن هذه الشركات تُستخدم في الهيكل القانوني لصناديق تُؤسَّس في البحرين، وتنشئ هذه الصناديق شركات بالبحرين لغرض إنشاء شركات بالسعودية للاستثمار بالشركات السعودية ومن ثم التخارج منها بعد ارتفاع قيمتها إما بطرحها أو ببيع حصتها، مما ينتج عنه خصوص هذه الشركات التي تُؤسَّس بالمملكة للزكاة وكذلك حصص هذه الشركات تخضع للزكاة. فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة



التأخير، تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعود النظامي، وتتمسك المدعى عليها بصحمة إجرائها – ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تبين أن المدة النظامية لإجراء الربط هي خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي، وبعد ذلك يعتبر الإقرار مقبولاً. وبالرجوع إلى تاريخ الربط المرسل من المدعى عليها تبين أنها قامت بالربط على المدعية بتاريخ 30/4/2021م وبالتالي فإنها التزمت بالمدة النظامية المحددة في نظام ضريبة الدخل لتعديل الإقرار. وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...، وحيث إن الخلاف مستendi ويتوقف على تحديد مالك وحدات الصناديق البحرينية، وحيث إن المدعى عليها وضحت في مذكرتها الجوابية أنها طلبت كشطاً بمالك الوحدات عدة مرات إلا أن المدعية لم تتجاوب، وبالرجوع للائحة اعتراض المدعية تبين أن دفعها تكمن في إنكار صفة شركة (شركة...) إلا أن نشرة الإصدار المعتمدة من هيئة السوق المالية توضح أن الشركات المالكة شركة... القابضة وشركة... القابضة مملوكة للصناديق البحرينية، الأمر الذي يؤكد أن جنسية مالك الوحدات تعد عاملاً جوهرياً للتحقق من انطباق المادة (2) من نظام ضريبة الدخل على المكلف أم لا. وحيث إن المدعية لم تقدم المستندات التي توضح معلومات مالك الوحدات. فيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير، 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 إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية على بند التقادم للربط الزكوي لعام 2015م، ورفض اعتراف المدعية على إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة... للأعوام من 2015م إلى 2018م، ورفض اعتراف المدعية على بند غرامة التأخير.

#### المستند:

- المواد (أ/أ)، (أ/أ)، (أ/62)، (أ/63)، (أ/65)، (أ/76)، (أ/77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ
- المواد (أ/1)، (أ/1)، (أ/67)، (أ/68)، (أ/59)، (أ/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الإثنين الموافق 31/10/2022 عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عبر الاتصال



المرأى والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من المدعي/... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي بتاريخ 19/10/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية شركة... سجل تجاري رقم (...)، بموجب وكالة رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعية في ثلاثة بنود؛ فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تعترض المدعية على عدم نظامية الربط لعام 2015م وذلك لفوات المدة وذلك بمرور خمسة سنوات على تاريخ استحقاقه، وبالتالي عدم أحقيبة الهيئة في الربط بدون وجود موافقة خطية من المكلف وهو ما لم تحصل الهيئة عليه، وذلك استناداً إلى المادة (65) من نظام ضريبة على أحقيبة تعديل الربط الضريبي خلال الخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية وباحتساب التاريخ الذي انتهى به يوم التعديل يوافق 1442/07/24هـ، مما يجعل تعديل الربط الضريبي من قبل الهيئة منتهياً (54) يوماً، وعليه تطالب المدعية بإلغاء الربط محل الدعوى لعام 2015م. وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...: اعتبرت المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض ضريبة دخل بقيمة (38,694,462) ريالاً وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2013م إلى 2018م وضريبة الأرباح الرأسمالية بمبلغ قدره (65,136,074) ريالاً وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2014م حتى 2019م بمبلغ قدره (6,619,835) ريالاً سعودياً، بمجموع ضرائب بقيمة (110,450,372) ريالاً سعودياً. ودفعت بأن الهيئة استندت في إجرائها إلى افتراض علاقة استثمارية بين المدعية وشركة... السعودية للاستثمارات المالية، ووضحت المدعية في اعتراضها انعدام العلاقة المشار إليها من قبلها ولا يوجد صلة لها ولا للمساهمين بأي شركة تدعى... السعودية، وبالرجوع إلى ربط الهيئة تبين أنها قامت بفرض ربوط زكوية ضريبية على شركة... لافتراض وجود تهرب ضريبي من قبل الشركة، وأن المالك الحقيقيين هم مالك وحدات في صندوقين منتفعين. وأفادت المدعية بأن الفرضية غير صحيحة إطلاقاً؛ حيث إن إجراء الهيئة مبني على تواصل وتبادل مستندات مع شركة...، ويعتبر التواصل مع طرف من غير ذي صفة، وأن الواقع التي استندت إليها الهيئة غير صحيحة حيث إن شركة... تعتبر شركة مستقلة بسجل تجاري مستقل ورقم مميز لدى الهيئة، حيث إن الربط الذي قامت به المدعية مبني على حصة الشريك السابق (شركة...) والتي تعد شركة زكوية قائمة بموجب سجل تجاري وبناء على عقد تأسيس سارٍ ومصدق من وزارة التجارة في المملكة العربية السعودية، وهي المستندات المعتبرة لإثباتات هوية الشركاء. وبالرجوع إلى المستندات النظامية لا يوجد أي ملكية للصناديق التي أشارت إليها المدعى عليها في عقد تأسيس الشريك السابق، وإن اعتماد الهيئة على نشرة الإصدار التي وضحت هيكلًا تنظيمياً لشركة... يعتبر اعتماداً خاطئاً في إثبات الملكية؛ حيث إن إثبات ملكية الحصص يعود إلى وزارة التجارة والمستندات الصادرة منها، مثل السجل التجاري وعقد التأسيس لشركة...، وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: اعتبرت المدعية على إجراء المدعي عليه المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعرض عليها أعلاه. حيث دفعت بأنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمد عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي، وبالتالي تطالب المدعية بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.



وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: توضح الهيئة أن ما يطبق على حالة المكلف هما الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث اتضح للهيئة وجود حالة تهرب ضريبي لها يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يحق للهيئة التعديل على إقرار المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة خلال المدة النظامية. وقد أكدت على ذلك المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبناءً على ذلك وحيث إن السنة المالية تنتهي في 31/12/2015م، وأخر موعد لتقديم الإقرار بعدة مدة (120) يوماً من نهاية السنة المالية والتي توافق 30/04/2016م، وحيث إن الهيئة قامت بالربط على المدعى بتاريخ 28/04/2021م وتاريخ 30/04/2021م وبالتالي فإن إجراء الهيئة قد جاء خلال المدة النظامية، وبناءً على ذلك فإن إجراء الهيئة للربط وتعديل إقرار المكلف جاء متواافقاً مع المواد النظامية. فيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة ...: أن مجموعة ... وعملاً لها تقوم بإنشاء شركات بحرينية ذات غرض خاص، وتبين أن هذه الشركات تستخدم في الهيكل القانوني لصناديق تأسّس في البحرين، وتشكل هذه الصناديق شركات بالبحرين لغرض إنشاء شركات بالسعودية للاستثمار بالشركات السعودية ومن ثم التخارج منها بعد ارتفاع قيمتها إما بطرحها أو ببيع حصتها، مما ينبع عنه التالي: تخضع هذه الشركات التي تأسّس بالمملكة للزكاة وكذلك حصص هذه الشركات تخضع للزكاة باعتبارها شركات مملوكة لخليجيين، ولا يخضع تخلص هذه الشركات بالمملكة العربية السعودية من حصصها بالشركات المستمرة للأرباح الرأسمالية كونها شركة خاضعة للزكاة. وبالاطلاع على نشرات الإصدار وتأكيدات المستشار المالي للاكتتابات للشركات المستمرة بها اتضح وجود صندوق استثماري منتفع من الاستثمار في الشركة المدعية ولم يتم تقديم بيان بمالك الوحدات. وتبين وجود تناقض في رد ممثل الشركة بادعائه عدم وجود علاقة بمجموعة... على الرغم من أن مجموعة... المالية هي من تدير هذه الصناديق وذلك موضح في نشرات الإصدار. وإنكار ممثل الشركة وجود صندوق مما يؤكد على تحايل المكلف في تقديم معلومات غير دقيقة للهيئة، وفقاً لإفادة المستشار المالي. وتبين وجود تعارض بين إفادة الشركة المستمرة بأن الصندوق لغرض التسويق وليس حقيقياً وإفادة المستشار المالي عن حقيقة وجود صناديق مالكة لهذه الشركة؛ إذ أفاد المستشار المالي بأن المعلومات الواردة في نشرة الإصدار صحيحة وهي مستلمة من المستشار القانوني للشركات، وتمت مراجعة ذلك من قبل هيئة السوق المالية، مما يدل على عدم صحة ما جاء في إفادته. واتضح للهيئة أن شركة صندوق استثمارات... للفرص التي يبلغ رأسمالها طبقاً لعقد تأسيسها (1.000) دينار بحريني ساهمت في تأسيس شركة... القابضة ومتلك حصة فيها بنسبة (98.6%) بقيمة (246.500) دينار بحريني، وهذا يقود الهيئة إلى أن رأس المال الذي ساهمت به في تأسيس شركة... القابضة إنما هو من مال صندوق الاستثمار الذي أسسه المساهمون ملوك الوحدات، والذي قامت الهيئة بمطالبة الشركة بتقديمه عدة مرات (تقديم ملوك وحدات الصندوق لمعرفة جنسياتهم)، واكتفت الشركة بتقديم عقد تأسيس شركات الصندوق والتي لا توضح ملوك وحدات الصندوق، وتؤكد الهيئة على أن تحديد ملوك وحدات الصندوق هو الفيصل الذي يحدد مدى خضوع المكلف للزكاة أو لضريبة الدخل، واتضح أن شركة صندوق... للفرص التي يبلغ رأسمالها طبقاً لعقد تأسيسها (1.000) دينار بحريني ساهمت في تأسيس شركة... القابضة ومتلك حصة فيها بنسبة (1.24%) بقيمة (3.100) دينار بحريني، وهذا يقود الهيئة إلى أن رأس المال الذي ساهمت به في تأسيس الشركة إنما هو من مال صندوق



الاستثمار الذي أسسته؛ إذ إن الهيئة قامت بمطالبة الشركة بتقديم ملاك وحدات الصندوق لمعرفة جنسياتهم وإقاماتهم عدة مرات. بناء على ما تم توضيجه من وقائع وتحليل للدعوى: أ- ثبتت للهيئة إخفاء الشركة هويات ملاك وحدات الصناديق البحرينية دون أن يتم تحديد ملاك هذه الوحدات؛ لكون ذلك هو الفيصل في خصوصية الشركة للضريبة أو الزكاة، لذا فإن الشركة لم تتجاوب بتوفير أي معلومة عن ملاك وحدات الصناديق وتهربها عن ذلك بشكل واضح وجلٍ مخالفٌ بذلك نص الفقرة (أ) من المادة (61) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للمادة (77) الفقرة (ب/1) من نظام ضريبة الدخل المتضمنة عدم تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقة لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف. لذا قامت الهيئة بتعديل تسجيل شركة... (الشركة الأم للمكلف) من شركة زكوية إلى شركة ضريبية 100% بناءً على الأسباب الموضحة أعلاه، وبالتالي تم تعديل تسجيل المكلف شركة... القابضة إلى شركة مختلطة وإخضاع حصته للضريبة. بـ- قامت الهيئة بممارسة حقها النظمي والمشرع في تصحيح الإقرار وإخضاع الشركة لضريبة الدخل إعمالاً بالفقرة (أ) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ولما ثبت للهيئة من أن ملاك شركة... الذين تعود عليهم المنفعة من الاستثمار هم ملاك الوحدات في الصناديق لعدم تقديم الشركة للهيئة المستندات التي توضح بياناً بجنسياتهم وإقامتهم وإخفاوهم، لذلك واستناداً إلى ما ورد بالفقرة (أ) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل وبناءً عليه قامت الهيئة بالربط على المدعية للأعوام محل الدعوى لعدم تقديم المستندات الثبوتية؛ إذ يتضح صحة إجراء الهيئة بفرض ضريبة الدخل على غير المقيمين ملاك وحدات الصندوق. وفيما يتعلق بالبند الثالث: غرامة التأخير: تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظمي، وتتمسك المدعى عليها بصحمة إجرائها.

وفي يوم الإثنين الموافق 31/10/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية/ ... ذو الهوية الوطنية رقم (... ) بموجب وكالة رقم (... )، وحضر ممثل المُدعى عليها/ ... ذو الهوية الوطنية رقم (... ) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ ... /... /... ، وبسؤال طرفى الدعوى عما يودان إضافته، اكتفى بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأنربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ



1441/04/21، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى علهمها الربط الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2018م، حيث ينحصر اعتراف المدعى في بندين بيانهما تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: التقادم للربط لعام 2015م: تعرّض المدعى على عدم نظامية الربط لعام 2015م، وذلك لفوائد المدة النظامية، بينما دفعت المدعى علهمها بأن ما يطبق على حالة المكلف هما الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل. وحيث اتضح للهيئة وجود حالة تهرب ضريبي؛ لذا يكون الإقرار غير صحيح، وبالتالي يتحقق للهيئة التعديل على إقرار المكلف ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة خلال المدة النظامية. واستناداً إلى الفقرة رقم (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (1/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (الخامسة والستين) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديميه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعار من المصلحة بشأنه".

وبناءً على ما تقدم، يتبيّن أن المدة النظامية لإجراء الربط هي خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي، وبعد ذلك يعتبر الإقرار مقبولاً. وبالرجوع إلى تاريخ الربط المرسل من المدعى علهمها تبيّن أنها قامت بالربط على المدعى بتاريخ 30/4/2021م، وبالتالي فإنها التزمت بالمدد النظامية المحددة في نظام ضريبة الدخل لتعديل الإقرار، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند التقادم لربط العام 2015م.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة...؛ اعترضت المدعى على إجراء المدعى علهمها المتمثل في فرض ضريبة دخل بقيمة (38,694,462) لالأعوام من 2013م إلى 2018م، وضريبة الأرباح الرأسمالية بمبلغ قدره (65,136,074) ريالاً، وضريبة الاستقطاع عن الأعوام من 2014م حتى 2019م بمبلغ قدره (6,619,835) ريالاً سعودياً، بمجموع ضرائب بقيمة (110,450,372) ريالاً سعودياً. بينما دفعت المدعى علهمها بأنه قامت الهيئة بممارسة حقها النظامي والمشروع في تصحيح الإقرار وإخضاع الشركة لضريبة الدخل إعمالاً للفقرة (أ) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، واستناداً لأحكام الفقرة (أ) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل. ولما ثبتت الهيئة من أن ملاك شركة... الذين تعود عليهم المنفعة من الاستثمار هم ملاك الوحدات في الصناديق لعدم تقديم الشركة للهيئة المستندات التي توضح بياناً بجنسياتهم وإقامتهم، وإخفائهم لذلك، واستناداً إلى ما ورد بالفقرة (أ) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة الدخل. وبناءً عليه قامت الهيئة بالربط على المدعى للأعوام محل الدعوى لعدم تقديم المستندات الثبوتية. واستناداً إلى المادة (2) من نظام ضريبة الدخل والتي نصت على: "الأشخاص الخاضعون للضريبة: أ - شركة الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص غير السعوديين"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (1) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "تطبيق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر لأشخاص غير سعوديين"، واستناداً إلى 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".

بناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف مستندٍ ويتوقف على تحديد ملّاك وحدات الصناديق البحرينية، وحيث إن المدعى علمها وضحت في مذكرتها الجوابية أنها طلبت كشفاً بملّاك الوحدات عدّت مرات إلا أن المدعى لم تتجاوب، وبالرجوع للائحة اعتراف المدعى تبين أن دفعوها تكمن في إنكار صفة شركة (شركة...) إلا أن نشرة الإصدار المعتمدة من هيئة السوق المالية توضح أن الشركات المالكة شركة... القابضة وشركة... القابضة مملوكة للصناديق البحرينية، الأمر الذي يؤكد أن جنسية ملّاك الوحدات تُعد عاملًا جوهريًّا للتحقق من انتطاق المادة (2) من نظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه على المكلف أم لا. وحيث إن المدعى لم تقدم المستندات التي توضح معلومات ملّاك الوحدات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببنود إلغاءربط الضريبي المعدل لشركة... للأعوام من 2015م إلى 2018م.

فيما يتعلّق بالبند الثالث: غرامة التأخير: تعرّض المدعى عليه إجراء المدعى علمها الممثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعتبر عليها أعلاه، بينما دفعت المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، ويتمسّك المدعى عليه بصحّة إجرائه. واستناداً إلى 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 المكلّف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 ثلاثة يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً إلى نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلّف 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 المعتبر عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، 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 يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى فيما يتعلّق بالبند غرامة التأخير.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



## القرار:

- أولاً: رفض اعتراف المدعية على بند التقادم للربط الزكوي لعام 2015 م.
- ثانياً: رفض اعتراف المدعية على إلغاء الربط الضريبي المعدل لشركة... للأعوام من 2015 م إلى 2018 م.
- ثالثاً: رفض اعتراف المدعية على بند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة (30) يوماً موعداً لتسلمه نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجباً النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراف.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

## اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2688)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-63495)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - إضافة ربح تقديرى - فروقات الاستيرادات - فرق الإهالك - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - عدم اعتماد الخسائر المرحلة - غرامة التأخير.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، والمنحصر في خمسة بنود: بند إضافة ربح تقديرى بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، وبند تعديل فرق الإهالك لعام 2016م، وبند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م، وبند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م، وبند غرامة التأخير. أassert المدعية اعترافها على أنه فيما يتعلق بالبند الأول: عند إجراء مطابقة المستوردة كان يتعين على الهيئة أن تقارن قيمة المستوردة باستثناء مبالغ الرسوم الجمركية مع المشتريات الخارجية المصرح عنها في الإقرارات الضريبية لفرع الشركة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها في تعديل فرق الاستهلاك غير المعتمد لعام 2016م ليصبح (2,843,759) ريالاً بدلاً من فرق الاستهلاك غير المعتمد وفقاً لإقرار الفرع البالغ (2,734,191) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها في عدم اعتماد مصاريف تأمينات بمبلغ (63,692) ريالاً كفروق تأمينات اجتماعية، حيث إنها لا تتوافق على إجراء الهيئة بمقارنة مبلغ مصروف التأمينات الاجتماعية الوارد في الإقرار الضريبي للفرع لسنة 2017م والمبلغ المحسوب من قبل الهيئة، من خلال تطبيق معدلات التأمينات الاجتماعية على مبالغ الرواتب الواردة في شهادة التأمينات الاجتماعية لسنة 2017م. وفيما يتعلق بالبند الرابع: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها في عدم السماح بحسّم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل الربح المعدل بنسبة 25% لسنة 2017م؛ حيث إنه صدر قرار لجنة الفصل رقم (IZ-2020-438) الذي أيد فيه اعتراف الفرع للسنوات من 2012م إلى 2015م، وإنه توجد خسائر مرحلة يجب السماح بحسّمها وفقاً لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الخامس: تعرّض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبية - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنها قامت بتعديل صافي الربح بإضافة بند ربح تقديرى بنسبة 15% بمبلغ (5,487,677.37) ريالاً وبمبلغ (606,357.92) ريالاً لعامي 2016م و2017م على التوالي، كما تم الاجتماع مع ممثلي



الشركة "أثناء مرحلة الاعتراض" بتاريخ 24/6/2021م وطلب منهم إيضاح مبررات اعتراضهم عن هذا البند، وأفادوا بأن الرسوم الجمركية المدفوعة نيابة عن العملاء تتعلق بالمواد المملوكة من قبل العملاء، وأن الفرع قام بتسهيل التخلص الجمركي فقط بالنيابة عن عملائه. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنها قامت بإضافة بند فروق الإهلاك بمبلغ (2,843,872) ريالاً لصافي الربح الدفتري لعام 2016م، وذلك بتعديل الفرق بين الإهلاك المحسوب وفقاً لمعدلات المحاسبة، ووفقاً لمعدلات الضرائب من صافي الربح الدفتري. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تمت إضافة بند فروقات التأمينات الاجتماعية محمولة بالزيادة بمبلغ (63,692) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2017م، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، لذلك تم الربط وفقاً لذلك. وفيما يتعلق بالبند الرابع: قامت بعدم حسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة في حدود 25% من حصة الجانب غير السعودي من الربح الضريبي المعدل لعام 2017م، وذلك نظراً للربط على الشركة حتى عام 2015م بالطريقة التقديريه. وفيما يتعلق بالبند الخامس: تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق ببند إضافة ربح تقديرى بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م: أن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندى، وبالاطلاع على المستندات المقدمة وخطاب تأكيد من شركة ... بأن الرسوم الجمركية البالغة (36,367,836) ريالاً في عام 2016م، ومبلغ (4,125,954) ريالاً لعام 2017م كانت متعلقة بالمواد المملوكة لشركة ... وأن المدعية قامت فقط بالتسهيل والعمل كمرسل إليه، نيابة عن شركة ... لتخلص المواد من الجمارك السعودية، وعليه وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة بشأن فروقات الاستيراد، وقدمت مطابقة لفرق الاستيرادات، وبين تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م: يتبين أن الخلاف حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية أرفقت جدول احتساب الاستهلاك والقواعد المالية وإياضاتها، وبالاطلاع على مذكرة الهيئة حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح، دون أن تقدم تفاصيل احتسابها، والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعى، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعى لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها، وبين تأمينات اجتماعية محمولة بالزيادة: قدمت المدعية كشفاً تفصيليًّا بقيمة التأمينات الاجتماعية المدفوعة مرفقاً بمستخرج شهري لجميع الأشهر، من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، مطابق للكشف المقدم، وبلغت قيمة إجمالي التأمينات المدفوعة وفقاً للمستندات مبلغ (2,412,860) ريالاً، في حين أن المبلغ المقر عنه في المسلسل رقم ... و ... في الإقرار الضريبي بلغ (1,839,421) ريالاً، بينما بلغت قيمة التأمينات الاجتماعية وفقاً لاحتساب الهيئة الوارد في مذكرةها بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية (1,775,829) ريالاً، والذي قامته الهيئة بمقارنته مع القيمة الواردة في إقرار المدعى ورفض المبلغ الزائد، وحيث إن المستندات المقدمة من المدعى تفيد بسداد مبلغ (2,412,860) ريالاً دون توضيح أو بيان سبب وجود الفرق الكبير بما هو مصحح بإقرارها، وحيث إن سداد مبلغ أكبر من قبل المدعى يشير إلى أن المستندات المقدمة تتضمن قيمة التأمينات التي تحملها الشركة عن موظفيها، وحصة موظفيها التي يجب اقتطاعها من الرواتب الشهرية، ولا تعد من المصروفات جائزة الجسم للشركة، وحيث لم تثبت صحة وكيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمول على الحسابات، وأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية لإثبات صحة إقرارها، وبالتالي ترى الدائرة



صحة إجراء الهيئة بإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم، بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية. وفي بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة: ثبت أنه يحق للمدعي حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة، بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المدعي، وحيث صدر قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة القرار رقم (438-2020-IJ) الصادر في الدعوى رقم (W-8867-2019) التي تخص دعوى المدعي للأعوام من 2012م إلى 2015م بقبول اعتراضها؛ وحيث صرحت المدعي في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة لتلك السنوات، وبالتالي فإنه يحق لها المطالبة بتخفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة لعام 2017م بالخسائر المرحلة. وفي بند غرامة التأخير: تبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعي عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق، على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعي، وسقوط غرامة التأخير عن البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها لسقوطه أصل فرض الضريبة. مؤدي ذلك: قبول اعتراض المدعي على بند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، وبند تعديل فرق الإهالك لعام 2016م، ورفض اعتراض المدعي على بند تأمينات اجتماعية محملة بزيادة لعام 2017م، وتعديل إجراء المدعي عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م وبند الغرامات.

#### المستند:

- المادة (21/أ، ب) و(17) و(77) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المادة (1/9) و(1/11) و(1/57) و(3/67) و(3/68) و(1/71) و(2/71) من [اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، والآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء الموافق: 27/12/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ: 05/08/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم: (...) بصفته وكيلًا للمدعي فرع شركة ... المحدودة سجل تجاري رقم: (...), بموجب الوكالة المقدمة، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، الصادر عن هيئة



الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراف المدعية على خمسة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علمها في إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات؛ حيث إنه عند إجراء مطابقة المستورّدات كان يتّعّن على الهيئة أن تقارن قيمة المستورّدات باستثناء مبالغ الرسوم الجمركيّة مع المشتريات الخارجيه المصرح عنها في الإقرارات الضريبيّة لفرع الشركة، ولو قارنت الهيئة قيمة المواد/ المعدات المستورّدة بشكل صحيح دون إضافة أي رسوم جمركيّة عليها من واقع سجلات هيئة الجمارك مع المشتريات الخارجيه بموجب الإقرارات، لما وجدت أي فروقات كبيرة، وقد فرع الشركة مطابقة كاملة للفروقات تتضمّن وجود بند رسوم جمركيّة متعلّقة بالمستورّدات، بالنيابة عن ... السعودية حيث قام الفرع فقط بتسهيل الاستيراد عن عمالئه، وعمل بمثابة جهة مرسل إليها بالنيابة عن عمالئه من أجل تخلص المواد لدى إدارة الجمارك السعودية، وقد صدرت خطابات تأكيد من قبل العمالء للرسوم الجمركيّة المتعلّقة بالمشاريع ذات الصلة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علمها في تعديل فرق الاستهلاك غير المعتمد لعام 2016م ليصبح (2,843,759) ريالاً، بدلاً من فرق الاستهلاك غير المعتمد، وفقاً لإقرار الفرع البالغ (2,734,191) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تأمّينات اجتماعية محمّلة بالزيادة لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علمها في عدم اعتماد مصاريف تأمّينات بمبلغ (63,692) ريالاً كفروق تأمّينات اجتماعية، حيث إنّها لا تتوافق على إجراء الهيئة بمقارنة مبلغ مصروف التأمّينات الاجتماعيّة الواردة في الإقرار الضريبي للفرع لسنة 2017م، والمبلغ المحسوب من قبل الهيئة من خلال تطبيق معادلات التأمّينات الاجتماعيّة على مبالغ الرواتب الواردة في شهادة التأمّينات الاجتماعيّة لسنة 2017م؛ حيث إن رسوم التأمّينات الاجتماعيّة هي تكاليف فعلية تم تكبدها، وهي مصاريف عمل ضروريّة ويجب السماح بها كتكلفة فعلية قابلة للخصم، ويرفق الفرع نسخاً من إقرارات التأمّينات الاجتماعيّة لسنة 2017م. وفيما يتعلق بالبند الرابع: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علمها في عدم السماح بحسب الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل ربح المعدل بنسبة 25% لسنة 2017م؛ حيث إنه صدر قرار لجنة الفصل رقم (438-2020-IZ) الذي أيد فيه اعتراف الفرع للسنوات من 2012م إلى 2015م، وأنه توجد خسائر مرحلة يجب السماح بحسبها وفقاً لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، تعرّض المدعية على فرض الغرامة الناتجة عن البنود الضريبيّة، وتطلب إلغاءها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت فيما يتعلق بالبند الأول: إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، بأنّها قامت بتعديل صافي الربح بإضافة بند ربح تقديري بنسبة 15% بمبلغ (5,487,677.37) ريالاً وبمبلغ (606,357.92) ريالاً لعامي 2016م و2017م على التوالي، كما تم الاجتماع مع ممثلي الشركة "أثناء مرحلة الاعتراف" بتاريخ 24/6/2021م وطلب منهم إيضاح مبررات اعتراضهم على هذا البند، وأفادوا بأن الرسوم الجمركيّة المدفوعة نيابة عن العمالء تتعلّق بالمواد المملوكة من قبل العمالء، وأن الفرع قام فقط بتسهيل التخلص الجمركي بالنيابة عن عمالئه، حيث إن الهيئة أخذت في الحسبان في ربطها جميع التسويات المقدمة من الشركة أثناء عملية الفحص، وتم إخضاع الفرق للأرباح التقديريّة وفقاً لتعيم الهيئة رقم (9/2030) تاريخ 1430/4/15هـ الذي نص على أنه "إذا تبين للهيئة من واقع المستندات الثبوتية لتكلفة الاستيرادات ظهور فروق



بالنقص، بأن تكون الاستيرادات المسجلة بدفاتر المكلف أقل مما هو وارد في بيانات مصلحة الجمارك، فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات، وعدم إظهارها في حساباته، وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، ومحاسبة المكلف عن فروق الاستيرادات التي لم يصرح عنها، وفقاً للقواعد المتبعة، وإذا اتضح من نتيجة الفحص أن المكلف صرخ باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك، فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات الخارجية، وبالتالي يتبع أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته للوعاء الضريبي، ولم تقدم الشركة كامل المستندات المؤيدة لكامل الفروقات الناتجة من مقارنة المشتريات الخارجية في إقرار الشركة، والبيانات الجمركية لعام 2016م، بمبلغ (36,585,516) ريالاً، ولعام 2017م بمبلغ (4,042,386) ريالاً، وتم أخذ أرباح تقديرية بواقع 15% من هذه الفروقات، واستناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الضريبية. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تعديل فرق الإهالك لعام 2016م، أنها قامت بإضافة بند فروق الإهالك بمبلغ (2,843,872) ريالاً لصافي الربح الدفتري لعام 2016م، وذلك بتعديل الفرق بين الإهالك المحسوب وفقاً لمعدلات المحاسبة ووفقاً لمعدلات الضرائب من صافي الربح الدفتري. وفيما يتعلق بالبند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م، تمت إضافة بند فروقات التأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (63,692) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2017م، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، فتم الربط وفقاً لذلك، كما تم الاجتماع مع ممثلي الشركة "اثناء مرحلة الاعتراض" بتاريخ 24/6/2021م وطلب منهم إيضاح مبررات اعتراضهم على هذا البند، وأفادوا بأن هذا البند تكاليف فعلية تكبدتها الشركة، وطلب منهم تقديم شهادة التأمينات الاجتماعية، وصور إيصالات السداد، ولم تقدم الشركة المطلوب منها، لذا واستناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الضريبية. وفيما يتعلق بالبند الرابع: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م قامت بعدم تحسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة مقابل الربح الخاضع للضريبة في حدود 25% من حصة الجانب غير السعودي، من الربح الضريبي المعدل لعام 2017م، وذلك نظراً للربط على الشركة حتى عام 2015م بالطريقة التقديريّة، لذا تم رفض ذلك البند استناداً للمادة (11) الفقرة (1) من النظام الضريبي. وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، تم فرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. وفي يوم الأحد الموافق: 16/01/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعى ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم: (...), وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...)/ بتاريخ: .../1442هـ، وحيث إن المدعى عليه لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، بسبب أنه تم الربط على المدعى جزافياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزاكي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي، ويكتسب قوة الأمر الم قضي فيه؛ عليه رأت الدائرة وقف السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزاكي.

وفي يوم الإثنين الموافق: 04/04/2022م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لننظر الدعوى؛ وحيث إن المدعى عليه لم تحسم الخسائر الضريبية المرحلة من صافي الربح، بسبب أنه تم الربط على المدعى جزافياً للسنوات السابقة، وحيث إن الربط الجزاكي للسنوات السابقة لم يصدر فيه قرار نهائي، ويكتسب قوة الأمر الم قضي فيه؛ عليه رأت الدائرة وقف



السير في الدعوى بناءً على المادة (33) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، لحين صدور قرار نهائي في الدعوى المتعلقة بالاعتراض على الربط الجزافي.

وفي يوم الثلاثاء الموافق: 27/12/2022م؛ عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...), وحضر ممثل المُدّعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك للشؤون القانونية برقم: (...) وتاريخ: .../.../1442هـ، وفيها اطلعت الدائرة على ما تم تقديمها من طرف الدعوى، وبسؤال طرف الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل لجان الضريبة الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/4/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضرائب والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعمّن معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، حيث ينحصر اعتراض المدعية على خمسة بنود ببيانها تالياً:

فيما يتعلّق بالبند الأول: إضافة ربح تقديرى بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة ربح تقديرى بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات، فيما دفعت المدعى عليها بأن الشركة لم تقدم كامل المستندات المؤيدة لكامل الفروقات الناتجة من مقارنة المشتريات الخارجية في إقرار الشركة، والبيانات الجمركية لعام 2016م بمبلغ (36,585,516) ريالاً، ولعام 2017م بمبلغ (4,042,386) ريالاً، وتم أخذ أرباح تقديرية بواقع 15% من هذه الفروقات، واستناداً للمادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية الضريبية. وبناء على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، وبالاطلاع على المستندات المقدمة وبالاطلاع على خطاب تأكيد من شركة ... بأن الرسوم الجمركية البالغة (36,367,836) ريالاً في عام 2016م، ومبلغ (4,125,954) ريالاً لعام 2017م، كانت متعلقة بالمواد المملوكة لشركة ... وأن المدعية قامت فقط بالتسهيل والعمل كمرسل إليه نيابة عن



شركة ... لتخليص المواد من الجمارك السعودية، وعليه وبما أن المدعيه قدمت المستندات المؤيدة بشأن فروقات الاستيراد، وقدمت مطابقة لفرق الاستيرادات، وعليه رأت الدائرة قبول اعتراض المدعيه على بند إضافة ربح تقديرى بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م.

وفيما يتعلّق بالبند الثاني: تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علمها في تعديل فرق الاستهلاك غير المعتمد لعام 2016م، ليصبح (2,843,759) ريالاً، بدلاً من فرق الاستهلاك غير المعتمد، وفقاً لإقرار الفرع البالغ (2,734,191) ريالاً، فيما دفعت المدعي عليها بأنّها قامت بإضافة بند فروق الإهلاك بمبلغ (2,843,872) ريالاً لصافي الربح الدفتري لعام 2016 م، وذلك بتعديل الفرق بين الإهلاك المحسوب وفقاً لمعدلات المحاسبة، ووفقاً لمعدلات الضرائب من صافي الربح الدفتري. استناداً على المادة (17) من نظام ضريبة الدخل، والتي نصت على أن: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي..." وبناءً على ما سبق، يتبيّن أن الخلاف حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبيّن أن المدعية أرفقت جدول احتساب الاستهلاك والقواعد المالية وإيضاحاتها، وبالاطلاع على مذكرة الهيئة حيث أشارت إلى أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح، دون أن تقدم تفاصيل احتسابها، والأسباب التي جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعي، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة لإثبات عدم صحة احتساب المدعي لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم الهيئة احتساب مصروف الاستهلاك المعدّ من قبلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراف المدعية على بند تعديل فرق الإهلاك لعام 2016م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م؛ تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها في عدم اعتماد مصاريف تأمينات بمبلغ: (63,692) ريالاً؛ كفروق تأمينات اجتماعية، فيما دفعت المدعى عليها بأنه تمت إضافة بند فروقات التأمينات الاجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ: (63,692) ريالاً لصافي الربح الضريبي لعام 2017م، وذلك لعدم تقديم المستندات المؤيدة، لذلك تم الربط وفقاً لذلك. واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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". وفقاً لما سبق، تُعد الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتآمينات الاجتماعية من المستندات المهمة والمحايدة التي تستخدم للتحقق



من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى من دفع ومستندات، قدمت المدعية كشفاً تفصيلياً بقيمة التأمينات الاجتماعية المدفوعة، مرفقاً بمستخرج شهري لجميع الأشهر من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية مطابق للكشف المقدم، وبلغت قيمة إجمالي التأمينات المدفوعة وفقاً للمستندات (2,412,860) ريالاً، في حين أن المبلغ المقرّ عنه في المسلسل رقم ... و ... في الإقرار الضريبي بلغ (1,839,421) ريالاً، بينما بلغت قيمة التأمينات الاجتماعية وفقاً لاحتساب الهيئة الوارد في مذكرةها بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية (1,775,829) ريالاً، والذي قامته الهيئة بمقارنته مع القيمة الواردة في إقرار المدعية، ورفض المبلغ الزائد، وحيث إن المستندات المقدمة من المدعية تفيد بسداد مبلغ (2,412,860) ريالاً دون توضيح أو بيان سبب وجود الفرق الكبير عما هو مصحح بإقرارها، وحيث إن سداد مبلغ أكبر من قبل المدعية يشير إلى أن المستندات المقدمة تتضمن قيمة التأمينات التي تحملها الشركة عن موظفيها، وحصة موظفيها التي يجب اقتطاعها من الرواتب الشهرية، ولا تعد من المصاري夫 جائزة الجسم للشركة، وحيث لم ثبتت صحة وكيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمّل على الحسابات، وأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية لإثبات صحة إقرارها، وبالتالي ترى الدائرة صحة إجراء الهيئة بإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم، بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م.

وفيما يتعلق بالبند الرابع: عدم اعتماد الخسائر المرحلة لعام 2017م؛ تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها في عدم السماح بجسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، مقابل الربح المعدل بنسبة 25% لسنة 2017م؛ حيث إنه صدر قرار لجنة الفصل رقم (438-2020-IZ) الذي أيد اعتراف الفرع للسنوات من 2012م إلى 2015م، وأنه توجد خسائر مرحلة يجب السماح بجسمها وفقاً لنظام ضريبة الدخل، فيما دفعت المدعى عليها بعدم حسم الخسائر المرحلة من سنوات سابقة، مقابل الربح الخاضع للضريبة في حدود 25% من حصة الجانب غير السعودي من الربح الضريبي المعدل لعام 2017م، وذلك نظراً للربط على الشركة حتى عام 2015م بالطريقة التقديمية، لذا تم رفض ذلك البند استناداً للمادة (11) الفقرة (1) من النظام الضريبي، واستناداً على الفقرات (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بترحيل الخسائر، التي نصت على ما يلي: "أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الواقع الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بجسمها 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 المتعلقة بترحيل الخسائر التي نصت على ما يلي: "يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظم 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 بجسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (25%) من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف". وبناءً على ما سبق، ووفقاً لنصوص المواد أعلاه، فإنه يحق للمدعية حسم الخسائر المرحلة من الربح الخاضع للضريبة بحيث لا يتجاوز ما يتم حسمه (25%) من الربح



السنوي طبقاً لإقرار المدعية، وحيث صدر قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، رقم (438-2020-JZ) الصادر في الدعوى رقم (IW-8867-2019) التي تخص دعوى المدعية للأعوام من 2012م إلى 2015م بقبول اعترافها؛ وحيث صرحت المدعية في إقراراتها المقدمة للهيئة عن خسارة لتلك السنوات، وبالتالي وتطبيقاً لنص الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، فإنه يحق لها المطالبة بتحفيض الربح المعدل بموجب ربط الهيئة لعام 2017م بالخسائر المرحلية؛ وعليه رأت الدائرة تعديل إجراء المدعى عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلية لعام 2017م؛ وفقاً لحيثيات القرار.

وفيما يتعلق بالبند الخامس: غرامة التأخير، تعرّض المدعية على فرض الغرامة الناتجة على البنود الضريبية، وتطلب إلغاءها، فيما تتمسّك المدعى عليها بصحّة قرارها حول فرض الغرامة، حيث تم فرضها على فروقات الضريبة الناتجة عن عدم السداد في الموعد النظامي. 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 المكلّف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتنصّنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلّف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة 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 المعرضة عليها؛ حيث تتحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، حيث إن غرامة التأخير تتحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعية، وسقوط غرامة التأخير عن البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: قبول اعتراف المدعية على بند إضافة ربح تقديري بنسبة 15% على فروقات الاستيرادات لعامي 2016م و2017م.



ثانيًا: قبول اعتراف المدعية على بند تعديل فرق الإهالك لعام 2016م.

ثالثًا: رفض اعتراف المدعية على بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2017م.

رابعًا: تعديل إجراء المدعي عليها حول بند عدم اعتماد الخسائر المرحلية لعام 2017م؛ وفقًا لحيثيات القرار.

خامسًا: تعديل إجراء المدعي عليها حول بند الغرامات؛ وفقًا لحيثيات القرار.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام يومًا موعدًا لتسلمه نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية، ولطرف الداعي طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائًّا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استنادًا على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZ-2022-2694)

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-71701)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - صافي الربح - مصروف الرواتب - القوائم المالية - المصارييف غير جائزة الجسم - رواتب المدير - ضريبة الدخل - غرامة التأخير.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م في بنددين: الأول رواتب المدير، والثاني غرامات التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول، بأنها قامت عند الربط بإضافة رواتب المدير العام لصافي الربح، وذلك بناء على القوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، وعند دراسة الاعتراض تم الرجوع للقوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، واتضح أنه بناء على إيضاح رأس المال إيضاً (4-2-5) يظهر أن رأس المال المملوك لـ ... وعقد التأسيس المعدل وفقاً للمادة (العاشرة) إدارة الشركة مالك رأس المال الأستاذ ... أيضاً ... هو شريك ووريث في شركة ... في ... وبالتالي ونظرًا لأن (... ) هو مالك لرأس المال مما يعني أن الرواتب والأجور التي يتلقاها المالك تعتبر من المصارييف غير جائزة الجسم. أما بشأن الغرامات فتطلب المدعي عليها صرف النظر عن البند لعدم الاعتراض عليه لدى الهيئة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب المدير، أنه بعد الاطلاع على ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت الهيئة ب悍م قبول حسمها في ربطها على المدعي تتمثل في رواتب مدفوعة للمالك، وحيث إن المدعي قد عقد التأسيس المعدل للشركة، وتبيّن من خلال المادة (العاشرة) أن ... هو مالك رأس المال. وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، فإنه بالرجوع لملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع 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 المدعي عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعي وتأييد قرار المدعي عليها في كلا البنددين.



## المستند:

- المادة (1/77) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المادة (1) و(10) و(3) و(67) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم 1535 وتاريخ 11/06/1425هـ](#)

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق: 02/10/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، المنصوص عليها في المادة رقم: (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم: (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ عن بعد، عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 20/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن... هوية وطنية رقم: (...) بصفتها وكيلة للمدعي ... هوية مقيم رقم: (...), بموجب وكالة رقم (...), تقدمت باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعي على بندين، الأول: رواتب المدير، والثاني غرامات التأخير؛ إذ يعرض المدعي على إجراء المدعي عليه المتمثل في إضافة مصروف الرواتب إلى صافي الربح بمبلغ (25,200) ريال، وعليه يطالب بإلغاء فاتورة ضرائب رواتب المدير العام، وما يتعلق بها من غرامات لعام 2019م. وبعرض لائحة الدعوى على المدعي علمها أجابت، فيما يتعلق بالبند الأول، رواتب المدير، بأنها قامت عند الربط بإضافة رواتب المدير العام لصافي الربح، وذلك بناء على القوائم المالية وعقد التأسيس المعدل، وعند دراسة الاعتراض تم الرجوع للقواعد المالية وعقد التأسيس المعدل، واتضح أنه بناء على إيضاح رئيس المال (4-2-5) يظهر أن رئيس المال مملوك له... وعقد التأسيس المعدل وفقاً للمادة (العاشرة) إدارة الشركة: (يتولى إدارة الشركة مالك رئيس المال الأستاذ ... أيضًا ... هو شريك ووريث في شركة ... في ... وبالتالي، ونظرًا لأن ...) هو مالك لرئيس المال، ما يعني أن الرواتب والأجور التي يتلقاها المالك تعتبر من المصروفات غير جائزة الجسم؛ وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة (10) فقرة (1) أساسية من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، وتنتمي الهيئة بصحبة وسلامة إجراءها. أما بشأن الغرامات فتطلب المدعي علمها صرف النظر عن البند لعدم الاعتراض عليه لدى الهيئة.

وفي يوم الأحد الموافق: 02/10/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى وحضرت ممثلة المدعي ... ذات الهوية الوطنية رقم: (...) بموجب وكالة رقم (...), وحضر ممثل المدعى عليها ... ذو الهوية الوطنية رقم: (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ: ..., وبسؤال طرف



الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقادمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمدعاولة تمييداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم: (577/28) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم: (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعوه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2019م، حيث ينحصر اعتراف المدعي على بنددين، ببيانهما تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول: رواتب المدير؛ يعرض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مصروف الرواتب إلى صافي الربح بمبلغ (25,200) ريال، وعليه يطالب بإلغاء فاتورة صرائب رواتب المدير العام، فيما دفعت المدعي عليها بأنها قامت عند الربط بإضافة رواتب المدير العام لصافي الربح، وذلك بناء على القوائم المالية وعقد التأسيس المعدل. واستناداً على المادة (1) من الأحكام الأساسية من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على ما يلي: "تطبق أحكام نظام ضريبة الدخل على شركات الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر، لأشخاص غير سعوديين، وعن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص العاملين في إنتاج الزيت والمواد البيدروكريبونية، سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو اعتباريين، مقيمين أو غير مقيمين. ولا يدخل ضمن حصة الشركاء غير السعوديين في شركات الأموال المدرجة أسهمها في السوق المالية، الحصص التي يتم تملكها من غير السعوديين بقصد المضاربة من خلال التداول في السوق المالية السعودية، ويقصد بالملكية غير المباشرة الملكية حتى المستوى الثاني". واستناداً على الفقرة رقم (1) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والخاصة بالمصاريف التي لا يجوز حسمها، والتي نصت على ما يلي: "الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك، أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)"، وفقاً لما سبق، يتبيّن من خلال النصوص النظامية أعلاه عدم جواز حسم المبالغ المدفوعة للملك أو الشريك، سواء كانت تمثل رواتب أو مكافآت وما



في حكمها، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبين أن المبالغ التي قامت الهيئة بعدم قبول حسمها في ربطها على المدعي تمثل في رواتب مدفوعة للمالك، وحيث إن المدعي قدّم عقد التأسيس المعدل للشركة، وتبيّن من خلال المادة (العاشرة) أن... هو مالك رئيس المال، وعليه رأت الدائرة رفض اعتراضه.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: غرامة التأخير، يعترض المدعي على احتساب الغرامات، ويطلب بإلغائها، فيما دفعت المدعي عليها بصرف النظر، وذلك لعدم اعتراض المدعي أمام الهيئة. 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 في المائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بــ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة"، واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والمتنصّنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجرّها المصلحة والتي أصبحت مهنية 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". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف 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 المدعي عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه رأت الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البند الذي تم فيه رفض اعتراض المدعي.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: رفض اعتراض المدعي على بند رواتب المدير.

ثانياً: رفض اعتراض المدعي على بند الغرامات.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام يوماً موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال



(30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZJ-2022-2964)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (138594-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصروف الإيجار - المدعية قدمت مستندات مؤيدة - تعديل إجراء المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام 2011م و2012م و2013م، ومن حيث الموضوع، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في عدم السماح بجسم مصروف إيجار المزارع من صافي الربح لعام 2011م بمبلغ (500,000) ريال، وعام 2012م بمبلغ (2,400,000) ريال، وعام 2013م بمبلغ (2,400,000) ريال، حيث أشارت في مذكرة دعواها أنَّ مصروف الإيجار هو مصروف حقيقي مؤيد بالمستندات ولازم للنشاط، وعليه تطالب المدعية بجسم مصروف الإيجار من صافي الربح، وأجابت المدعي عليها في مذكرتها الجوابية على أنها طالبت المدعية بتقديم كافة المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف المتمثلة في عقود الإيجار، وصور الشيكات، وإيصالات القبض، وكشف حساب البنك، وذلك للتحقق من صحة القيمة الإيجارية، إلا أنها قدمت صوراً من عقود إيجار فقط، بعضها على مطبوعاتها ولا يوجد عليها ختم للطرف الآخر المؤجر، وبناءً على ذلك، لم تعتمد المدعي عليها البند؛ لعدم كفاية المستندات المقدمة من المدعية؛ لذا تم رفض الاعتراض، وباطل العدالة على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن المدعية أرفقت المستندات الثبوتية المؤيدة محل الخلاف المتمثلة في: عقود الإيجار، وموافقة بالمشاريع من وزارة الزراعة، وبيان تحليلي لكل سنة موضح فيه اسم المؤجر ومبلغ الإيجار، والمجالس الإيجارية، وإيصالات القبض مختومة من المؤجر، وكشوفات حسابات بنكية، وبعد تتبع هذه المستندات اتضحت من خلالها أنَّ المدعية قدمت كافة المستندات المؤيدة لها، باستثناء ما يثبت دفعها لمصروف الإيجار للمؤجر (...) لعام 2012م، حيث إن المدعية قدمت مستندات مؤيدة بمبلغ (600,000) ريال، في حين تطالب بجسم مبلغ (700,000) ريال، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراض المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م، وتعديل قرار المدعي عليها لعام 2012م، بقبول جسم مصروف الإيجار المؤيد بالمستندات بمبلغ (600,000) ريال فقط، ورفض الفرق الباقى بمبلغ (100,000) ريال، مؤدىً ذلك: قبول اعتراض المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م، وتعديل إجراء المدعي عليها حول بند إيجارات المزارع غير المؤيدة بالمستندات لعام 2012م.



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 26/12/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة (جدة)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 07/08/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن (... ) هوية مقيم رقم (... ) بصفته مالك مؤسسة (... )، بموجب سجل تجاري رقم (... )، تقدم باعتراضه على الرابط الضريبي للأعوام 2011م و2012م و2013م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم السماح بجسم مصروف إيجار المزارع إلى صافي الربح لعام 2011م بمبلغ (500,000) ريال، وعام 2012م بمبلغ (2,400,000) ريال، وعام 2013م بمبلغ (2,400,000) ريال، حيث أشارت في مذكرة دعواها أن مصروف الإيجار هو مصروف حقيقي مؤيد بالمستندات ولازم للنشاط، وعليه تطالب المدعية بجسم مصروف الإيجار من صافي الربح، وأجبت المدعي عليها في مذكرتها الجوابية بأنها طالبت المدعية بتقديم كافة المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف المتمثلة في عقود الإيجار، وصور الشيكات، وإيصالات القبض، وكشف حساب البنك، وذلك للتحقق من صحة القيمة الإيجارية، إلا أنها قدمت صوراً من عقود إيجار فقط، بعضها على مطبوعاتها، ولا يوجد عليها ختم للطرف الآخر المؤجر، وبناءً على ذلك، لم تعتمد المدعي عليها البند؛ لعدم كفاية المستندات المقدمة من المدعية؛ لذا تم رفض الاعتراض، استناداً للفقرة (أ/1) المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425هـ، وتطلب رفض الدعوى وتأييد إجراءها.

ولما أن الدعوى عادت من الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، حيث أصدرت الدائرة الاستئنافية قرارها رقم (130-2020-IAR)، القاضي بالآتي: "أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف مؤسسة (... ) سجل تجاري رقم (... ) رقم مميز (... ) ضد القرار رقم (39/11/39) في عام 1439هـ، الصادر عن لجنة الاعتراض الركوية الضريبية الابتدائية الأول في جدة، ثانياً: وفي الموضوع: إلغاء القرار الابتدائي، وإعادة نظر اعتراض المكلف من قبل دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل (محافظة جدة): للنظر في موضوعه"; لذا فإن الدائرة تحيل إلى ما تضمنه القرار المشار إليها منعاً للتكرار.

وفي يوم الإثنين الموافق 26/12/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (... ) ذو إقامة نظامية رقم (... )، وحضر ممثل المدعي عليها (... ) ذو الهوية الوطنية رقم (... ) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ (... )، وبسؤال طرف الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة؛ للمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي علیها الربط الضريبي للأعوام 2011م و2012م و2013م، حيث تعرض المدعية على إجراء المدعي علیها المتمثل في عدم السماح بجسم مصروف إيجار المزارع من صافي الربح لعام 2011م بمبلغ (500,000) ريال، وعام 2012م بمبلغ (2,400,000) ريال، وعام 2013م بمبلغ (2,400,000) ريال، حيث أشارت في مذكرة دعواها أن مصروف الإيجار هو مصروف حقيقي مؤيد بالمستندات ولازم للنشاط، وعليه تطالب المدعية بجسم مصروف الإيجار من صافي الربح، وأجابت المدعي علیها في مذكرتها الجوابية بأنها طالبت المدعية بتقديم كافة المستندات المؤيدة للبند محل الخلاف المتمثلة في عقود الإيجار، وصور الشيكات، وإيصالات القبض، وكشف حساب البنك، وذلك للتحقق من صحة القيمة الإيجارية، إلا أنها قدمت صوراً من عقود إيجار فقط، بعضها على مطبوعاتها، ولا يوجد علیها ختم للطرف الآخر المؤجر، وبناءً على ذلك لم تعتمد المدعي علیها البند لعدم كفاية المستندات المقدمة من المدعية؛ لذا تم رفض الاعتراض استناداً للفقرة (أ/1) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) لعام 1425هـ، وطلب رفض الدعوى وتأييد إجراءها، وبناءً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ، والتي نصَّت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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، تمكِّن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية" - واستناداً على الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل، والتي نصَّت 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". وباطلاع الدائرة على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن المدعية أرفقت المستندات الثبوتية المؤيدة لمحل الخلاف المتمثلة في: عقود الإيجار، وموافقة المشاريع من وزارة الزراعة، وبيان تحليلي لكل سنة موضح فيه اسم المؤجر ومبلغ الإيجار، والمخالصات الإيجارية، وإيصالات القبض مختومة من المؤجر، وكشوفات حسابات بنكية، وبعد تتبع هذه المستندات اتضح من خلالها أن المدعية قدمت كافة المستندات



المؤيدة لها، باستثناء ما يثبت دفعها لمصروف الإيجار للمؤجر (... ) لعام 2012م، حيث إن المدعية قدمت مستندات مؤيدة بمبلغ (600,000) ريال، في حين طالب بحسم مبلغ (700,000) ريال، وعليه ترى الدائرة قبول اعتراف المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م، وتعديل قرار المدعى عليها لعام 2012م، بقبول حسم مصروف الإيجار المؤيد بالمستندات بمبلغ (600,000) ريال فقط، ورفض الفرق الباقى بمبلغ (100,000) ريال.

ولهذا الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلى:

### القرار:

1. قبول اعتراف المدعية على بند إيجارات المزارع لعامي 2011م و2013م.
2. تعديل إجراء المدعى عليها حول بند إيجارات المزارع غير المؤيدة بالمستندات لعام 2012م وفقاً لحيثيات القرار.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZ-2023-73961)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-2021-73961)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في محافظة جدة

### المفاتيح:

ربط ضريبي - المشتريات الداخلية - الرواتب والأجور - التأمينات الاجتماعية - المشتريات الخارجية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، ومن حيث الموضوع، فإن اعتراف المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول (بند المشتريات الداخلية والخارجية): تعتذر المدعية على إجراء المدعى عليها حول البند، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بأنها قبل اعتراف المدعية فيما يخص المشتريات المحلية بمبلغ (687,410) ريالات؛ لتقديم عينات من المستندات المؤيدة، أما فيما يخص المشتريات الخارجية بمبلغ (3,853,927) ريالاً، فإن الهيئة تتمسك بصححة إجرائها في رفض اعتراف المدعية؛ نظراً لعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة لها، وقد ثبت للدائرة انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراف المدعية وفقاً لما ورد في مذكرةها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بند المشتريات الداخلية، أما ما يتعلق ببند المشتريات الخارجية فلم تقدم المدعية إفاده من الطرف الآخر بأن الاستيرادات الواردة باسمها في الجمارك، كما لم تقدم إقراراً وتعهداً من الطرف الآخر بعدم حسمها في إقراره لعام 2017م، واستناداً على القاعدة الفقهية التي نصت على أن: "البينة على من ادعاها"، وحيث لم تقدم المدعية ما يثبت صححة اعترافها على البند محل الاعتراف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية حول بند المشتريات الخارجية، وفيما يتعلق ببند (الرواتب والأجور، والتأمينات الاجتماعية)، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراف المدعية وفقاً لما ورد في مذكرةها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بند (الرواتب والأجور، والتأمينات الاجتماعية)، مؤكدة ذلك: تعديل إجراء المدعى عليها بإثبات انتهاء الخلاف حول بند المشتريات الداخلية، وبند الرواتب والأجور، وبند التأمينات الاجتماعية، ورفض اعتراف المدعية حول بند المشتريات الخارجية.

### المستند:

- المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1435/01/22هـ



– المادة (1/70) من [اللائحة التنفيذية لنظام المخالفات الشرعية](#)، الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ:

1435/05/19هـ

– القاعدة الفقهية: "البيئة على من أدعى".

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 14/02/2023م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة (جدة)، المنصوص عليها في المادة رقم (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ: 26/02/1444هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 05/10/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) هوية مقيم رقم (...), بصفته ممثلاً نظامياً للمدعي شركة (...), سجل تجاري رقم (...) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث ينحصر اعتراض المدعي على ثلاثة بنود، فيما يتعلق بالبند الأول: بند المشتريات الداخلية والخارجية، والبند الثاني: الرواتب والأجور، والبند الثالث: التأمينات الاجتماعية، تعرّض المدعي على إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بهذه البنود، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت: فيما يتعلق بالبند الأول (بند المشتريات الداخلية والخارجية): توضح الهيئة بأنها لم تقبل مصروف المشتريات المحلية، وذلك لعدم تقديم المدعي للمستندات المؤيدة بمبلغ (687,410) ريالات، كما قامت الهيئة بإضافة فرق المشتريات الخارجية المحملة بالزيادة بمبلغ (3,853,927) ريالاً، نظراً لعدم تقديم المستندات المؤيدة للفرق، حيث تمت المقارنة بين المشتريات الخارجية الواردة في الإقرار، وبين الاستيرادات وفق الجمارك، واتضح أن المشتريات المحملة بالإقرار أعلى من البيان الجمركي. فعليه وبعد الاطلاع على ما قدمته المدعي من مستندات، فقد تبين أن المدعي قدّمت كشوفات للمشتريات المحلية، وكذلك قدّمت عينات من فواتير المشتريات المحلية، أما فيما يتعلق (بالمشتريات الخارجية) فقد قدّمت بياناً تحليلياً وتفصيلياً لتكلفة المواد الواردة بالقوائم المالية والمتضمنة الخارجية، وأوضحت المدعي في صحيفة دعواها بأن الفرق بين البيان الجمركي والمبلغ المقصح كمشتريات خارجية في الإقرار ناتج من أن مشتريات الشركة لا تأتي إلى الشركة مباشرة وإنما إلى طرف آخر، ولم توضح من هو الطرف الآخر، وهل هو مسجل لدى الهيئة؟ كما لم تقدم إفادة من الطرف الآخر بأن الاستيرادات الواردة باسمها في الجمارك لا تخص المكلف محل الدعوى، كما لم تقدم إقراراً وتعهدًا من الطرف الآخر بعدم حسمها في إقراره لعام 2017م، وعلى ضوء ما تقدم فهي حال تجاوز دائركم للناحية الشكلية، فإن الهيئة تقبل اعتراض المدعي فيما يخص المشتريات المحلية بمبلغ (687,410) ريالات؛ لتقديم عينات من المستندات المؤيدة، أما فيما يخص المشتريات الخارجية بمبلغ (3,853,927) ريالاً، فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها في رفض اعتراض المدعي؛ نظراً لعدم



تقديم المدعية المستندات المؤيدة لها، وذلك تطبيقاً لما قررته أحكام الفقرة (1) للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي نصّت على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، هي: ١- جميع المصارييف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكّن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً للفقرة (3) من المادة (57) من ذات اللائحة، والتي نصّت 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". وفيما يتعلق بالبند الثاني (الرواتب والأجور) بمبلغ (258,762) ريالاً، بعد الاطلاع على ما تم تقديمه في ملف الدعوى، وفي حال تجاوز دائركم المؤقة للناحية الشكلية، فتفيد الهيئة دائركم المؤقة بقبولها اعتراض المدعية في البند أعلاه، وتطلب الهيئة من دائركم المؤقة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف بشأنه. وفيما يتعلق بالبند الثالث (تأمينات اجتماعية) بمبلغ (20,312) ريالاً، بعد الاطلاع على ما تم تقديمه في ملف الدعوى، وفي حال تجاوز دائركم المؤقة للناحية الشكلية، فتفيد الهيئة دائركم المؤقة بقبولها اعتراض المدعية في البند أعلاه، وتطلب الهيئة من دائركم المؤقة الحكم بإثبات انتهاء الخلاف بشأنه.

وفي يوم الأحد الموافق 27/12/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، ولم يحضر من يمثل المدعية رغم تبلغها نظامياً، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...) بتفوضه الصادر عن وكيل محافظ الهيئة العامة للزكاة والدخل للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: 1442/06/04هـ، وبعد المداوله وعملاً بأحكام النظام ولاحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة بالإجماع: شطب الدعوى.

وفي يوم الأحد الموافق 17/01/2023م، عقدت الدائرة جلسها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...) بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...) بتفوضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ (...)، وفيها أضاف ممثل المدعية بأنه تقدم بالاعتراض خلال المدة النظامية عن طريق البريد الإلكتروني، وباطلاع الدائرة على المستندات، وبعرضها على ممثل المدعى عليها، أجاب: بأنه يطلب الإمهال؛ للاطلاع على المراسلات البريدية، والتحقق منها، ولتقديم مذكرة جوابية بشأن الناحية الشكلية، وعليه طلبت الدائرة إرفاقها على موقع الأمانة العامة للجان الضريبية خلال (5) أيام من تاريخ الجلسة. وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة لاحقة حددت في يوم الأحد بتاريخ 29/01/2023م في تمام الساعة السادسة.

وفي يوم الأحد الموافق 29/01/2023م، عقدت الدائرة جلسها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...) بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق، وحضر ممثل المدعى عليها (...) ذو الهوية



الوطنية رقم (...) بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: 18/10/1443هـ، بعد الاطلاع على المذكرة الجوابية المقدمة من المدعى عليها التي تتمسك بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية، بسبب أن البريد الإلكتروني المرسل بتاريخ: 15/05/2021م، وقيد الدعوى بتاريخ: 05/10/2021م. وبعد الاطلاع على البريد المرسل، اتضح أنه عبارة عن مواجهة المدعية لمشكلة في تقديم الاعتراض، ومدير العلاقة كان يحث المدعية على الانتظار؛ لأن الموضوع في الإدارة القانونية مما يدل على أن ما تم تقديمه ليس اعتراضًا، وأن المدعية واجهت إشكاليات تقنية في تقديم الاعتراض، وكانت متواصلة مع المدعى علمها خلال الفترة محل الاعتراض. وعليه قررت الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية، والسير فيها موضوعاً، وطلبت من طرف الدعوى تقديم مذكرات ختامية قبل موعد الجلسة القادمة. وعليه طلبت الدائرة إرفاقها على موقع الأمانة العامة للجان الضريبية خلال (5) أيام من تاريخ الجلسة. وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة لاحقة حددت بتاريخ 14 فبراير 2023م.

وفي يوم الأحد الموافق 14/02/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، وحضر ممثل المدعية (...) ذو إقامة نظامية رقم (...)، بصفته الممثل النظامي بموجب عقد التأسيس المرفق، وحضر ممثل المدعى علمها (...) ذو الهوية الوطنية رقم (...، بتفويضه الصادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ: 18/10/1443هـ، وبعد الاطلاع على مذكرة المدعى عليها المقدمة في ملف الدعوى بتاريخ 13 فبراير 2023م، وبعد مناقشة طرفى الدعوى، قررت الدائرة رفع الجلسة للمداوله.

#### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعمّن معه لدى الدائرة قبول الدعوى من الناحية الشكلية.



ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى علها الربط الضريبي لعام 2017م، حيث ينحصر اعتراف المدعية على ثلاثة بنود بيانها تالياً:

فيما يتعلق بالبند الأول (بند المشتريات الداخلية والخارجية): تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها حول البند وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها، فيما دفعت المدعى عليها بأنّها قبل اعتراف المدعية فيما يخص المشتريات المحلية بمبلغ (3,853,927) ريالات؛ لتقديم عينات من المستندات المؤيدة، أما فيما يخص المشتريات الخارجية بمبلغ (687,410) ريالاً، فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها في رفض اعتراف المدعية؛ نظراً لعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة لها. استناداً 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 اتفقا 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 سبق، فيما يتعلق بالمشتريات المحلية، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراف المدعية وفقاً لما ورد في مذكرتها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بند (المشتريات الداخلية). أما ما يتعلق ببند (المشتريات الخارجية) فلم تقدم المدعية إفاده من الطرف الآخر بأن الاستيرادات الواردة باسمها في الجمارك، كما لم تقدم إقراراً وتعهداً من الطرف الآخر بعدم حسمها في إقراره لعام 2017م، واستناداً على القاعدة الفقهية التي نصّت على أن: "البيئة على من ادعى"، وحيث لم تُقدم المدعية ما يثبت صحة اعترافها على البند محل الاعتراض، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية حول بند (المشتريات الخارجية).

وفيما يتعلق (بالبند الأول والثاني) الرواتب والأجور والتأمينات الاجتماعية، استناداً 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 اتفقا 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 سبق، فيما يتعلق بالمشتريات المحلية، فقد ثبت انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها اعتراف المدعية وفقاً لما ورد في مذكرتها الجوابية، وعليه خلصت الدائرة إلى تقرير إثبات انتهاء الخلاف حول بند الرواتب والأجور والتأمينات الاجتماعية.



ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

أولاً: تعديل إجراء المدعي عليها بإثبات انتهاء الخلاف حول بند (المشتريات الداخلية)، ورفض اعتراض المدعية حول بند (المشتريات الخارجية).

ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند (الرواتب والأجور).

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند (التأمينات الاجتماعية).

صدر هذا القرار حضوريًا بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسلّم نسخة القرار عن طريق الموقع الإلكتروني للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية، ولطرف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلّمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2093)

الصادر في الدعوى رقم (I-51945-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي . رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح - مزايا أخرى - إثبات انتماء العمالة للشركة - عدم تقديم مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي - عدم تقديم شهادة من المحاسب القانوني.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م؛ حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها بأن هذه المزايا تخص العمالة المؤقتة، ولقبول هذا المصروف نظاماً لا بد من أن يقدم المكلف ما يثبت أن العمالة ينتمون إلى الشركة سواء كان من خلال كفالتهم أو من خلال عقود مع جهات موردة لهذه العمالة - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة أن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية ولا يمكن من خلالها التتحقق من صحة المصروف لكونها مُعدة بشكل يدوي، ولم تقدم المدعية أي مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي مثل: (قيود يومية، أو بيانات السداد) أو لم تقدم شهادة من المحاسب القانوني موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببيان مزايا أخرى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (1/9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 14/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكِّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 26/05/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، إقامة رقم (...)، بصفته وكيلًا للمدعيه/ شركة ... المحدودة، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضه على الرابط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في مزايا أخرى: حيث تعترض المدعى عليها الممثل في رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح لعام 2016م، وذكرت بأن تفصيل البند عبارة عن رواتب الموظفين بتأشيرة زيارة عمل بقيمة 3341823.75 ريالاً سعودياً. بـ- الأجر الإضافي للموظفين بتأشيرة زيارة عمل بقيمة 667906.66 ريالاً سعودياً. جــ- المكافآت للموظفين بتأشيرة زيارة عمل بقيمة 210000 ريال سعودي. دــ- الأجر الإضافي لموظفي الشركة بقيمة 542108.86 ريالات سعودية. بحيث يصبح الإجمالي 4761839.27 ريالاً سعودياً، وذكرت بأن النظام الضريبي وكذلك اللائحة التنفيذية والتعديلات اللاحقة أجازت حسم جميع المصروفات العادلة والضرورية للنشاط التجاري بشرط أن 1ـ تكون نفقة حقيقة وليس مواجهة مصاريف احتمالية كالمخصصات والاحتياطيات. 2ـ أن تكون مؤيدة بمستندات. 3ـ أن تكون مرتبطة بتحقيق دخل النشاط وليس مصاريف شخصية أو متعلقة بأنشطة أخرى. 4ـ ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية كشراء أصول ثابتة. جميع الشروط المذكورة أعلاه متوفرة في المصروفات المعترض عليها، وبالتالي يجب حسمها من الوعاء، وإذا ما تفحضت الهيئة هذه البنود ستتجدها جميعها مصروفات ضرورية للنشاط؛ فمصاريف العمالة المؤقتة المتضمنة الرواتب والأجر الإضافي والمكافآت هي عبارة عن مصروفات تكبدها الشركة خلال العام لعمالة مؤقتة على غير الكفالة، وهي عمالة تم إصدار تأشيرات زيارة عمل رسمية لها، وكما هو معلوم لسعادتكم فإن نشاط الشركة يتطلب مثل هذه العمالة وهي مصروفات لازمة للنشاط وتخص العام، وبالتالي تنطبق عليها جميع الشروط التي حددها النظام.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت بأنه تبين لها بعد الفحص أنها تخضع العمالة المؤقتة، ولقبول هذا المصرف نظاماً لا بد من أن يقدم المكلف ما يثبت أن العمالة ينتمون إلى الشركة، سواء كان من خلال كفالتهم أو من خلال عقود مع جهات موردة لهذه العمالة، وقامت بطلب معلومات إضافية من المكلف بتاريخ 28/12/1440هـ، بتقديم بيان تحليلي لبيان عمالة مؤقتة ومزايا عاملين لعام 2016م مع تقديم العقود المبرمة مع الجهات المتعاقدة معها لتوريد العمالة، ونظراً لعدم الرد على طلب الهيئة بتقديم البيانات المطلوبة تم رفض الاعتراض.

وفي يوم الأربعاء 14/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر...، رقم هوية مقيم (...)، بصفته الممثل النظامي عن شركة ... بموجب سجل تجاري رقم /...، وحضر...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعي



عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالردد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2016م، المتمثل اعترافها في بند مزايا أخرى: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم المزايا الأخرى من صافي الربح لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها بأن هذه المزايا تخص العمالة المؤقتة، ولقبول هذا المصروف نظاماً لا بد من أن يقدم المكلف ما يثبت أن العمالة ينتمون إلى الشركة، سواء كان من خلال كفالتهم أو من خلال عقود مع جهات موزدة لهذه العمالة، وقامت بطلب معلومات إضافية من المكلف بتاريخ 1440/12/28هـ لتقديم بيان تحليلي لبند عمالة مؤقتة ومزايا عاملين لعام 2016م مع تقديم العقود المبرمة مع الجهات المتعاقدة معها لتوريد العمالة، ونظرًا لعدم الرد على طلب الهيئة بتقديم البيانات المطلوبة تم رفض الاعتراف، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسداً أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، وبعد



الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدم من مستندات ودفع، وحيث إن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية ولا يمكن من خلالها التتحقق من صحة المتصروف لكونها مُعدة بشكل يدوي، ولم تقدم المدعية أي مستندات مؤيدة مستخرجة من النظام المحاسبي مثل: (قيود يومية، أو بيانات السداد) أو لم تقدم شهادة من المحاسب القانوني موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير خاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق بمتى مزايا أخرى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

#### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2095)

الصادر في الدعوى رقم (52309-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي . فرق المبيعات - إضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية - عدم تقديم تسوية بين الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه .

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م؛ المتمثل اعترافها في بند فرق المبيعات: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها بإضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية، في حين دفعت المدعي عليها بأن إجراءها سليم حيث تم مقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات للسعوديين وغير السعوديين؛ لأنها تمثل إيراداً للمكلف ويجب التصريح عنه في القوائم المالية، كما أن الهيئة حسمت الإيرادات المدفوعة مقدماً للوصول إلى الفرق غير المصرح عنه - ثبت للدائرة أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، حيث تبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين الإيرادات المصرح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، لمعرفة أسباب الفروقات والمستندات المؤيدة لتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية. مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند فرق المبيعات لعام 2019م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11هـ

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 14/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 29/05/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن /...، هوية وطنية رقم (... ) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (... )، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بند فرق المبيعات: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها بإضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية، وتدعي بأن المدرج في القوائم المالية هو (42.897.454) ريالاً سعودياً، وليس (53.267.732) ريالاً سعودياً.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدَعَى علَيْهَا؛ أجبت بمذكرة تضمنت بأنها طلبت من المدعية معلومات إضافية بتاريخ 12/06/1442هـ، ومن ضمن الطلبات تقديم أسباب اختلاف مبيعات القيمة المضافة عن القوائم المالية، وأفاد المكلف بأن أسباب الاختلاف دفعات مقدمة، وقامت الهيئة بمقارنة المبيعات وفق إقرارات ضريبة القيمة المضافة والإيرادات وفق القوائم المالية مع الأخذ في الحسبان الدفعات المقدمة وتعديل نتيجة العام بالفرق غير المصرح عنه، وبدراسة الاعتراض والاطلاع والرجوع إلى إقرارات ضريبة القيمة المضافة يتضح أن إجراء الهيئة سليم؛ حيث تم مقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات للسعوديين وغير السعوديين حيث إنها تمثل إيراداً للمكلف ويجب التصريح عنه في القوائم المالية، كما أن الهيئة حسمت الإيرادات المدفوعة مقدماً للوصول إلى الفرق غير المصرح عنه، بينما أشار المكلف في اعتراضه بأن الإيرادات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة تبلغ (42,848,846) ريالاً وهي مطابقة للقوائم المالية وهذا غير صحيح، وعليه قامت برفض اعتراض المدعية.

وفي يوم الأربعاء 14/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبلّغها تبليغاً نظامياً، وحضر ...، هوية وطنية رقم (... )، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعي عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا التزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي علهم الربط الضريبي لعام 2019م، المتمثل اعتراضها في بند فرق المبيعات: حيث تعترض المدعية على إجراء المدعي علهم بإضافة فرق مبيعات القيمة المضافة عن المدرج في الميزانية، في حين دفعت المدعي علها بأن إجراءها سليم حيث تم مقارنة المبيعات الواردة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات لل سعوديين وغير السعوديين؛ حيث إنها تمثل إيراداً للمكلف ويجب التصريح عنه في القوائم المالية، كما أن الهيئة حسمت الإيرادات المدفوعة مقدماً للوصول إلى الفرق غير المصرح عنه، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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 -إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى؛ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، حيث تبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين الإيرادات المصح عنها في القوائم المالية والمبيعات في إقرارات ضريبة القيمة المضافة، لمعرفة أسباب الفروقات والمستندات المؤيدة لتلك الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:

- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند فرق المبيعات لعام 2019م.



صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2426)

الصادر في الدعوى رقم (70407-I-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات الاستهلاك - غرامة التأخير - تقديم جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي - عدم تقديم احتساب مصروف الاستهلاك - إلغاء القرار.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: الأول: فروقات الاستهلاك: إضافة فروقات الاستهلاك بمبلغ 5,247,351 ريالاً للوعاء الضريبي، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي نتيجة العام وذلك بناء على جدول الإهلاك المعد من قبل الهيئة. البند الثاني: غرامة التأخير: فرض غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية قدمت جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للنظام الضريبي؛ وبالتالي يتبين صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، بالإضافة إلى عدم تقديم المدعى عليها احتساب مصروف الاستهلاك المعد من قبلها. البند الثاني: فيما أن غرامة التأخير غرامة تبيعة، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في البندين محل الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.

### المستند:

- المادة رقم (17) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/1/1425هـ

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن والاه؛ وبعد:



إنه في يوم الأربعاء الموافق 16/11/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 13/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعي/ شركة ... المحدودة (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: فروقات الاستهلاك: تعرّض المدعي على إجراء المدعى عليها الممثل في إضافة فروقات الاستهلاك بمبلغ (5,247,351) ريالاً للوعاء الضريبي، وذكرت بأنها لم تتمكن من معرفة الأساس النظامي الذي اعتمد عليه المدعى عليها للوصول للمبلغ محل الاعتراض، كما ذكرت المدعي طريقة احتسابها لهذا البند. البند الثاني: غرامة التأخير: تعرّض المدعي على إجراء المدعى عليها الممثل في فرض غرامة تأخير، وترى بأنه لا يحق المدعى عليها فرض غرامة التأخير على الشركة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، قدمت مذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فروقات الاستهلاك: ذكرت بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي نتيجة العام، وذلك بناء على جدول الإهالك المُعد من قبل الهيئة طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، كما ذكرت بأنه تم الاجتماع مع ممثل المكلف يوم الخميس الموافق 9/9/2021م وأفاد بأن الشركة أضافت الأصول المحولة بصفيقيمة الدفترية بعد استبعاد الإهالك المتراكם. وتم إفادته بأن الهيئة عند إعداد جدول الإهالك أخذت الأصول المضافة والأصول المحولة خلال العام واعتبرتها إضافات عند إعداد الجدول، وذكرت أنه تبين لها أنه تم إعداد جدول الإهالك للأصول الثابتة بنظام المجموعات، وحيث إن الحسابات هي السنة الأولى للمكلف وعن فترة طويلة (24/7/2018 إلى 31/12/2019) تم أخذ الأصول المضافة والأصول المحولة خلال العام بحسب ما يظهر في قائمة المركز المالي (الإيضاح رقم 5) للأصول الثابتة بمبلغ (14,033,067) ريالاً وإدراجها في كشف الاستهلاك جميعها كإضافات خلال العام بحسب تبويب الأصول في الكشف، ونتج عن ذلك فرق الإهالك محملاً بالزيادة بمبلغ (7,026,292) ريالاً، وحيث يشير المكلف إلى أن الأصول المحولة تم إضافتها بصفيقيمة الدفترية، وبالرجوع إلى الإيضاح رقم (20) في القوائم المالية يتضح أن المكلف قام في 1/1/2019م بالاستحواذ على فرع شركة ... وبالتالي فإن الأصول المحولة من الشركة يجب أن تخضع للاستهلاك لدى المكلف خلال العام 2019م، وحيث إن جدول الإهالك المُعد من الهيئة يظهر تطابقاً مع الأصول الثابتة في القوائم المالية، وتم إعداده وتبويبه بحسب المجموعات طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسدة.

وفي يوم الأربعاء الموافق 16/11/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية رقم ... بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر



عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ... 10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبموجة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17) و تاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المُدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى مستوفيه لشروطها النظامية؛ مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي علهم الضريبي لعام 2019م، والمتمثل اعترضها في البند التالية:

النند الأول: فروقات الاستهلاك

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فروقات الاستهلاك بمبلغ (5,247,351) ريالاً للوعاء الضريبي، في حين دفعت المدعي عليها بأنها قامت بإضافة البند إلى صافي نتيجة العام، وذلك بناءً على جدول الإهالك المعد من قبل الهيئة طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، وحيث نصت المادة (17) من نظام ضريبة الدخل على أنه: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي: "٣ - المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمائة (٢٥٪) . ٥ - جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفين والقاطرات والشّهـرة ... عشرة بالمائة (١٠٪)". وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، يتبين أن المدعية قدّمت جدول احتساب الاستهلاك والإقرار الضريبي وتبين أن تصنيفها للأصول الثابتة جاء وفقاً للمادة (17) من النظام الضريبي، وبالتالي يتبع صحة فروق الاستهلاك المحتسبة في إقراراتها الضريبية، وبالاطلاع على مذكرة المدعي عليها تبين لها أنها قامت بتطبيق طريقة الاستهلاك بشكل صحيح دون أن تقدم تفاصيل احتسابها وأسباب التي



جعلتها تقوم بتعديل احتساب المدعية، وحيث إن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق المدعى عليها لبيان عدم صحة احتساب المدعية لمصروف الاستهلاك، ولعدم تقديم المدعى عليها احتساب مصروف الاستهلاك المعدٍ من قبلها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

#### البند الثاني: غرامة التأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة. وبناء على ما تقدم، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وبما أن غرامة التأخير غرامة تبيعة، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في البنددين محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

#### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة دخل

القرار رقم (IZD-2022-2439)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (47975-2021-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - المخصصات - الرواتب والأجور - مصاريف الضيافة - غرامة التأخير - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراض.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعترافها في البنود التالية: البند الأول: المخصصات: إضافة مخصص آخر بقيمة (382,727) ريالاً سعودياً إلى صافي الربح. البند الثاني: الرواتب والأجور: إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح. البند الثالث: مصاريف الضيافة: إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جوابها الموضوعي على الدعوى. البند الرابع: غرامة التأخير: تعارض المدعية على فرض غرامات تأخير، وذكرت المدعية بأن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية لم تقدم القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، وإنما اكتفت بتقديم الإقرار الضريبي، وبالتالي لا يمكن للدائرة التتحقق من صحة اعترافها. البند الثاني: تبين أن المدعية لم توضح كيفية احتسابها مصروف التأمينات الاجتماعية المحمول على الحسابات ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقرارها، وبما أنه تمت إعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها. البند الثالث: أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف. البند الرابع: وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراف المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2017م - اعتبار القرار نهائياً وواجباً النفاذ.



## المستند:

- المادتان (9/1)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 16/11/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعد تشكيلاً بها بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 20/04/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن... هوية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة... العربية السعودية، سجل تجاري رقم (...) تقدم باعتراضها على الرابط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود التالية: البند الأول: المخصصات: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مخصص آخر بقيمة (382,727) ريالاً سعودياً إلى صافي الربح، وذكرت المدعية أنها لم تتحقق من هذا المبلغ من خلال البيانات المتوفرة لديها، وتطلب من المدعى عليها توضيح ذلك. البند الثاني: الرواتب والأجور: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، وترى أن علاقة صاحب العمل بالموظف لا يمكن اعتبارها خدمة عن طريق مزود الخدمة، حيث يعمل الموظف بموجب توجيهات وتعليم وإشراف صاحب العمل في حين أن مقدم الخدمة يشترك في تقديم خدمات لا تُعد في العادة ضمن الكفاءة الأساسية للمؤسسة، وذكرت أن كلية ... شاركت في تقديم خدمات التدريب التقني والمهني وقد أبرمت اتفاقيات مع شركة... لتشغيل وصيانة حرم التدريب الفني والمهني في مدن مختلفة في المملكة، وبدون توظيف المعلمين الأكفاء سيكون من الصعب تقديم التدريبات. البند الثالث: مصاريف الضيافة: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، وذكرت أن هذه المصروفات تكبدها لتسهيل عمليتها في الحرم الجامعي وليس ذات طبيعة ترفهية بحت. البند الرابع: غرامة التأخير: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامات تأخير، وذكرت المدعية بأن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، قدمت مذكرة تضمنت دفعها بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لفوات المدة النظامية للتظلم أمام لجنة الفصل.



وفي يوم الأحد الموافق 13/11/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى. وحضرت... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلًا بموجب وكالة رقم (...), وحضر/ ... هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجبت بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجايا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعترافها في البند التالية:

### البند الأول: المخصصات:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مخصص آخر بقيمة (382,727) ريالاً سعودياً إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعي عليها جواهاً الموضوعي على الدعوى. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ، 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، حيث تبين أن



المدعية لم تقدم القوائم المالية وكشف حركة تلك المخصصات والقيود المحاسبية، وإنما اكتفت بتقديم الإقرار الضريبي، وبالتالي لا يمكن للدائرة التتحقق من صحة اعتراضها، مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

#### البند الثاني: الرواتب والأجور:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جواهراً الموضوعي على الدعوى. ونصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يعتبر 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 تدريجي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناء على ما تقدم. وحيث 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 قدم من مستندات، وبالاطلاع على لائحة الدعوى، فالمدعية لم توضح في مذكرة اعتراضه كيفية احتسابه لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقراره. وبما أنه تم إعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها، مما تنتهي معه إلى رفض اعتراضها.

#### البند الثالث: مصاريف الضيافة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جواهراً الموضوعي على الدعوى. ونصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يعتبر 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 إن الخلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

#### البند الرابع: غرامة التأخير:

وحيث إن غرامة التأخير متعلقة بالبنود أعلاه، وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراف المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2017م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضرائب والجمارك هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

#### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2440)

الصادر في الدعوى رقم (47834-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف الإصلاح والصيانة - الرواتب والأجور - مصاريف الضيافة - غرامة التأخير - عدم تقديم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة - مصروف التأمينات الاجتماعية المحمول على الحسابات - عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه - رفض الاعتراض.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الركاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م، والمتمثل اعترافها في البنود التالية: البند الأول: مصاريف الإصلاح والصيانة: تعرّض المدعية على إضافة مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن (4%) إلى صافي الربح. البند الثاني: الرواتب والأجور: إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح. البند الثالث: مصاريف الضيافة: إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح. البند الرابع: غرامة التأخير: ذكرت المدعية أن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعي عليها، في حين لم تقدم المدعي عليها جوابها الموضعي على الدعوى - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المدعية لم تقدم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة، وعليه فلا يمكن للدائرة أن تتحقق أن صحة اعتراض المدعية. البند الثاني: المدعية لم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتساب مصروف التأمينات الاجتماعية المحمول على الحسابات ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقراره. البند الثالث: تبين أن الخلاف مستندي، وأن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف. البند الرابع: حيث إن الدائرة قررت رفض اعتراض المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2016م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.



## المستند:

- المادتان (9/1)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 16/11/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعد تشكيلاً بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 19/04/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... هوية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية/ شركة...، سجل تجاري رقم (...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البند التالية: البند الأول: مصاريف الإصلاح والصيانة: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن (4%) إلى صافي الربح، وذكرت أنها لم تتجاوز الحد المسموح به (64%)، وذكرت أنه تبلغ تكلفة حسابات الصيانة (47,525,000) ريال من إجمالي المصروفات البالغة (380,131,99) ريالاً والتي ترى بأنها تقع ضمن النطاق المسموح به، وعليه ترى بأنها لا تخضع لضريبة الدخل. البند الثاني: الرواتب والأجور: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، وترى أن علاقة صاحب العمل بالموظف لا يمكن اعتبارها خدمة عن طريق مزود الخدمة، حيث يعمل الموظف بموجب توجيهات وتعليم وإشراف صاحب العمل في حين أن مقدم الخدمة يشترك في تقديم خدمات لا تُعد في العادة ضمن الكفاءة الأساسية للمؤسسة. وذكرت أن كلية ... شاركت في تقديم خدمات التدريب التقني والمهني، وقد أبرمت اتفاقيات مع شركة ... في مدن مختلفة في المملكة، وبدون توظيف المعلمين الأكفاء سيكون من الصعب تقديم التدريبات. البند الثالث: مصاريف الضيافة: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، وذكرت أن هذه المصروفات تكبدتها لتسهيل عمليتها في الحرم الجامعي وليس ذات طبيعة ترفية بحتة. البند الرابع: غرامة التأخير: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل بفرض غرامات تأخير، وذكرت المدعية بأن السبب هو اختلاف وجهات النظر بين المدعية والمدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، قدمت مذكرة تضمنت دفعها بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لفوات المدة النظامية للتظلم أمام لجنة الفصل.



وفي يوم الأحد الموافق 13/11/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى. وحضرت... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلًا بموجب وكالة رقم (...), وحضر/ ... هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ..1443هـ وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى مستوفيه لشروطها النظامية، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الضريبي لعام 2016م، والمتمثل اعترافها في البنود التالية:

**البند الأول: مصاريف الإصلاح والصيانة:** تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مصاريف الإصلاح والصيانة الزائدة عن (4%) إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعي عليها جواهاً الموضوعي على الدعوى، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) 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 العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة 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". وبناء على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات، وحيث تبين للدائرة أن المدعية لم تقدم جدول الاستهلاك والقوائم المالية المدققة، وعليه فلا يمكن للدائرة أن تتحقق من صحة اعتراف المدعية، مما تنتهي معه إلى رفض اعترافها.

#### البند الثاني: الرواتب والأجور:

تعتبر المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في إضافة مصاريف رواتب وأجور موظفين من خارج المملكة إلى صافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جواهراً الموضوعي على الدعوى، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة ذاتها 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". وبناء على ما تقدم، وحيث تعد 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 قدم من مستندات، وبالاطلاع على لائحة الدعوى فالمدعية لم توضح في مذكرة اعترافها كيفية احتسابها مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل على الحسابات، ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أي مستندات تدل على صحة إقرارها، وبما أنه تمت إعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم بناء على شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها، مما تنتهي معه إلى رفض اعترافها.

#### البند الثالث: مصاريف الضيافة:

تعتبر المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في إضافة مصاريف الضيافة لصافي الربح، في حين لم تقدم المدعى عليها جواهراً الموضوعي على الدعوى. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على أنه: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة



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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة 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"، وبناء على ما تقدم، وحيث إن الخلاف مستendi، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قُدِّم من مستندات، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

#### البند الرابع: غرامة التأخير:

وحيث إن غرامة التأخير متعلقة بالبنود أعلاه، وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراف المدعية في جميع البنود، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2016م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

#### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء، ما عدا البند الأول (المتعلق بمصاريف الإصلاح والصيانة) تم إلغاؤه.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2512)

الصادر في الدعوى رقم (72844-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - غرامة التأخير - عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن - احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة - عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

### المشخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعامي 2016م و2017م - حصرت المدعية اعترافها في البنود التالية؛ البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة: تعرّض المدعية على احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة، في حين دفعت المدعي عليها بأنّها قامت بإجراء الربط التقديري حيث ظهر في حسابات الشركة إيرادات تخص مشروعٍ ... وتحالف ... والتكاليف الخاصة فيما، وبالتالي مشروعٍ ... وتحالف ... لم تمسك حسابات، وإنما قاما بإظهار الإيراد والمتمم له من التكاليف حتى يصل نتائجه صفر في صافي الدخل؛ وهذا ما يثبت أن الشركة لم تطبق النظام بشكل صحيح. البند الثاني: احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن: دفعت المدعي عليها بأن الإيرادات متحققة نتيجة تقديم خدمات فنية واستشارية والهيئة تخضع هذا النوع من الإيرادات لنسبة ربح تقديري قدره (40%). البند الثالث: عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات: تعرّض المدعية على عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (67,500) ريال، في حين دفعت المدعي عليها بأنّها قامت بالربط التقديري وذلك وفقاً للحيثيات المذكورة أعلاه. البند الرابع: غرامة التأخير: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين دفعت المدعي عليها بأنّها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول وبما أن المدعية قامت ب تقديم إقرار المعلومات الخاص بالكونسورتيوم على الوجه المطلوب، وقامت تسجيل الكونسورتيوم لدى المدعي عليها، كما أفصحت عن إيراداتها وفقاً لقوائمها المالية المدققة للكونسورتيوم، وبالتالي يتبيّن معه عدم صحة إجراء



المدعى عليها بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها. البند الثاني: وحيث اتفاقية التحالف ومحضر تسليم الموقع الصادر عن جامعة ... والذى نص على (تسليم موقع مشروع تشغيل وصيانة نظام النقل الآلي ومحطات بجامعة ... من قبل المقاول الحالى مجموعة ... السعودية إلى المقاول الجديد (تحالف ... - ... وشركة ... المحدودة، وذلك بتاريخ 25/6/1439هـ الموافق 13/03/2018م)؛ وعليه يتبين للدائرة أن التحالف لم يستلم المشروع إلا بتاريخ 13/03/2018م. البند الثالث: وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في البند الأول. البند الرابع: وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعية، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود أعلاه، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه. مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعامي 2016م و2017م - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

#### المستند:

- المادة رقم (63/ب) و(77/أ) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: \(م/1\) وتاريخ: 15/1/1425هـ](#)
- المادة (9/6) و(17/2)، و(57/3) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم: \(1535\)](#) وتاريخ: 1425/06/11هـ

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد: إنه في يوم الأحد الموافق 13/11/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعاد تشكيلاها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 28/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعى/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعامي 2016م، 2017م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترافها في البنود التالية؛ البند الأول: احتساب هامش ربح تقديرى بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة؛ تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديرى بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة، وذكرت أن عقد اتحاد شركات الرياض ... هو عقد اتحاد شركات (كونسورتيوم) مسجل لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تحت رقم مميز (...) ويمثل حسابات ودفاتر نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالعمل في المملكة، ويقدم الكونسورتيوم إقرارات المعلومات، وعليه ترى أن آلية تسجيل الإيرادات والتکاليف



تستند إلى اتفاقية الكونسورتيوم المبرمة بين أعضاء الاتحاد حيث حددت الاتفاقية أن أعضاء الاتحاد كلاً على حدة يقوم بإصدار الفاتورة (التي تمثل الإيرادات بموجب العقد الموقع مع العميل أو المشروع) إلى اتحاد الشركات التي تعتبر تكاليف بالنسبة له ثم يقوم الاتحاد بدوره بتجميع هذه الفواتير لجميع أعضاء الاتحاد، ويقوم بإصدار فاتورة موحدة للعميل بنيابة عن أعضاء اتحاد الشركات، وبذلك يتم قيد قيمة الفواتير الصادرة من اتحاد الشركات إيراداً ومصروفاً في آن واحد كقيد نظام بحساباته وذلك بقيمة الفواتير المجمعة من إيرادات أعضاء الاتحاد، وذلك بموجب اتفاقية الكونسورتيوم التي ترى أنها اتفاقية المتعاقدين في الحساب المالي. كما ذكرت أن القوائم المالية لاتحاد الشركات المدققة والمبنية على الاتفاقية صرحت عن قيمة الفواتير الصادرة للعملاء إيراداً ومصروفاً.

**البند الثاني:** احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن (عقد مقاولة من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة وليس عقد تحالف ... و... لجامعة ...)، وذكرت المدعية أن الإيرادات تتعلق بعقد مقاولة من الباطن مع شركة ... للتجارة، حيث إن تحالف ... و... لم يكن له وجود حتى العام 2018م وذلك بموجب اتفاقية التحالف ومحضر تسليم الموقع الصادر عن جامعة ... والذي نصَّ على تسليم موقع مشروع تشغيل وصيانة نظام النقل الآلي ومحطات بجامعة ... من قبل المقاول الحالي مجموعة ... السعودية إلى المقاول الجديد (تحالف ... - ... وشركة ... للمقاولات والصيانة المحدودة وذلك بتاريخ 1439/6/25 الموافق 2018/03/13م.

**البند الثالث:** عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (67,500) ريال، وذكرت أن النظام الضريبي أتاح لها حسم المستخدم من المخصصات، وذكرت أنها التزمت بإضافة المخصصات المكونة للوعاء الضريبي وفقاً لأحكام النظام وتمت إضافته إلى صافي الربح الدفتري، ومن ثم قامت بحسم المستخدم من المخصصات لأنها سبق أن حمل على حساب مخصصات سبق ردها للوعاء الضريبي.

**البند الرابع:** غرامة التأخير: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب بفرض غرامة تأخير على البند المعرض عليها، وذكرت أن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمده عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمده عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند الربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن: ذكرت أنها قامت بإجراء الرابط التقديري حيث ظهر في حسابات الشركة إيرادات تخص مشروع ... وتحالف ... والريل لجامعة ... ... والتكاليف الخاصة فهما وبالتالي مشروع ... وتحالف ... والريل لجامعة ... ... لم تتمكن حسابات وإنما قاموا بإظهار الإيراد والمتمم له من التكاليف حتى يصل نتيجة صفر في صافي الدخل وهذا ما يثبت بأن الشركة لم تطبق النظام بشكل صحيح، واستندت للمادة (36) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (17) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبناء عليه قامت بإهدار حساب المشروعين وتربح الإيرادات بنسبة (40%) وأنباء مرحلة الاعتراف قامت الهيئة بالرجوع للقواعد المالية لعامي 2016م و2017م الخاصة بالمشروع المشترك (الرياض ...) والتي اتضح منها أن إجمالي التكاليف متساوية لإجمالي الإيرادات. وبناء عليه، ترى الهيئة



أنَّ طريقة تحديد إجمالي التكاليف بموجب القوائم المالية هي تقديرية ولا تعكس إجمالي التكاليف الفعلية، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها وحيث إن نسبة إيرادات المشروع المشترك تمثل أكثر من نسبة (99%) من إجمالي إيرادات الشركة، وعليه ترى بأن لها الحق في إجراء الرابط التقديري وفق النسبة التي تراها مناسبة استناداً للمادة (16) فقرة (3/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق بنسبة الربح التقديري بنسبة (40%) على الإيرادات المتحققة من عقد المقاولة من الباطن مع شركة ...: ذكرت أن الإيرادات متحققة نتيجة تقديم خدمات فنية واستشارية والميزة تخضع هذا النوع من الإيرادات لنسبة ربح تقديرى قدره (40%) وأن نسبة (20%) المحددة طبقاً للفقرة (4) تمثل الحد الأدنى، وترى أنه يحق لها زياًتها وفقاً لما يتوفّر لديها من معلومات وقرائن. وفيما يتعلق ببند المستخدم من المخصصات: ذكرت بأنها قامت بالربط التقديري وذلك وفقاً للحيثيات المذكورة أعلاه، وبناءً عليه لم تقم بحسم المخصصات المستخدمة. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

وفي يوم الأحد الموافق 13/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ... 1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة إغفال المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعميلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعميلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعميلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الرابط الضريبي لعامي 2016م و2017م وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى مستوفية لشروطها النظامية؛ مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.



ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الضريبي لعامي 2016م، 2017م والمتمثل اعتراضها في البنود التالية:

**البند الأول: احتساب هامش ربح تقديرى بو اقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة:**

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في احتساب هامش ربح تقديرى بو اقع 40% من إيرادات الفرع من عقود المشاريع المشتركة، في حين دفعت المدعى عليها قامت بإجراء الربط التقديرى حيث ظهر في حسابات الشركة إيرادات تخص مشروع... وتحالف... والتکاليف الخاصة فيما وبالتالي مشروع... وتحالف... لم تمسك حسابات وإنما قاموا بإظهار الإيراد والمتمم له من التکاليف حتى يصل نتیجة صفر في صافي الدخل، وهذا ما يثبت بأن الشركة لم تطبق النظام بشكل صحيح، وبناء عليه قامت بإهدرار حساب المشروعين وتربیح الإيرادات بنسبة (40%)، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ (المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي) على أنه: "للبيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديرى، وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، كما نصت الفقرة رقم (2) من المادة (السابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة، ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة الذين يخضعون للضريبة بصفتهم الشخصية، ويجب على كلٍّ منهم تقديم إقراراته الضريبية سنويًا في مواعيدها النظمية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة".

وبناء على ما تقدم، وحيث إن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المدعية المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمها أن تقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأسمان المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، كما أنه وفقاً للنصوص النظمية أعلاه يتبين أن حق المدعى عليها في إجراء الربط التقديرى مقيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تتحققها يتم إجراء الربط التقديرى وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، وحيث إن النصوص النظمية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ المدعى عليها عدم الأخذ بإقرارات المدعية واللجوء لمحاسبة المدعية تقديرياً، وحيث لم يرتب النظام على نحو صريح اللجوء إلى إهدرار حسابات المكلف في حالات معينة، وبما أن المدعية قامت بتقديم إقرار المعلومات الخاص بالكونسورتيوم على الوجه المطلوب، وقامت بتسجيل الكونسورتيوم لدى المدعى عليها، كما أفصحت عن إيراداتها وفقاً لقوائمها المالية المدققة للكونسورتيوم، وبالتالي يتبين معه عدم صحة إجراء المدعى عليها بإجراء الربط التقديرى لعدم ثبوت تحقق إحدى الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية على حالة المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها.

**البند الثاني: احتساب هامش ربح تقديرى بو اقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن:**



تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب هامش ربح تقديري بواقع 40% من إيرادات الفرع من عقد المقاولين من الباطن (عقد مقاولة من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة وليس عقد تحالف ... و... لجامعة ...)، في حين دفعت المدعي عليها بأن الإيرادات متحققة نتيجة تقديم خدمات فنية واستشارية والهيئة تخضع هذا النوع من الإيرادات لنسبة ربح تقديري قدره (40%) وأن نسبة (20%) المحددة طبقاً للفقرة (4) تمثل الحد الأدنى وترى أنه يحق لها زيادتها، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ (والمتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي) على أنه: "للهيئة الحق في الربط الضريبي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم يتقييد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته"، كما نصت الفقرة رقم (2) من المادة (السابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أنه: "لا يتم إخضاع دخل شركة الأشخاص للضريبة، ويوزع هذا الدخل على الشركاء في الشركة الذين يخضعون للضريبة بصفتهم الشخصية، ويجب على كل منهم تقديم إقراراته الضريبية سنويًا في مواعيدها النظامية شاملة جميع دخله الخاضع للضريبة بما في ذلك دخله من الشركة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات ودفع، وحيث اتفاقية التحالف ومحضر تسليم الموقع الصادر عن جامعة ... والذي نص على (تسليم موقع مشروع تشغيل وصيانة نظام النقل الآلي ومحطات بجامعة ... من قبل المقاول الحالي مجموعة ... السعودية إلى المقاول الجديد (تحالف ... - ... وشركة ... للمقاولات والصيانة المحدودة وذلك بتاريخ 25/6/1439هـ الموافق 13/03/2018م)، وعليه يتبين للدائرة أن التحالف لم يستلم المشروع إلا بتاريخ 13/03/2018م؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها.

### البند الثالث: عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم اعتماد حسم المستخدم من المخصصات بمبلغ (67,500) ريال، في حين دفعت المدعي عليها بأنها قامت بالربط التقديري، وذلك وفقاً للحيثيات المذكورة أعلاه، وبناء على رد الهيئة فإنها لم تقم بجسم المخصصات المستخدمة، وحيث نصت الفقرة رقم (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل على أنه: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها. على سبيل المثال لا الحصر. مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة 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 المصرف 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 إنَّ هذا



البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها في البند الأول؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها.

#### البند الرابع: غرامة التأخير:

تعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب فرض غرامة تأخير على البنود المعرض عليها، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ 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 ثلاثة يومن تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد".

وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعية، وحيث قررت الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها في جميع البنود أعلاه، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود محل الدعوى لعامي 2016م و2017م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2554)

الصادر في الدعوى رقم (A-2021-39726)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة - تكاليف مقاولي الباطن - تكاليف إيجار معدات - تكاليف مشتريات داخلية - عمالة مستأجرة - غرامة التأخير - خلاف مستند لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية - عباء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف يقع عليه.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - حضرت المدعية اعترافها في ستة بنود: الأول: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: بالإضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، في حين دفعت المدعى عليها بأنه قد تم توضيح هذا البند بالربط المبدئي المرسل للمدعية ولم تتعرض عليه كما لم تقدم المدعية ما يؤيد اعترافها للفرق. البند الثاني: تكاليف مقاولي الباطن: بالإضافة تكاليف مقاولين من الباطن لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، في حين دفعت المدعى عليها بصحبة وسلامة إجراءها. البند الثالث: تكاليف إيجار معدات: بالإضافة تكاليف إيجار معدات لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدرومة بمستندات ثبوتية، وبأنها قامت بتزويد المدعى عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الرابع: تكاليف مشتريات داخلية: بالإضافة تكاليف مشتريات داخلية لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعية عند اعترافها أي جديد عما سبق لها تقديمه خلال مرحلة الفحص مسبقاً. البند الخامس: تكاليف عمالة مستأجرة: بالإضافة تكاليف عمالة مستأجرة لصافي الربح المعدل لعام 2015م لعدم تقديم الإثبات المستند، وذكرت أن جميع المبالغ مؤيدة بمستندات ثبوتية، في حين دفعت المدعى عليها بتقديم المدعية نفس المستندات السابق لها تقديمها. البند السادس: غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعية قدمت: "شهادة التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، والإقرار الضريبي لعام 2017م". وبإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم بناءً على



شهادة التأمينات الاجتماعية، تبين عدم وجود مصاريف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة. وفيما يتعلق بالبند الثاني: تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، فيما عدا مبلغ (1,081,362) ريالاً تخص عام 2017م، فإنه لا يحق للمدعية المطالبة بجسمها. أما فيما يخص مطالبة المدعية في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود، فإنه يحق لها المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف. البند الثالث: تبين أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف.

البند الرابع: تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف فيما عدا مبلغ (4,464,000) ريال فإنه لا يحق للمدعى المطالبة بجسمها، أما فيما يخص مطالبة المدعي في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود، فإنه يحق له المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف. البند الخامس: وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم عقد الإعارة المبرمة مع الجهات المؤجرة للعمالة والمستندات المؤيدة لسداد مصاريف العمالة المستأجرة. البند السادس: تبين أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند تكاليف مقاولي الباطن وفيما يتعلق ببند تكاليف مشتريات داخلية، وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير. رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند تكاليف إيجار معدات، وفيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

#### المستند:

- المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المواد (1/9)، (3/67)، (3/68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم 1535 وتاريخ 11/06/1425هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 27/11/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر



الاتصال المرئي والصوتي؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 02/03/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... إقامة رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة للمدعية/ فرع شركة...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في ستة بنود: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (260,068.24) ريالاً، حيث ذكرت أن مبلغ مصروف التأمينات الاجتماعية حسب الإقرار الضريبي بلغ (468,754) ريالاً في حين بلغت التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات الاجتماعية مبلغ (676,881) ريالاً وأنه يمثل النسبة الواجب تحملها من قبل الشركة المدعية حسب الأنظمة المتبعة. كما ذكرت أن المسدّد خلال السنة لمؤسسة التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات مبلغ (947,907.50) ريالاً وأنها قامت بارفاق شهادة التأمينات الاجتماعية، وعليه تطالب بإلغاء بند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة ضمن الدخل المعدل. البند الثاني: تكاليف مقاولي الباطن: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تكاليف مقاولين من الباطن بمبلغ (67,024,309.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، حيث ذكرت بأن المبلغ يمثل نسبة (41.01%) من إجمالي مصروف مقاولي الباطن البالغ (163,416,535) ريالاً، وأن المدعي عليها عندما قامت بطلب الفواتير بمبلغ (72,331,060.20) ريالاً أخذت في الاعتبار من خلال هذه العينة أن "الفواتير لعدد 6 قيود" بمبلغ (29,666,149.48) ريالاً تخص سنة 2016م، وأنه بمراجعة الفواتير تبين أن القيد بمبلغ (2,554,543) ريالاً عبارة عن "6 فواتير" من ضمنها 3 فواتير مؤيدة مستندياً بمبلغ (1,081,362) ريالاً تخص عام 2017م وليس عام 2016م، وعليه فإن مجموع الفواتير التي تخص سنة 2016م بمبلغ (28,584,787.48) ريالاً فقط. كما ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدرومة بمستندات ثبوتية، وأنها قامت بتزويد المدعي عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الثالث: تكاليف إيجار معدات: تعرّض المدعية على إضافة تكاليف إيجار معدات بمبلغ (1,250,424.99) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، حيث ذكرت أن المبلغ يمثل نسبة (46.43%) من إجمالي مصروف إيجار معدات البالغ (2,693,433) ريالاً، وأن المدعي عليها عندما قامت بطلب الفواتير بمبلغ (2,210,710.05) ريالات أخذت في الاعتبار من خلال هذه العينة أن "الفواتير لعدد قيدين" بمبلغ (1,026,320) ريالاً تخص سنة 2016م، وأن مجموع الفواتير التي تخص سنة 2016م بمبلغ (1,026,320) ريالاً فقط. كما ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدرومة بمستندات ثبوتية، وأنها قامت بتزويد المدعي عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الرابع: تكاليف مشتريات داخلية: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تكاليف مشتريات داخلية بمبلغ (53,729,619.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، حيث ذكرت أن المبلغ يمثل نسبة (80.58%) من إجمالي مصروف المواد البالغ (66,680,044) ريالاً، وأن المدعي عليها عندما قامت بطلب الفواتير بمبلغ (28,899,776.51) ريالاً أخذت في الاعتبار من خلال هذه العينة أن "الفواتير لعدد 10 قيود" بمبلغ (23,286,937.11) ريالاً تخص سنة 2016م، وأنه بمراجعة الفواتير تبين أن القيد بمبلغ



(4,464,000) ريال عبارة عن "4 فواتير" مؤيدة مستندًا تخص عام 2017م وليس عام 2016م. وعليه فإن مجموع الفواتير التي تخص سنة 2016م مبلغ (18,822,937.11) ريالاً فقط. كما ذكرت المدعية أنه لا يجوز استخدام نسبة من إجمالي المبلغ ليتم اعتبارها تكاليف 2016م، وأن جميع هذا المبالغ مدعاة بمستندات ثبوتية، وأنها قامت بتزويد المدعى عليها بصورة من هذه الفواتير. البند الخامس: تكاليف عمالة مستأجرة: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في إضافة تكاليف عمالة مستأجرة بمبلغ (2,667,533.50) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2015م لعدم تقديم الإثبات المستند، حيث ذكرت أن جميع المبالغ مؤيدة بمستندات ثبوتية، وأنه لحجم المرفقات الكبير قامت بإرفاق بعض العينات، وفي حال الرغبة في التأكد من أي عينات أخرى فإنهما على استعداد لتقديم المستندات المؤيدة لها. البند السادس: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في احتساب غرامة تأخير على البند المعترض عليها، حيث ذكرت أنها قامت بتقديم الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: ذكرت أنه بموجب شهادة التأمينات الاجتماعية اتضح أن الواجب تحميلاه على الحسابات هو مبلغ (676.881) ريالاً، وأنه قد تم توضيح هذا البند بالربط المبدئي المرسل للمدعية ولم تعرض عليه، كما لم تقدم المدعية ما يؤيد اعترافها على الفرق بين المحمول الفعلي على الحسابات بموجب الإقرار والواجب تحميلاه على الحسابات وفق ربط المدعى عليها. وفيما يتعلق ببند تكاليف مقاولي الباطن: ذكرت أنها قامت بإضافة البند كونه يخص سنوات سابقة، وأنه عند الاعتراض لم تقدم المدعية جديداً عما قدمته خلال مرحلة الفحص، كما ذكرت أن المدعية أقرت في لائحة دعواها بأن الفواتير لا تخص سنة 2017م محل الاعتراض. وفيما يتعلق ببند تكاليف إيجار معدات: استندت المدعى عليها إلى الفقرة رقم (1) من المادة (الحادية عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يتعلق ببند تكاليف مشتريات داخلية: ذكرت بأنه عند تقديم المدعية للاعتراض لم تقدم أي جديد عما سبق لها تقديمه خلال مرحلة الفحص مسبقاً، وعليه قامت المدعى عليها برفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة: ذكرت أنها قامت خلال مرحلة الفحص بطلب المستندات المؤيدة لبند تكاليف عمالة مستأجرة، وأن المدعية قدمت ملف إكسيل بحركة العينات ولم تقدم الفواتير، كما ذكرت أنه عند الاعتراض قدمت المدعية نفس المستندات السابق تقديمها، وعليه قامت المدعى عليها برفض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 27/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر/... هوية وطنية رقم (...)/ صفتة وكيلًا للمدعى بموجب الوكالة المرفقة رقم (...), وحضر/... هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (.../.../...) وتاريخ .../12/1442هـ، وبسؤالهما عن الدعوى وعما إن كان لديهما ما يريدان إضافته، فأجابا



بأنهما يكتفيان بما تم تقديمها وليس لديهما ما يريدان إضافته، ولصلاحية الفصل في الدعوى قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه طرفاها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى علها الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعترافها في ستة بنود:

### البند الأول: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى علها الممثل في إضافة تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (260,068.24) ريالاً، في حين دفعت المدعى علها بأنه قد تم توضيح هذا البند بالربط المبدئي المرسل للمدعية ولم تعترض عليه كما لم تقدم المدعية ما يؤيد اعترافها على الفرق. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "أ- جميع المصاريف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، تعدّ الشهادة الصادرة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية إحدى المستندات المهمة والمحايدة التي تستخدم للتحقق من صحة وعدالة الرواتب والأجور المحملة على الحسابات. وبعد اطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، وحيث إن المدعية قدمت: "شهادة التأمينات الاجتماعية لعام 2017م، والإقرار الضريبي لعام 2017م" وبإعادة احتساب مبالغ التأمينات الاجتماعية جائزة الجسم بناءً على شهادة التأمينات الاجتماعية، وحيث تبين عدم وجود مصاريف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى علها.



## البند الثاني: تكاليف مقاولى الباطن:

تعترض المدعية على إجراء المدعي علماً الممثل في إضافة تكاليف مقاولين من الباطن بمبلغ (67,024,309.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، في حين دفعت المدعي علماً بصحبة وسلامة إجراءها. وحيث نصت 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 العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على أن: "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 تكاليف مقاولين من الباطن تعتبر من المصاريف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية ومتصلة بالسنة الضريبية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو في كون تلك المصاريف متعلقة بعام سابق (2016م) ولا تخص العام محل الخلاف، وحيث تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، فيما عدا مبلغ (1,081,362) ريالاً تخص عام 2017م، فإنه لا يحق للمدعية المطالبة بحسمها. أما فيما يخص مطالبة المدعية -في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م- بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود، فإنه يحق لها المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعي عليها.

## البند الثالث: تكاليف إيجار معدات:

تعترض المدعية على إضافة تكاليف إيجار معدات بمبلغ (1,250,424.99) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، في حين دفعت المدعي علماً باستنادها للفقرة رقم (1) من المادة (التاسعة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة



التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، من أن: "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 تكاليف إيجار معدات تعتبر من المصروفات جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية ومتصلة بالسنة الضريبية. وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى.

#### البند الرابع: تكاليف مشتريات داخلية:

تعترض المدعى على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تكاليف مشتريات داخلية بمبلغ (53,729,619.35) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2017م باعتبارها تكاليف تخص عاماً سابقاً، في حين دفعت المدعي عليها بعدم تقديم المدعى عند اعترافها أي جديد عما سبق لها تقديمه خلال مرحلة الفحص مسبقاً. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطاً بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ، على أن: "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 تكاليف مشتريات داخلية تعتبر من المصروفات جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية ومتصلة بالسنة الضريبية. وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو في كون أن تلك المصاريف متعلقة بعام سابق (2016م) ولا تخص العام محل الخلاف، وحيث تبين باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى أن الفواتير محل الخلاف متعلقة بعام 2016م وليس بالعام محل الخلاف، فيما عدا مبلغ (4,464,000) ريال، فإنه لا يحق للمدعي المطالبة بحسمها. أما فيما يخص مطالبة المدعي -في حالة عدم قبول حسم هذه التكاليف كونها تخص 2016م- بإعادة احتساب الإيرادات بعد إلغاء هذه التكاليف من التكاليف الفعلية في جدول متابعة العقود فإنه يحق له المطالبة بعدم إضافة الإيرادات المقابلة لهذه المصاريف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعي عليها.



## البند الخامس: تكاليف عمالة مستأجرة:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة تكاليف عمالة مستأجرة بمبلغ (2,667,533.50) ريالاً لصافي الربح المعدل لعام 2015م لعدم تقديم الإثبات المستند، في حين دفعت المدعي عليها بتقديم المدعية نفس المستندات السابق لها تقديمها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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"، وما نصت عليه الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ بأن: "3- يقع عبه 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، فإن تكاليف عمالة مستأجرة تعتبر من المصاريف جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية. وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستند، وباطلاع الدائرة على المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن المدعية لم تقدم عقود الإئارة المبرمة مع الجهات المؤجرة للعمالة والمستندات المؤيدة لسداد مصاريف العمالة المستأجرة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية.

## البند السادس: غرامة التأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين دفعت المدعي عليها باستنادها للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل. 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وما نصت عليه الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ بما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بريط الهيئة، وما نصت عليه الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بأن: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعด النظمي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت



نهاية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة (الحادية والسبعين) من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعرض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد، بناءً على ما تقدم، وبرجوع 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 يجرها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى علها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- 1- إلغاء قرار المدعى علها فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة.
- 2- تعديل قرار المدعى علها فيما يتعلق ببند تكاليف مقاولي الباطن.
- 3- رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند تكاليف إيجار معدات.
- 4- تعديل قرار المدعى علها فيما يتعلق ببند تكاليف مشتريات داخلية.
- 5- رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند تكاليف عمالة مستأجرة.
- 6- تعديل قرار المدعى علها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبة والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2781)

الصادر في الدعوى رقم (90957-2022-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - عدم تسبب الربط - تعديلات سنوات سابقة - رواتب وأجور - غرامة التأخير - رفض اعتراف المدعية.

### الملاخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2017م - أثبتت المدعية اعتراضها على أربعة بنود: الأول: عدم تسبب الربط، الثاني: تعديلات سنوات سابقة، الثالث: رواتب وأجور، الرابع: غرامة التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول: بأنه تم إرسال طلب المعلومات الإضافية للمدعية بتاريخ 02/08/2021 وإمهالها 21 يوماً لتقديم ما يثبت تسجيل الموظف "... والموظف ..." في التأمينات الاجتماعية ولم تقدم المدعية ذلك. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنه عند الرجوع للقواعد المالية تبين أن لدى المحاسب القانوني تحفظات جوهرية على القواعد المالية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: بأنه اتضح لها في أثناء مرحلة الفحص من خلال كشف الرواتب المقدم من المدعية وجود رواتب يتم دفعها وتحميلها على مصاريف المركز الرئيسي. وفيما يتعلق بالبند الرابع: بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظمي - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول: أن المدعى عليها قامت بمناقشة التعديلات على البنود قبل إصدار الربط النهائي، كما أن المدعى عليها ذكرت في ربطها المعدل المبالغ المضافة للواء وسبب التعديل عليها بإجرائها للفحص. وفيما يتعلق بالبند الثاني: أنه يتوجب على المدعية تعديل إقرارها بإضافة التعديلات للأعوام السابقة البالغة (171,868) ريالاً. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أن المستندات المقدمة من المدعية غير كافية للتحقق من صحة المتصروفات. وفيما يتعلق بالبند الرابع: أن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية. مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادتان (76/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ

1425/01/15



– المواد (1/9) و(3/67) و(1/68) و(2/71) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 19/12/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتارعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 12/01/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (جواز رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البند الآتي:

**البند الأول: عدم تسبب الربط:** تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في الربط عليها دون تسبب مفصل، حيث ذكرت أن المدعي عليها لم تلتزم بالناحية الشكلية لإجراءات الفحص، وأنه يجب عليها ذكر أسباب التعديل ليتسنى للمدعية الاعتراض دون ضياع أحد مراحل الاعتراض، كما ذكرت بأنها قامت بإرفاق ما يثبت عدم قيام المدعي عليها بواجبها بتسبب الإجراء المتخذ.

**البند الثاني: تعديلات سنوات سابقة:** تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في إضافة تعديلات سنوات سابقة بمبلغ (171,868) ريالاً إلى صافي الربح، حيث ذكرت أن مبلغ التعديلات ناتج عن فروقات إيرادات إضافية قامت بالتصريح عنها ضمن إيراداتها لعام 2016م ضمن القوائم المالية لعام 2016م بلغت (1,414,315) ريالاً، وأنها قامت بسداد الضريبة عنها ضمن إقرارها لعام 2016م وخلال فترة إعداد القوائم المالية لعام 2017م اكتشفت المدعية بأنها صرحت عن الإيرادات في عام 2016م بمبلغ أكبر من المفترض وهو ما يبلغ (1,242,447) ريالاً؛ مما يعني بأن (171,868) ريالاً تخص عام 2017م وليس 2016م، وأن إعادة إضافة التعديلات لعام 2017م يؤدي إلى ازدواج ضريبي.

**البند الثالث: رواتب وأجور:** تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في عدم السماح بحسّم رواتب وأجور بمبلغ (492,160) ريالاً من صافي الربح، حيث ذكرت بأن المبالغ تتعلق بعدد (2) من الموظفين وبأنهم تحت كفالة الشركة، كما ذكرت المدعية بأنها قامت بالاستفسار عن طبيعة المستندات المطلوبة إلا أن المدعي عليها لم تقدم الإفاده المطلوبة.

**البند الرابع: غرامة التأخير:** تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في احتساب غرامة تأخير على البند المعارض عليها، حيث ذكرت أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة هي ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي.



وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند عدم تسبب الربط: ذكرت بأنها قامت بإرسال مسودة الربط للمدعيه بتاريخ 10/8/2021م موضحاً فيها مبالغ الربط وأسبابه، وأنه تم إرسال طلب المعلومات الإضافية للمدعيه بتاريخ 02/08/2021م وإمهالها (21) يوماً لتقديم ما يثبت تسجيل الموظف "... والموظف ..." في التأمينات الاجتماعية ولم تقدم المدعيه ذلك، كما أفادت بأنها تواصلت مع محاسب الشركة المدعيه "... - كونه ممثل المدعيه- هاتفياً بتاريخ 1442/12/23هـ وتاريخ 1443/01/02هـ و تاريخ 1443/01/08هـ، وإفادته بالتعديل والمطلوب منه وحده على تقديم البيانات، وبناءً على هذه المعطيات تعرّب المدعى عليها عن استغرامها من ادعاء المدعيه بعدم التسبب. وفيما يتعلق ببند تعديلات سنوات سابقة: ذكرت المدعى عليها بأنه عند الرجوع للقواعد المالية تبين أن لدى المحاسب القانوني تحفظات جوهرية على القواعد المالية، تمثل في عدم وجود مصادقات على أرصدة البنوك، وعدم تدقيق الأرصدة الافتتاحية للقواعد المالية، بالإضافة إلى وجود تعديلات في الإيرادات للعام السابق تم عكسها في عام 2017م، حيث يرى المحاسب القانوني أن الأثر كان ينبغي أن ينعكس في العام السابق، وقد بلغ الفرق مبلغ (868,171) ريالاً، وبناء على ملاحظة المحاسب القانوني تم تعديل نتيجة العام بتعديلات سنوات سابقة بمبلغ (868,171) ريالاً. كما ذكرت بأنه فيما يخص إفادة المدعيه بوجود ازدواج ضريبي فهو غير صحيح؛ حيث إنه في عام 2016م لم تقم المدعيه بدفع أي ضرائب بسبب أن الوعاء الضريبي في الإقرار المقدم منها بالسابق. وفيما يتعلق ببند رواتب وأجور: ذكرت بأنه اتضح لها أثناء مرحلة الفحص من خلال كشف الرواتب المقدم من المدعيه وجود رواتب يتم دفعها وتحميلها على مصاريف المركز الرئيسي ودفع بالاليورو لكلي من الموظف (... ) والموظف (... )؛ وعليه قامت المدعى عليها بطلب عقود الموظفين وما يثبت تسجيلهم في التأمينات الاجتماعية، وقدمت المدعيه عقد الموظفين وتبين أن توقيع الطرف الأول والطرف الثاني من عقد الموظف (...) نفس التوقيع؛ مما يدل على عدم صحة العقد، بالإضافة إلى أن المدعيه لم تقدم ما يثبت تسجيلهم في التأمينات الاجتماعية، وبالتالي تم الربط عليهم. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعود النظمي، استناداً إلى المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وإلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 19/12/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ...، جواز رقم (... ) بصفته الممثل النظمي لفرع الشركة الأجنبية بموجب السجل التجاري المرفق، وحضر ... (هوية وطنية رقم ... )، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعيه عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمماً ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين بما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي لعام 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الداعي من ذي صفة، خلال المدة النظامية؛ مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمّنها ملف الداعي وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2017م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

#### البند الأول: عدم تسبب الربط:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في الربط عليها دون تسبب مفصل، في حين دفعت المدعى عليها بإرسال مسودة الربط للمدعية موضحاً فيها مبالغ الربط وأسبابه. وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على أنه: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل ومقدار الضريبة والغرامات المرتبطة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى ثبتت استلامه للإشعار"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الداعي وما قدم من مستندات ودفع، وحيث تبين للدائرة أن المدعى عليها قامت بمناقشة التعديلات على البنود قبل إصدار الربط النهائي، كما أن المدعى عليها ذكرت في ربطها المعدل المبالغ المضافة للوعاء وسبب التعديل علمها بإجرائها للفحص؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض انتصار المدعية في هذا البند.

#### البند الثاني: تعديلات سنوات سابقة:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة تعديلات سنوات سابقة بمبلغ (171,868) ريالاً إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها بصحبة وسلامة إجراءها. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الداعي وما قدم من مستندات ودفع، وحيث إنه يتوجب على المدعية تعديل إقرارها بإضافة التعديلات للأعوام السابقة البالغة



(171,868) ريالاً، وذلك بناءً على مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات Matching principle هو المبدأ الذي تتطلبه الشركة لمطابقة مصروفاتها مع إيراداتها ذات الصلة، من أجل إقرار ربحية الشركة خلال فترة زمنية محددة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى في هذا البند.

#### البند الثالث: رواتب وأجور:

تعترض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم السماح بجسم رواتب وأجور بمبلغ (492,160) ريالاً من صافي الربح، في حين دفعت المدعى عليها بعدم تقديم المدعى المستندات الثبوتية. وحيث نصت 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 العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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 تكريدي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من مستندات ودفع، وحيث تبين للدائرة أن المستندات المقدمة من المدعى غير كافية للتحقق من صحة المصروفات؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى في هذا البند.

#### البند الرابع: غرامة التأخير:

تعترض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين دفعت المدعى عليها باستنادها إلى المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وإلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفوعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظمي، والضريبة



المستحقة السادس بموجب أحكام النظام، وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة، بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1562)

الصادر في الدعوى رقم (I-67536-2021)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة – مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة – غرامه تأخير السداد

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م – تبيّن أن الدعوى قدّمت خلال المدة النظامية، ومن ذي صفة، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً – ومن حيث الموضوع فقد تبيّن للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول: بند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2015م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بين المسدد في التأمينات الاجتماعية بموجب شهادة التأمينات وبين ما تم تحميشه ضمن الرواتب في القوائم المالية، باعتباره من المصروفات غير جائزة الجسم، في حين ترى المدعى عليها بأنه تم إضافة بند فروقات مصروف تأمينات اجتماعية للأعوام محل الخلاف إلى صافي النتيجة جملة المحمل على السعوديين والأجانب وفق ما قدّمه المكلف خلال خطاب المناقشة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية لم تقدم تسوية بين المحمل على دفاترها المحاسبية وبين شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية أو أية مستندات تدل على صحة إقرارها، وحيث كان إجراء الهيئة مستندًا إلى شهادة التأمينات الاجتماعية ولم يذكر المكلف أسباباً تبرّر اختلاف المبالغ التي أقرّ بها عما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية، البند الثاني: بند مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة لعام 2015م، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة، في حين ترى المدعى عليها أن المكلف لم يقدم أي مستندات داعمة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، حيث لم تقدم المدعية عينة من عقود العمالة المؤقتة للتحقق من أن هذه المصروفات تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند، وبند آخر ثالث. مؤدي ذلك: رفض اعتراض المدعية في كافة البنود محل الدعوى لعام 2015م.

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الخميس الموافق 21/07/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 29/08/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (إقامة رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية / ... (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

**البند الأول:** مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة عام 2015م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في تعديل صافي الربح بمصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بين المسدد في التأمينات الاجتماعية بموجب شهادة التأمينات وبين ما تم تحميشه ضمن الرواتب في القوائم المالية باعتباره من المصروفات غير جائزه الجسم، حيث تمثل وجهة نظر المدعية بأن الهيئة قامت باحتساب نسبة التأمينات الاجتماعية للعامل السعودي والعامل الأجنبي عن عام 2015م واعتبرت الفرق بين ما قام به باحتسابه وبين ما تم تحميشه على قائمة الدخل على أنه حصة العامل في التأمينات الاجتماعية واستندت إلى نص المادة (10) فقرة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وهو ما تعرّض عليه، حيث إنه لا يوجد في نظام الشركة أو في عقود العمل للموظفين أي مادة تنص على تحويل الموظف بجزء من التأمينات الاجتماعية، ولكن المبالغ المحملة على قائمة الدخل هي مصروفات فعلية تحملها الشركة وسدتها فعلاً لهيئة التأمينات، واتضح ذلك من شهادة التأمينات الاجتماعية التي تم إرفاقها رفقاً للاعتراض، والتي تتضمن مبلغ التأمينات الاجتماعية المسدد من الشركة وقدره مبلغ 714,234.76 ريالاً، بالإضافة إلى غرامة تأخير قدرها 1,493.38 ريالاً، وهذا أكبر من المصروف المحمل على قائمة الدخل.

**البند الثاني:** مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة عام 2015م: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في تعديل صافي الربح بمصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة، حيث تمثل وجهة نظر المدعية بأن الرواتب والأجور وما في حكمها في القوائم المالية والإقرار المقدم قدرها 32,091,009 ريالات، مقسمة إلى رواتب مباشرة بمبلغ 30,687,903 ريالات، ورواتب عمومية وإدارية وقدرها 1,403,106 ريالات، فمن أين جاءت الهيئة بمبلغ 45,478,032 ريالاً، والرواتب المسجلة في شهادة التأمينات الاجتماعية، كما أوضحت الهيئة، مبلغ وقدره 20,169,972 ريالاً مما يتضح أن الفرق هو 11,921,037 ريالاً فقط، وليس كما أقرت الهيئة أن الفرق 23,885,040 ريالاً، مع العلم أن هذا الفرق يتمثل في بدلات وحوافز وساعات عمل إضافية للعاملين، حيث إن طبيعة نشاط الشركة (المكلف) يتطلب عماله تعمل لساعات متاخرة من الليل وفي غير أوقات العمل، ولا تسجل في التأمينات، و من المعروف أن رواتب العمال التي يتم تسجيلها في التأمينات الاجتماعية هي الرواتب الأساسية فقط للعملة الدائمة، ولكن العمال والموظفيون يتتقاضون بجانب الرواتب الأساسية مكافآت، وحوافز، وبدلات سكن، وبدل وجبات، وساعات عمل إضافية قد تتعدي عند بعض العمال الراتب



الأساسي لهم، هنا بخلاف أن المشاريع تحتاج إلى عماله يومية أو لفترة محددة غير مدرجة على كفالة الشركة، وتم إرفاق شهادة معتمدة من مكتب محاسب قانوني بهذه الفروق، ولكن الهيئة لم تُشر في رفضها إلى هذه الشهادة رضًا أو قبولاً، أيضًا تم إرفاق تحليل للرواتب المدرجة بالحسابات على مستوى كل موظف وعامل ومهندس وما يتقاربه خلال العام من رواتب ثابتة ومتغيرة، مما يعني أنه تم تقديم كافة المستندات المؤيدة للمصروف وفق ما نصت عليه المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية في المصاري夫 التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة والتي حددتها في الفقرة الأولى منها.

البند الثالث: غرامة تأخير السداد عام 2015م؛ تعرّض المدعى على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البند المعترض عليها أعلاه، حيث تطالب المدعى بإلغاء أي التزام ضريبي إضافي ناتج عن ذلك لا يخضع لغرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بزيادة لعام 2015م؛ ذكرت بأنه تم إضافة بند فروقات مصروف تأمينات اجتماعية للأعوام 2015م – 2018م إلى صافي النتيجة جملة المحمل على السعوديين والأجانب (وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة المؤرخ في 17/02/1442هـ، منها شهادة التأمينات الاجتماعية ومعالجة الفرق المحمل بزيادة على إقرار المكلف. وفق معالجة الجدول الموضح، وبعد دراسة الاعتراض قدم المكلف شهادة التأمينات الاجتماعية للأعوام 2015م – 2018م والتي سبق تقديمها إلى الهيئة، بعد مراجعة معالجة الهيئة اتضح أنها معالجة صحيحة وفق الجداول المذكورة ورد الفرق لصافي النتيجة. وفيما يتعلق ببند فروقات رواتب وأجور محملة بزيادة للأعوام من 2015م حتى 2018م؛ ذكرت بأنها قامت بإضافة بند فروقات مصروف الرواتب والأجور للأعوام 2015م-2018م إلى صافي النتيجة وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة المؤرخ في 17/02/1442هـ، منها شهادة التأمينات الاجتماعية ومعالجة الفرق المحمل بزيادة على إقرار المكلف في البيان التحليلي المرسل من قبل المكلف والرواتب المسجلة في التأمينات الاجتماعية، علمًا بأن البيان التحليلي المقدم لا يطابق ما تم الإقرار عنه، حيث تم معالجة الفرق وفق الجدول (مرفق جدول توضيحي)، وبعد دراسة الاعتراض قدم المكلف خطاباً (شهادة بالرواتب الخاضعة وغير الخاضعة) للأعوام 2015م – 2018م، ومقارنة بالرواتب والأجور المحملة بالقوائم المالية والمصادق عليها من المحاسب القانوني، ويشير الفرق إلى أنه عبارة عن بدلات ومكافآت نهاية الخدمة وبدلات إجازة جميعها لا تخضع للتأمينات الاجتماعية، إلا أن المكلف لم يقدم برفق اعتراضه أي مستندات داعمة منها اللائحة الداخلية لنظام العمل لمنح الموظفين أي مزايا أو مكافآت أو إرفاق عينة من عقود العمل للموظفين أو العاملين بالشركة.

وفي يوم الخميس الموافق 21/07/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعى رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعى، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجوان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عمّا إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي علها الربط لعام 2015م، والمتمثل اعترافها في البند الآتي:

### البند الأول: مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة لعام 2015م:

تعتبر المدعية على إجراء المدعي علها الممثل في تعديل صافي الربح بمصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بين المسدد في التأمينات الاجتماعية بموجب شهادة التأمينات وبين ما تم تحميشه ضمن الرواتب في القوائم المالية باعتباره من المصروفات غير جائزة الجسم، في حين ترى المدعي علها أنه تم إضافة بند فروقات مصروف تأمينات اجتماعية للأعوام محل الخلاف إلى صافي النتيجة جملة المحمل على السعوديين والأجانب وفق ما قدمه المكلف خلال خطاب المناقشة. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنه: "1- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". بناءً على ما سبق، يتضح أن مصروف اشتراكات التأمينات الاجتماعية المقبول حسمه هو ما يتم احتسابه وفقاً للنسب المحددة وفقاً لنظام التأمينات الاجتماعية ولائحته التنفيذية، وتحسب النسب من



الرواتب والأجور حسب ما تظهره الشهادة الصادرة من التأمينات الاجتماعية، لأنها تُعد إحدى المستندات الرسمية والتي تستخدم للتحقق من عدالة الرواتب والأجور المحمولة على الحسابات، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية لم تقدم تسوية بين المحمول على دفاترها المحاسبية وبين شهادة التأمينات الاجتماعية، ولم توضح في مذكرة اعتراضها كيفية احتسابها لمصروف التأمينات الاجتماعية المحمول على الحسابات، ولم تقدم المستندات المتعلقة بأسباب فروقات مصروف التأمينات الاجتماعية أو أية مستندات تدل على صحة إقرارها، وحيث كان إجراء الهيئة مستندًا إلى شهادة التأمينات الاجتماعية ولم يذكر المكلف أسباباً تبرر اختلاف المبالغ التي أقر بها عما ورد في شهادة التأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

#### البند الثاني: مصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة لعام 2015م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديل صافي الربح بمصروف رواتب وأجور محملة بالزيادة، في حين ترى المدعى عليها أن المكلف لم يقدم برقق اعتراضه أي مستندات داعمة. وحيث نصت الفقرة رقم (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنه: "١- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مربطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وفقاً لما سبق، وبالنسبة إلى ما ذكرته الهيئة حول اشتراط وجود لائحة تنظيم عمل تنص على أحقيبة الموظفين في الحصول على المكافآت والبدلات، وحيث إن ما تذكره الهيئة في نظامية وجود تلك المكافآت وضرورة استنادها إلى الإجراءات التي يقررها نظام العمل، ليس له ما يسنه من النظام الضريبي أو لائحته التنفيذية؛ لأن تلك الإجراءات التنظيمية مقصود بها غاية أخرى مهدف منها النظام إلى تحقيق حماية حقوق العاملين في المنشآت، كما لم ينص النظام أو لائحته على أن من شروط قبول المصروف وجود لائحة لتنظيم العمل معتمدة من وزير العمل، أما فيما يخص الجزء الآخر من متطلبات الهيئة لقبول حسم مصروف هذه الفروقات هو اشتراط تقديم عينة من عقود العاملين بالشركة، وبالرجوع إلى لائحة اعتراف المدعية حيث ذكرت أن هذه الفروقات تعود إلى بدلات ومكافآت للعاملين بالإضافة إلى وجود عماله مؤقتة غير مدرجة على كفالة الشركة تتقاضى أجراً نظير القيام بالعمل لفترة قصيرة ولم تقدم المدعية كشفاً بتفاصيل هذه المصاريف وما يخص البدلات والمكافآت وما يخص منها العمالة المؤقتة، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى، حيث لم تقدم المدعية عينة من عقود العمالة المؤقتة للتحقق من أن هذه المصاريف تمثل نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

#### البند الثالث: غرامه تأخير السداد لعام 2015م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في فرض غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، في حين ترى المدعى عليها بأنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١) وتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتنصنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجرّها المصلحة والتي أصبحت نهائياً 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 إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعلىه ترى الدائرة صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعى، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض اعتراف المدعى في كافة البنود محل الدعوى لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1661)

الصادر في الدعوى رقم (2020-22251-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – تصحيح وتعديل – فرق المشتريات الخارجية – الأصل في الأشياء السالمة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2014م – تبيان للدائرة أن اعتراف المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول: بند تصحيح وتعديل، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علّمه الممثل في عدم الأخذ بالاعتبار التعديلات على الإيرادات والتكاليف المتعلقة بسنة 2014م، في حين ترى المدعي علّمه أنها لم تقبل وجهة نظر المدعية استناداً إلى المادة (10) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبيان أن الهيئة لا مانع لديها من قبول التعديلات وإنما تختلف مع المكلف في قيمة الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة دون أن توضح أو تعجل أسباب التعديل أو الرفض على هذا الأساس، حيث لا يتضح من خلال المذكورة الجوابية للهيئة أي بٌنَنة تدعو للشك، والأصل في الأشياء السالمة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي علّمه في هذا البند، البند الثاني: بند فرق المشتريات الخارجية، تعرّض المدعية على إجراء المدعي علّمه الممثل في رفض حسم فرق المشتريات الخارجية بقيمة (681,195) ريالاً، في حين ترى المدعي علّمه إضافة الفرق بعد مقارنة المشتريات الواردة في الإقرار المقدم من المدعية والمشتريات طبقاً لكشف الجمارك، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية والمتضمنة تسوية فروقات المشتريات الخارجية يتبيّن من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الجسم، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي علّمه في هذا البند. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعي علّمه في كافة البنود محل الدعوى.

### المستند:

- قاعدة: "الأصل في الأشياء السالمة".



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 20/07/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعَاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 05/08/2020م.

تتلخّص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعيه / ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة الخارجية المرفقة، تقدّم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2014م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

**البند الأول: تصحيح وتعديل:** تعرّض المدعيه على إجراء المدعى عليها الممثل في عدم الأخذ بالاعتبار التعديلات على الإيرادات والتکاليف المتعلقة بسنة 2014م، والتي أدت إلى زيادة خسائر السنة بمبلغ (267,588) ريالاً، وبالاطلاع على ملحق 2 حيث تم الإفصاح عن بعض تعديلات في الإيرادات/ التکاليف المتعلقة بالسنطين 2014م و2015م، وتم الإفصاح عنها أيضًا في القوائم المالية لسنة 2016م. حيث أشارت المدعيه إلى أن الشركة تعترف بالإيرادات على أساس طريقة النسبة المئوية للإنجاز، وبعد اكتشافها الأخطاء غير المقصودة للأعوام السابقة، وذلك خلال إعدادها إقرار 2016م، قررت إجراء تعديلات تصحيحية من أجل إظهار المركز المالي الصحيح، كما أن الإيضاح رقم 12 في القوائم المالية لسنة 2015 ليست ذات صلة بالتعديلات التي تمت في عام 2016م فيما يتعلق بـ 2014م و2015م، وقد تم بيان هذه التفاصيل في الإيضاح 18 للقوائم المالية لعام 2016م، وعليه تطالب المدعيه بإلغاء إجراء الهيئة.

**البند الثاني: فرق المشتريات الخارجية:** تعرّض المدعيه على إجراء المدعى عليها الممثل في رفض حسم فرق المشتريات الخارجية بقيمة (681,195) ريالاً، حيث أشارت إلى أنه يجب حسم كامل المشتريات الخارجية البالغة (991,250) ريالاً حسب الإقرار الضريبي كونها مصروفات صحيحة وهي مصروفات حقيقة مؤيدة بالمستندات المطلوبة نظاماً، وقد تم تسويه الفروقات بين المبالغ المذكورة في القوائم الجمركية والمبالغ المصرح عنها في الإقرار الضريبي الذي تم تقديمها من خلال رسالة البريد الإلكتروني بتاريخ 26 أبريل 2020م (ملحق 5)، وعليه تطالب المدعيه بقبول حسم فروقات المشتريات الخارجية كاملة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت بمذكرة تضمّنت أنه فيما يتعلق بـ بند تصحيح وتعديل: ذكرت أن المكلف ذكر أنه عند إعداد القوائم المالية لعام 2016م تبيّن له وجود خطأ غير مقصود متعلّق بالعامين 2014م و2015م، ولتصحيح الخطأ قام المكلف بإجراء تعديلات مطلوبة على الإيرادات والتکاليف للعامين السابق ذكرهما أعلاه. وبالاطلاع على إيضاح رقم (12) للقوائم المالية لعام 2015م تبيّن أن بـند تسويات سنوات سابقة يمثل رسوم خدمات محملة من أحد الأطراف ذات العلاقة - شركة ... المحدودة (جهة مناسبة) تخص السنة المالية المنتهية في 31-12-2014م والتي يتم إثباتها في السجلات المحاسبية في حينه، وتم إثباتها في السنة الحالية كتسويات سابقة، علمًا بأن الرسوم المحملة على الفقرة تتماشى مع اتفاقية الخدمات الموقعة في 19-04-2014م بين الطرفين، وعليه لم تقبل الهيئة



بوجهة نظر المدعية. وفيما يتعلق بفرق مشتريات خارجية: ذكرت أنها قامت بإضافة الفرق بعد مقارنة المشتريات الواردة في الإقرار المقدم من المدعية والمشتريات طبقاً لكتاب الجمارك، وعليه تتمسك الهيئة بصحة إجراءها. وفيما يتعلق بضربي الاستقطاع: ذكرت بأنها قامت بفرض ضريبة استقطاع على الجهات غير المقيمة الواردة في البيان (مرفق جدول) وتوضح الهيئة قبول المدعية إجراء الهيئة وقامت بسداد الضريبة المستحقة عنها، وتوضح الهيئة أيضاً بأنها لم تقم بإجراء أي تعديلات على الجهات التي ذكرتها المدعية، وعليه تم رفض الاعتراض. وفيما يتعلق بغرامة التأخير: ذكرت أنه تم فرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظمي، وتتمسك المدعى عليها بصحة إجراءها. وفي يوم الأربعاء الموافق 20/07/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر ... هوية رقم ... بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ...، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 1438/06/01هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/6/11هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/4/21هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً؛ مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2014م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

البند الأول: تصحيح وتعديل:



تعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم الأخذ بالاعتبار التعديلات على الإيرادات والتكاليف المتعلقة بسنة 2014م، في حين ترى المدعي عليها أنها لم تقبل وجهة نظر المدعية استناداً إلى المادة (10) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية على ما يلي "إذا لم تتوافق المصلحة على إقرار المكلف تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المرتبطة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى ثبتت استلامه للإشعار". ووفقاً لما سبق، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أن الهيئة لا مانع لديها من قبول التعديلات، وإنما تختلف مع المكلف في قيمة الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة دون أن توضح أو تعيل أسباب التعديل أو الرفض على هذا الأساس، حيث لا يتضح من خلال المذكورة الجوابية للهيئة أي بيننة تدعو للشك، والأصل في الأشياء السلامة، ومن وجهة النظر النظامية أنه لا يجوز للهيئة إجراء الربط أو إعادة الربط دون الإدلاء بالأسباب التي استندت إليها في الربط والأسس التي بنت عليها ردها هذا وإسنادها إلى الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية. الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند.

#### البند الثاني: فرق المشتريات الخارجية:

تعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في رفض حسم فرق المشتريات الخارجية بقيمة (681,195) ريالاً، في حين ترى المدعي عليها إضافة الفرق بعد مقارنة المشتريات الواردة في الإقرار المقدم من المدعية والمشتريات طبقاً لكتشاف الجمارك. وحيث نصت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ أنه: "تحسم كافة المصارييف العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواءً كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكّن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة". وبناءً على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المقدمة من المدعية والتضمنة تسوية فروقات المشتريات الخارجية يتبيّن من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الحسم، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وَصَلَّى اللَّهُمَّ وَسِلْمٌ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَى أَلِهٖ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1678)

الصادر في الدعوى رقم (49045-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف غير جائزة الجسم - مصاريف شحن ونقل البضاعة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول: بند مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (62,389) ريالاً، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها في عدم حسم مبلغ (62,389) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، كونها تمثل مصاريف شحن ونقل البضاعة للعملاء، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير نقل بضاعة إلى قطر بمبلغ (7,010) ريالات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعي عليها، بحسم (7,010) ريالات ورفض ما عدا ذلك من مبالغ، البند الثاني: بند مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (25,163) ريالاً، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليهما في عدم حسم مبلغ (25,163) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، وذكرت المدعية أنها تمثل مصاريف مواد مستهلكة بمبلغ (24,848) ريالاً، ومصروف زي للعمال بمبلغ (315) ريالاً، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير شراء مواد مستهلكة بمبلغ (11,705) ريالات، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعي عليها، بحسم (11,705) ريالات ورفض ما عدا ذلك من مبالغ. مؤدي ذلك: تعديل قرار المدعي عليها في البنددين محل الدعوى لعام 2015م.

### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 15/08/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعد تشكيلاً



بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ 28/04/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في عدم حسم المدعى عليها بمبلغ (62,389) ريالاً من الوعاء الضريبي، كونها تمثل مصاريف شحن ونقل البضاعة للعملاء، ومبلغ (25,163) ريالاً، كونها تمثل مصاريف مواد مستهلكة بمبلغ (24,848) ريالاً، ومصروف زي للعمال بمبلغ (315) ريالاً.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت في شأن

البند الأول: مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (62,389) ريالاً: قامت المدعى عليها بإضافة بند مصاريف غير جائزة الجسم (87,552) ريالاً للوعاء الضريبي لعام 2015م، وذلك لعدم رد الشركة على مناقشات الهيئة، وعدم الرد على الربط المبدئي، وتم الاطلاع على كشف الحساب العام التفصيلي للمصاريف، وتبين أن مبلغ مصاريف غير جائزة الجسم الذي قامت المدعى عليها بإضافته وهو بمبلغ (87,552) ريالاً، حيث يشمل مبلغ (25,163) ريالاً، إضافته الهيئة لأنها غير مؤيدة مستندياً، استناداً إلى المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

البند الثاني: مصاريف مواد مستهلكة غير جائزة الجسم بمبلغ (25,163) ريالاً لعام 2015م: قامت المدعى عليها بإضافة مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (25,163) ريالاً للوعاء الضريبي لعام 2015م، وذلك لعدم رد الشركة على مناقشات الهيئة وعدم الرد على الربط المبدئي ولعدم تقديم المستندات المؤيدة، وتم إضافة البند ضمن المصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (87,552) ريالاً، استناداً إلى المادة (57) من لائحة نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 15/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر/ ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك برد المدعى عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعى عليها عما إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي. عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية

الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتّعِين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمّل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل في بنددين، وببيانهما كالتالي:

**البند الأول: مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (62,389) ريالاً:**

تعتّرُض المدعية على إجراء المدعي عليها في عدم حسم مبلغ (62,389) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، كونها تمثل مصاريف شحن ونقل البضاعة للعملاء، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصّت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدّم، وباطلّع الدائرة على ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير نقل بضاعة إلى قطر بمبلغ (7,010) ريالات، الأمر الذي يتّعِين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعي عليها، بحسب (7,010) ريالات، ورفض ما عدا ذلك من مبالغ.

**البند الثاني: مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (25,163) ريالاً:**

تعتّرُض المدعية على إجراء المدعي عليها في عدم حسم مبلغ (25,163) ريالاً من الوعاء الضريبي لعام 2015م، وذكرت المدعية أن تمثل مصاريف مواد مستهلكة بمبلغ (24,848) ريالاً، ومصروف زي للعمال بمبلغ (315) ريالاً، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متوافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصّت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدّم، وباطلّع الدائرة على ملف الدعوى، تبيّن أن المدعية اكتفت بتقديم عينة من فواتير شراء مواد مستهلكة بمبلغ (11,705) ريالات، الأمر الذي يتّعِين معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعي عليها، بحسب (11,705) ريالات، ورفض ما عدا ذلك من مبالغ.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



### القرار:

- تعديل قرار المدعي عليهما في البنددين محل الدعوى لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح مهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1682)

الصادر في الدعوى رقم (49218-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة – مصاريف غير معتمدة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الركاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م – تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول: بند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها في إضافة إيرادات ضريبة القيمة المضافة بقيمة (1,533,450) ريالاً للوعاء الضريبي لعام 2018م، وأشارت إلى أن قيمة المشتريات للقائمة الموحدة تمثل (1,139,344.20) ريالاً، وبلغت قيمة المبيعات للقائمة الموحدة (1,197,570.70) ريالاً، حيث تم الاستحواذ على (شركة ...) من قبل الشركة المدعية بالكامل، وتم إدراج ذلك بالسجل التجاري لدى وزارة التجارة، بينما دفعت المدعى عليها بأن إجراءها جاء متواافقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم بيان بالمبيعات المحلية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة للكامل عام 2018م، وكشف مشترك لمشتريات ومبيعات الشركة المدعية وشركة ...، مما تبين معه بأن جميع المشتريات للقائمة الموحدة تمثل مبلغ (1,139,344.20) ريالاً، وقيمة المبيعات للقائمة الموحدة يبلغ (1,197,570.70) ريالاً، ولم تقدم ما يثبت تقديم الشركة المستحوذ عليها الإقرار الضريبي، كونها كانت شركة شقيقة، ومن ثم فرعاً للشركة المدعية، الأمر الذي يتعمّن معه لدى الدائرة رفض اعتراض المدعية، البند الثاني: بند مصاريف غير معتمدة، حيث يمكن الخلاف فيما ذكرته المدعية بعدم حسم المدعى عليها مصاريف بمبلغ (141,145) ريالاً لعام 2018م، وذكرت أنها تمثل مستلزمات، ومصروفات سيارات، ومصروفات متنوعة، في حين قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية جزئياً، بحسب مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض مبلغ (115,840) ريالاً، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المدعية ما يثبت بأن المصاريف متعلقة بالنشاط وجائزه الحسم، واكتفت بتقديم فواتير بأسماء أفراد، وليس باسم الشركة المدعية، الأمر الذي يتعمّن معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعى عليها بحسب مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض ما عدا ذلك من مصاريف. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة لعام 2018م، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المصاريف غير المعتمدة وذلك بحسب مبلغ (24,848) ريالاً ورفض ما عدا ذلك من مصاريف لعام 2018م.



المستند:

- المادة (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلها وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 15/08/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعد تشكيلاً بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 29/04/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (هوية مقيم رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب عقد التأسيس، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بنددين:

البند الأول: فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة لشركة ... لعدم تقديم الإقرار الضريبي للربع الثالث لعام 2018م: تعرّض المدعية على إضافة إيرادات ضريبة القيمة المضافة بقيمة (1,533,450) ريالاً للوعاء الضريبي، وأشارت إلى أن قيمة المشتريات للقائمة الموحدة تمثل (1,139,344.20) ريالاً، وبلغت قيمة المبيعات للقائمة الموحدة (1,197,570.70) ريالاً، حيث تم الاستحواذ على (شركة ... الخليج) من قبل الشركة المدعية بالكامل، وتم إدراج ذلك بالسجل التجاري لدى وزارة التجارة.

البند الثاني: مصاريف غير مؤيدة مستندياً: تعرّض المدعية على إضافة مبلغ (141,145) ريالاً، وذكرت أنها تمثل مستلزمات، ومصروفات سيارات، ومصروفات متنوعة، وتطالب بحسماها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت في شأن البند الأول: مصاريف غير جائزة الجسم بمبلغ (141,145) ريالاً لعام 2018م: تم الاطلاع على كشف الحساب العام ومطابقة الفواتير مع الكشف، وبلغت المواد المستهلكة مبلغ (24,848) ريالاً، والشركة حملت لقائمة الدخل مبلغ (34,362) ريالاً، أي بزيادة مبلغ (9,514) ريالاً، لم تقدم الشركة أي مستندات لها، وكذلك مصروفات السيارات بمبلغ (27,586.10) ريالات، ومصاريف متنوعة (78,709.56) ريالاً، ليصبح إجمالي المصاريف غير جائزة الجسم (115,810) ريالات، عليه يتم قبول اعتراض الشركة قبولاً جزئياً، ويتم قبول جزء من المصاريف المعترض عليها بمبلغ (24,848) ريالاً، ورفض مبلغ (115,840) ريالاً. البند الثاني: فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (1,533,450) ريالاً، لعام 2018م: قامت المدعى عليها بإضافة فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (1,533,450) ريالاً إلى الوعاء الضريبي لعام 2018م، وذلك لعدم رد الشركة على مناقشة الهيئة في إيضاح أسباب الفرق وعدم الرد على الربط المبدئي، وتم إفادة الشركة المدعية بأن الفروقات خاصة بالشركة الشقيقة



(شركة ... الخليج)، وبدراسة وضع الشركة الشقيقة تبيّن أنها لم تقدم الإقرار الضريبي والقوائم المالية لعام 2018م، ولم تسدد ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة رغم وجود إيرادات، عليه تم رفض اعتراف المدعية، استناداً إلى المادة (57) من لائحة ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 15/08/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، لم يحضر من يمثل المدعية رغم ثبوت تبليغها تبليغاً نظامياً، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضرائب والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتسلّك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجوان. وبسؤال ممثل المدعي عليها عمّا إذا كان لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي. عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة، هيئة الزكاة والضرائب والجمارك، في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتعمّن قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمّها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2018م، والمتمثل في بندين، وبيانها كالتالي:

#### البند الأول: فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة:

تعتراض المدعية على إجراء المدعي عليها في إضافة إيرادات ضريبة القيمة المضافة بقيمة (1,533,450) ريالاً إلى الوعاء الضريبي لعام 2018م، وأشارت إلى أن قيمة المشتريات للقائمة الموحدة تمثل (1,139,344.20) ريالاً، وبلغت قيمة المبيعات للقائمة الموحدة (1,197,570.70) ريالاً، حيث تم الاستحواذ على (شركة ... الخليج) من قبل الشركة المدعية بالكامل، وتم إدراج ذلك بالسجل التجاري لدى وزارة التجارة، بينما دفعت المدعي عليها بأن إجراءها جاء متوفقاً مع أحكام اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما



ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين أن المدعية اكتفت بتقديم بيان بالمبيعات المحلية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة لكامل عام 2018م، وكشف مشترك لمشتريات ومبيعات الشركة المدعية وشركة ... الخليج، مما تبيّن معه أن جميع المشتريات للقائمة الموحدة تمثل مبلغ (20,344,139) ريالاً، وقيمة المبيعات للقائمة الموحدة يبلغ (70,570,197) ريالاً، ولم تقدم ما يثبت تقديم الشركة المستحوذ عليها الإقرار الضريبي، كونها كانت شركة شقيقة ومن ثم فرعاً للشركة المدعية، الأمر الذي يتعمّن معه لدى الدائرة رفض انتراض المدعية.

#### البند الثاني: مصاريف غير معتمدة:

حيث يكمن الخلاف فيما ذكرته المدعية بعدم حسم المدعي عليها مصاريف بمبلغ (145,141) ريالاً لعام 2018م، وذكرت أنها تمثل مستهلكات، ومصروفات سيارات، ومصروفات متنوعة، في حين قبلت المدعى عليها انتراض المدعية جزئياً، بحسب مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض مبلغ (840,115) ريالاً، واستناداً إلى الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى، تبين لها عدم تقديم المدعية ما يثبت بأن المصاريف متعلقة بالنشاط وجائزة الجسم، واكتفت بتقديم فواتير بأسماء أفراد، وليس باسم الشركة المدعية، الأمر الذي يتعمّن معه لدى الدائرة تعديل قرار المدعي عليها بحسب مبلغ (24,848) ريالاً، وفقاً لذكرها الجوابية، ورفض ما عدا ذلك من مصاريف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض انتراض المدعية فيما يتعلق ببند فرق إيرادات ضريبة القيمة المضافة لعام 2018م.
- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند المصاريف غير المعتمدة، وذلك بحسب مبلغ (24,848) ريالاً، ورفض ما عدا ذلك من مصاريف لعام 2018م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلَ اللهم وسلِّمْ على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



### اللجنة الاستئنافية:

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1925)

الصادر في الدعوى رقم (69510-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – مشتريات خارجية أخرى – مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز – تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة – غرامة التأخير – مبالغ مسددة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م – تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في خمسة بنود: البند الأول: بند مشتريات خارجية أخرى بقيمة (2,098,200) ريال سعودي، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعي عليها إضافة المبلغ لصافي الربح، حيث يتضح من خلال شرح المدعية لهذا البند أن هذه المشتريات هي مضمونة فعلاً في كشف الجمارك لعام 2015م ولكن لم يتم تضمينها في الإقرار، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتبيّن أن المدعية قدمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات وهي عبارة عن خطأ في تصنيف المشتريات حيث أقرت بالمشتريات الخارجية ضمن المشتريات الداخلية في الإقرار الضريبي عن طريق الخطأ، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة التي يتبيّن من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الجسم وتم الإقرار عنها، مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند، البند الثاني: بند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعي عليها بإضافة المبلغ لصافي الربح، حيث أشارت المدعية إلى أن هذه المشتريات ما هي إلا فواتير صدرت في عام 2014م وتضمنت مشتريات 2014م هذه الفواتير، بينما لم يتم تخليلص هذه البضائع جمركيًا إلا في عام 2015م. ويتبّح من خلال الفواتير أن التواريخ كانت في أواخر عام 2014م ولكن لم تقدم المدعية أي إثبات على أن هذه البضائع تم تخليلصها في عام 2015م، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وتبيّن أن المدعية قدمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات، وهي عبارة عن فواتير المشتريات، تم إصدارها وتسجيل المبيعات والتکاليف الخاصة بها في عام 2014م وتم تخليلص تلك المشتريات من الجمارك في عام 2015م، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة التي يتبيّن من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الجسم وتم الإقرار



عنها. مُؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند مشتريات خارجية أخرى وبند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز، ورفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبالغ مسددة بموجب الإقرار، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

#### المستند:

- المادة (70) من نظام المخالفات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المخالفات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 29/08/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 08/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية / ... (سجل تجاري رقم ...) بموجب الوكالة رقم (...) وتاريخ ...، تقدم باعترافه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

البند الأول: مشتريات خارجية أخرى بقيمة (200,2,098) ريال سعودي: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، حيث أشارت في صحيفة دعواها إلى أنه تم تصنيفها ضمن المشتريات الداخلية عن طريق الخطأ في الإقرار الضريبي لعام 2015م، وعليه تطالب المدعية بعدم إضافتها إلى صافي الربح.

البند الثاني: مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً سعودياً: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح. حيث أوضحت في صحيفة دعواها أن فواتير المشتريات تم إصدارها وتسجيل المبيعات والتکاليف الخاصة بها في عام 2014م وتم تخلص تلك المشتريات من الجمارك في عام 2015م، بناءً عليه أدخلت الشركة في تسويتها هذا البند كتسوية للمشتريات عن عام 2015م. وعليه تطالب المدعية بعدم إضافتها إلى صافي الربح.

البند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة: تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (444,663) ريالاً إلى صافي الربح. حيث أوضحت في صحيفة دعواها أن الزيادة في



مصرف التأمينات الاجتماعية تمثل في مصاريف لصناديق التقاعد لموظفي الشركة الأجنبية (فنلندا بالتحديد). حيث تؤمن الشركة على ضرورة ذلك المصرف باعتبار أن هؤلاء الموظفين يحصلون على نفس المزايا إذا ما أرادوا العمل في بلدانهم، وعليه فإنه يجب على الشركة القيام بتوفير مزايا مماثلة لاستقطابهم مما يجعل ذلك المصرف أساسياً وضرورياً لأنشطة الشركة بموجب المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام الدخل.

البند الرابع: مبالغ مسدة بموجب الإقرار 2015م.

البند الخامس: غرامة تأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير السداد، وطالبت المدعية بعدم احتساب غرامات تأخير السداد.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند مشتريات خارجية أخرى بقيمة (2,098,200) ريال: ذكرت أنها قامت بإضافة المبلغ إلى صافي الربح. حيث يتضح من خلال شرح المدعية لهذا البند أن هذه المشتريات هي مضمنة فعلاً في كشف الجمارك لعام 2015م، ولكن لم يتم تضمينها في الإقرار. وقد قدمت المدعية بياناً بهذه المشتريات مع عيّنات لأكبر 5 فواتير. وحيث إن المدعية قدمت إقرارها الضريبي ووصلت إلى صافي الربح عن طريق الإيرادات والمصاريف المضمنة في الإقرار، وأن هذه الزيادة التي أثارتها المدعية تعني أن صافي الربح وفق الإقرار سوف ينخفض بنفس المقدار، ولم تقم بتقديم أي مستندات للبنود الأخرى الموجودة في الإقرار والتي قامت بالاعتراف بها. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتمسك الهيئة بصحة إجراءها. وفيما يتعلق ببند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (2,138,763) ريالاً: ذكر أنها قامت بإضافة المبلغ إلى صافي الربح. حيث أشارت المدعية إلى أن هذه المشتريات ما هي إلا فواتير صدرت في عام 2014م وتضمنت مشتريات 2014م هذه الفواتير، بينما لم يتم تخلص هذه البضائع جملة إلا في عام 2015م. ويتبين من خلال الفواتير أن التواريخ كانت في أواخر عام 2014م ولكن لم تقدم المدعية أي إثبات على أن هذه البضائع تم تخلصها في عام 2015م. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتمسك الهيئة بصحة إجراءها. وفيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة 2015م: ذكرت أنها قامت بمقارنة مصرف التأمينات الاجتماعية المحمل في الإقرار مع مصرف التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات الاجتماعية وحيث إن المدعية أشارت إلى أن الفرق يعود إلى مصاريف تأمينات مدفوعة للخارج ولكن لم تقدم أيًّا من المستندات المؤيدة لذلك. وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف وتمسك الهيئة بصحة إجراءها. وفيما يتعلق ببند مبالغ مسدة بموجب الإقرار 2015م: ذكرت أنه تم الاجتماع مع المكلف وانتهى من خلال الاطلاع على كشف حساب المكلف وجود سدادات تخص عام 2015م، لم تتعكس عند صدور الربط، فعليه سيتم التواصل مع الإدارة المعنية لربط هذه السدادات وإشعار المكلف بذلك. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظمي استناداً على المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل. والمادة رقم (67) فقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ، وبحكم الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف بمنطقة الرياض في القضية رقم (3404/ق) لعام 1439هـ الصادر بشأنها حكم الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض في القضية رقم (5245/1/ق) لعام 1438هـ. وعليه تتمسك الهيئة بصحة ونظامية إجراءها.

وفي يوم الإثنين الموافق 29/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر...، هوية رقم (...). بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...).، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة



والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعيه عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة إلى الدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

**البند الأول: مشتريات خارجية أخرى بقيمة (200,098) ريال سعودي:**

تعتبر المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها إضافة المبلغ لصافي الربح، حيث يتضح من خلال شرح المدعية لهذا البند أن هذه المشتريات هي مضمونة فعلاً في كشف الجمارك لعام 2015م ولكن لم يتم تضمينها في الإقرار. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها



لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناءً على ما سبق، فيعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبين أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود إلى وجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية قدّمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات وهي عبارة عن خطأ في تصنيف المشتريات حيث أقرت بالمشتريات الخارجية ضمن المشتريات الداخلية في الإقرار الضريبي عن طريق الخطأ، وحيث إنها قدّمت المستندات المؤيدة مثل: (تسوية بالمشتريات الخارجية والإقرار – المشتريات الخارجية التي تم تضمينها مع المشتريات الداخلية عن طريق الخطأ – القيود اليومية) يتبيّن من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الجسم وتم الإقرار عنها، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن فروقات الاستيراد، مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

#### البند الثاني: مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز بقيمة (138، 763) ريالاً سعودياً:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إضافة فروقات استيرادات إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها بإضافة المبلغ إلى صافي الربح، حيث أشارت المدعية إلى أن هذه المشتريات ما هي إلا فواتير صدرت في عام 2014م وتضمنت مشتريات 2014م هذه الفواتير، بينما لم يتم تخلص هذه البضائع جملكاً إلا في عام 2015م. ويتبين من خلال الفواتير أن التواريخ كانت في أواخر عام 2014م، ولكن لم تقدم المدعية أي إثبات من أن هذه البضائع تم تخلصها في عام 2015م. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ 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 تدريجي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

1- جميع المصروفات العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناءً على ما سبق، فيعد بيان الاستيرادات الصادر من الهيئة العامة للجمارك قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وبالاطلاع على ملف الدعوى يتبيّن أن إجراء الهيئة بتعديل نتائج أعمال المدعية يعود لوجود فروقات في قيمة الاستيرادات المدرجة في إقرار المدعية مقارنة بالاستيرادات طبقاً لبيان الجمارك، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المدعية قدّمت أسباب ومبررات فروقات الاستيرادات وهي عبارة عن فواتير المشتريات تم إصدارها وتسجيل المبيعات والتکالیف الخاصة بها في عام 2014م، وتم تخلص تلك المشتريات من



الجمارك في عام 2015م، وحيث إنها قدمت المستندات المؤيدة مثل: (تسوية بالمشتريات الخارجية – بيان الجمارك – فواتير المشتريات) يتبيّن من خلالها أن فروقات المشتريات الخارجية تمثل نفقة فعلية جائزة الجسم وتم الإقرار عنها، وعليه وبما أن المدعية أرفقت المستندات المؤيدة لصحة وجهة نظرها بشأن فروقات الاستيراد، مما تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند.

#### البند الثالث: تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (444,663) ريالاً إلى صافي الربح، في حين ترى المدعي عليها إضافة المبلغ إلى صافي الربح حيث قامت بمقارنة مصروف التأمينات الاجتماعية المحمل في الإقرار مع مصروف التأمينات الاجتماعية حسب شهادة التأمينات الاجتماعية وحيث إن المدعية أشارت إلى أن الفرق يعود إلى مصاريف تأمينات مدفوعة للخارج ولكن لم تقدم أيّاً من المستندات المؤيدة لذلك. وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنها: "أ- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأى بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وفقاً لما سبق، تعد 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 تحتوي عليه من دفع ومستندات، يتبيّن أن المدعي عليها قامت بإضافة مصروف التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة والمدعية تعترض على ذلك، حيث أشارت إلى أن الفروقات تمثل في مصاريف لصناديق التقاعد لموظفي الشركة الأجنبية بالتحديد موظفي دولة فنلندا، وحيث إنها لم تقدم المستندات المؤيدة محل الخلاف مثل: (شهادة التأمينات الاجتماعية – بيان بأسماء الموظفين المستفيدين من برنامج صندوق التقاعد في فنلندا مع بيان برواتبهم والاستقطاعات – عينات من عقود العمل والتي تشير إلى هذه الميزات). الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض احتجاج المدعية في هذا البند.

#### البند الرابع: مبالغ مسددة بموجب الإقرار 2015م:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المراقبات 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة



التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ 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 سبق، فقد ثبت انتهاء الخلاف على بند "مبالغ مسددة بموجب الإقرار 2015م" بقبول المدعي عليها لطلبات المدعى وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكورة الجوابية بتاريخ 30/11/2021م والمتضمن على: "يتضح من خلال الاطلاع على كشف حساب المكلف وجود سدادات تخص عام 2015م لم تتعكس عند صدور الربط، فعليه سيتم التواصل مع الإدارة المعنية لربط هذه السدادات وإشعار المكلف بذلك". مما تنتهي معه الدائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف في هذا البند.

#### البند الخامس: غرامة تأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير السداد، في حين ترى المدعي عليها فرض غرامة تأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي. 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 (%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتنصنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهاية حسبما هو وارد في الفقرة (2) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعرض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدّم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعي عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعلىه قررت الدائرة تعديل قرار المدعي عليها وذلك بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعية. وإلغاء غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

1. إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند مشتريات خارجية أخرى.
2. إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند مشتريات مسجلة بنسبة الإنجاز.



3. رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة.
4. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند مبالغ مسددة بموجب الإقرار.
5. تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1966)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-70650-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف معاد تحميلاها غير مؤيدة مستندًا - ضريبة الاستقطاع - المصاريف المدرجة على أساس تقديري - المصاريف غير جائزة الجسم.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - تبين للدائرة أن اعتراض المدعية ينحصر في بند مصاريف معاد تحميلاها غير مؤيدة مستندًا، حيث ذكرت المدعية بأن المصاريف المعاد تحميلاها تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%， وتم دفع ضريبة الدخل 20% لجزء من المبلغ وتم الاعتراض على الجزء المتبقى، حيث إنه تم فعليًا سداد ضريبة الاستقطاع، في حين دفعت المدعى عليها بأتمها أضافت المصاريف المدرجة على أساس تقديري وفقًا لرد المكلف، وهي ناتجة عن تعاملات مع أطراف ذات علاقة، وتم تعديل القيمة بعد الربط الأولى وفقًا للكشف المقدم من قبل المدعية، وحيث إن المصاريف المحمولة من المركز الرئيسي قد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصاريف غير جائزة الجسم وأضيفت للوعاء الضريبي، وبالتالي فإنه لا يحق للمدعية حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة في حال تم تحديد أسلوب التوزيع على أساس تقديري، وبعد الاطلاع على مرفقات الدعوى تبين أنه هناك سلسلة من البريد الإلكتروني بين الشركة الأم والشركات التابعة، حيث تبيّن وجود مناقشة وجدل على تحديد التكلفة، مما يثبت بأن الشركة الأم قامت بتوزيع التكلفة بشكل تقديري وليس بما يتطلبه كل فرع كما تدعي في لائحة دعواها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية. مؤدى ذلك: رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف معاد تحميلاها غير مؤيدة مستندًا لعام 2015م.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 12/09/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ



1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعد تشكيلاً بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 14/09/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (هوية رقم ...) بصفته وكيلًا للمدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضه على الرابط الضريبي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في بند مصاريف معاد تحميلاً غير مؤيدة مستندًا، حيث ذكرت المدعية بأن المصاريف المعاد تحميلاً تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%， وتم دفع ضريبة الدخل 20% لجزء من المبلغ وتم الاعتراض على الجزء المتبقى، حيث إنه تم فعليًا سداد ضريبة الاستقطاع.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليهما؛ أجبت بمذكرة تضمنت بأنها أضافت المصاريف المدرجة على أساس تقديرى وفقاً لرد المكلف وهي ناتجة عن تعاملات مع أطراف ذات علاقة، وتم تعديل القيمة بعد الرابط الأولى وفقاً للكشف المقدم من قبل المدعية، وذكرت بأنه عند دراسة الاعتراض، تم الاجتماع مع المكلف يوم الأربعاء الموافق 18 أغسطس 2021م، وقدم المكلف بياناً تحليلياً بتفاصيل هذه المصاريف مع المستندات المؤيدة (الفواتير) وتبين لها من خلال الاطلاع على الفواتير المزودة من المكلف أن الفواتير هي باسم الطرف ذي العلاقة الخارجي، وليس باسم المكلف كما تظهر الفواتير عنوان الطرف ذي العلاقة، وبيانات الطرف ذي العلاقة الخارجي، كما ذكرت بأنه تبين لها أن المكلف قد بيّن تحليلياً يوضح كيفية تحويل هذه المصاريف على فروع الشركة في السعودية وقطر والإمارات بشكل تقديرى.

وفي يوم الإثنين الموافق 12/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليهما بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل اعترافها في بند مصاريف معاد تحميلاً غير مؤيدة مستندًا، حيث ذكرت المدعية بأن المصاريف المعاد تحميلاً تخضع إلى ضريبة الاستقطاع بنسبة 15%， وتم دفع ضريبة الدخل 20% لجزء من المبلغ وتم الاعتراض على الجزء المتبقى، حيث إنه تم فعليًّا سداد ضريبة الاستقطاع، في حين دفعت المدعى عليها بأيًّاًضاً مصاريف المدرجة على أساس تقديري وفقًا لرد المكلف وهي ناتجة عن تعاملات مع أطراف ذات علاقة، وتم تعديل القيمة بعد الربط الأولي وفقًا للكشف المقدم من قبل المدعية، وحيث نصت الفقرة رقم (10/ج) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ والتي نصت على أن: "المبالغ المدفوعة لمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل ما يلي: أ-إتاوة أو ريع أو عمولة. ب-عوائد القروض أو أي رسوم مالية أخرى باستثناء عوائد القروض المدفوعة من فروع البنوك الأجنبية العاملة بالمملكة لمرتكزها الرئيسية بالخارج. ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري. وبناءً على ما تقدم، وحيث إن المصاريف المحملة من المركز الرئيسي قد خضعت لضريبة الاستقطاع وتم اعتبارها من المصاريف غير جائزة الجسم وأضيفت للوعاء الضريبي، وبالتالي فإنه لا يحق للمدعية حسم الضريبة المستقطعة عن تلك المصاريف من ضريبة الدخل المستحقة في حال تم تحديد أسلوب التوزيع على أساس تقديري، كما أفادت المدعى عليها (الهيئة) في مذكرة ردها الجوابية بأن المكلف قدم بياناً تحليلياً يوضح كيفية تحويل هذه المصاريف على فروع الشركة في السعودية وقطر والإمارات بشكل تقديري. وبعد الاطلاع على مرفقات الدعوى تبين أنه هناك سلسلة من البريد الإلكتروني بين الشركة الأم والشركات التابعة، حيث تبين وجود مناقشة وجدل على تحديد التكلفة مما يثبت بأن الشركة الأم قامت بتوزيع التكلفة بشكل تقديري وليس بما يتطلبه كل فرع كما تدعي في لائحة دعواها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف معاد تحميلاً غير مؤيدة مستندًا لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة لجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

**اللجنة الاستئنافية:**

قررت اللجنة الاستئنافية تأييد القرار فيما انتهى إليه من قضاء.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-1968)

الصادر في الدعوى رقم (42047-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – الديون المعدومة – اعتماد رصيد دائن غير صحيح.

### الملاخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2018م – تبين للدائرة أن اعتراف المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول: بند الديون المعدومة، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم حسم الديون المعدومة بقيمة (32,480,987) ريالاً، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت برفض اعتماد الديون المعدومة كمتصروف لعدم استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستendi، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، يتبيّن أن المدعية تطالب بحسم الديون المعدومة بمبلغ (32,480,987) ريالاً على العميل (...) شركة شبه حكومية، وحيث لم تقدم المدعية المستندات التي ثبتت أنها استوفت كامل شروط حسم الديون المعدومة المنصوص عليها، كما لم تقدم ما يثبت أنها قامت بكافة الإجراءات النظامية حيال مطالبة العميل بتلك الديون وإثبات عدم إمكانية تحصيلها، كما أن ما ذكرته المدعية لا يكفي ولا يعتد به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند، البند الثاني: بند اعتماد رصيد دائن غير صحيح، وحيث نصت النصوص النظامية على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليهما الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، وأنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، وبناء على ما تقدم، وحيث قبلت المدعي عليها اعتراف المدعية بناءً على ما ورد في مذكرتها الجوابية. مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند الديون المعدومة، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند اعتماد رصيد دائن غير صحيح.



## المستند:

- المادة (70) من نظام المخالفات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ
- المادتان (9/3)، (3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المخالفات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلها وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 11/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 17/03/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/... (جواز رقم...) بصفته مدير... (سجل تجاري رقم...). تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وانحصر اعترافها في بنددين: البند الأول: الديون المعدومة: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الديون المعدومة بقيمة (32,480,987) ريالاً، حيث ذكرت أن الفرع قام بعدة محاولات عديدة لتحصيل الدين المذكور، وأن هذا الدين المعدوم يتعلّق بنزاع حول عمل قام الفرع به للعميل (تمكّن القابضة للخدمات التجارية) شبه حكومية، وذكرت بأنه يتبيّن لها أنه غير مُجدٍ أن يتخذ الفرع إجراءات قانونية لاسترداد هذه الديون من عميله؛ إذ إن ذلك يُعد إلقاء أموال جيدة لتحصيل أموال معدومة، وتود المدعية الإشارة إلى اتفاقية التسوية الموقعة مع شركة تكامل، حيث قد تم الاتفاق بشكل متبادل على تسوية النزاع حول العمل الذي تم إنجازه، ولذلك ليس من المناسب الشروع في إجراء قضائي ضد العميل.

البند الثاني: اعتماد رصيد دائم غير صحيح.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت دفعها بعدم قبول الدعوى من الناحية الشكلية لعدم تظلم المدعية خلال المدة النظامية.

كما تقدّمت بجواب موضوعي ذكرت فيه أنها قامت برفض اعتماد الديون المعدومة كمصرف لعدم استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وأنه بدراستها للاعتراف تم الاطلاع على عقد التأسيس لشركة ... (المدين) مميز رقم ... واتضح لها أنها مملوكة للأطراف التالية: 1- صندوق تنمية الموارد البشرية (طرف أول). 2- مجلس



أمناء الوقف والاستثمار بالمؤسسة العامة للتدريب ... (طرف ثانٍ)، وذكرت بأنها يلاحظ في الشركة جهات حكومية كما تم الاطلاع على الاتفاقية بين المكلف والعميل على تسوية مبلغ النزاع وكذلك تم الاطلاع على شهادة المحاسب القانوني الذي تؤكد إعدام الديون بمبلغ (32,480,987) ريالاً، كما قدم بياناً بالإيرادات التي تم الاعتراف بها خلال السنوات السابقة ويلاحظ مما سبق أن المكلف لم يقدم ما يفيد أنه قام باتخاذ الإجراءات النظامية حيال مطالبة هؤلاء المدينين بالمستحق عليهم، كما لم يقدم إعسار هؤلاء المدينين أو صدور أحكام إفلاس ضدهم، لذا لم تقبل الهيئة حسم الديون المعروضة وذلك لعدم استيفاء شروط الجسم. وفيما يتعلق ببند اعتماد رصيد دائن غير صحيح: ذكرت أنها بعد الدراسة يلاحظ من خلال كشف الحساب لعام 2017م وجود رصيد دائن قدره (1.920.993.95) ريالاً، ويوجد خطاب سبق لملف تقديمها يطالب فيه بترحيل الرصيد الدائن في عام 2017م لعام 2018م، وعليه تم قبول اعتراض المكلف.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 16/08/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرت ... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...), وحضر ... (هوية وطنية رقم ...), بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال وكيلة المدعية عن دعواها، أجابت بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها ذكر أنه يطلب الإهمال لتقديم الرد على دعوى المدعية، وقد استجابت الدائرة لطلبه، على أن يتم إيداع مذكرة الرد بما لا يتجاوز يوم الأحد 28/08/2022م، وأمهلت المدعية للرد على مذكرة الهيئة ليوم الخميس تاريخ 11/09/2022م.

وفي يوم الأحد الموافق 11/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضرت ... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلاً بموجب وكالة رقم (...), وحضر ... (هوية وطنية رقم ...), بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال وكيلة المدعية عن دعواها، أجابت بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.



من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2018م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة الأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2018م، والذي انحصر اعترافها في بندين:

#### البند الأول: الديون المعدومة:

تعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم حسم الديون المعدومة بقيمة (32,480,987) ريالاً، في حين دفعت المدعي عليها أنها قامت برفض اعتماد الديون المعدومة كمصروف لعدم استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "الديون المعدومة حسب الضوابط الآتية:- أ- أن يكون قد سبق التصريح عن الديون المعدومة في الإقرار ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد. ب- أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات. ج- أن تقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية. د- أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيل الديون، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدر حكم قضائي أو ثبوت إفلاس المدين. ه- ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. و- التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله، متى تم تحصيلها"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة على أنه: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، يتبين أن المدعية تطالب بحسم الديون المعدومة بمبلغ (32,480,987) ريالاً على العميل (تكامل) شركة شبه حكومية، وحيث لم تقدم المدعية المستندات التي ثبتت أنها استوفت كامل شروط حسم الديون المعدومة المنصوص عليها في الفقرة رقم (3) من المادة (9)، كما لم تقدم ما يثبت أنها قامت بكافة الإجراءات النظامية حيال مطالبة العميل بتلك الديون وإثبات عدم إمكانية تحصيلها، كما أن ما ذكرته المدعية لا يكفي ولا يُعد به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية.

#### البند الثاني: اعتماد رصيد دائن غير صحيح:

وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقا 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 المراقبات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص دائرة، 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 قبلت المدعى عليها اعتراض المدعية بناءً على ما ورد في مذكرةها الجوابية والمتضمنة على أنه: بعد الدراسة والاطلاع لوحظ من خلال كشف الحساب لعام 2017م وجود رصيد دائن قدره (1.920.993.95) ريالاً، ويوجد خطاب سبق لمكلف تقديمها يطالب فيه بترحيل الرصيد الدائن في عام 2017م لعام 2018م عليه تم قبول الاعتراض، الأمر الذي تنتهي معه دائرة إلى إثبات انتهاء الخلاف.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت دائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

1. رفض اعتراض المدعية فيما يتعلق ببند الديون المعدومة.
2. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند اعتماد رصيد دائن غير صحيح.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2161)

الصادر في الدعوى رقم (2021-71864-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف غير مؤيدة بمستندات - المزايا والمكافأة - غرامة التأخير.

### المشخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترافها في 3 بنود: مصاريف غير مؤيدة بمستندات لعام 2015م، والمزايا والمكافأة، وغرامة التأخير - أجابت الهيئة فيما يتعلق بالبند الأول فيما يخص رواتب غير مقبولة زائدة عن الحد المسموح: بأنها رفضت المبلغ الذي يزيد على ذلك؛ لأنها زائدة عن الحد المسموح نظاميًّا. وفيما يخص البند الثاني: أجابت بأن المكلف لم يقدم كشًّا تحليليًّا للبند، كما قدم عينة من عقود العمل لا تحتوي على صرف مثل تلك المكافآت. وفيما يتعلق بالبند الثالث: أجابت بأنها فرضت غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعด النظامي - دلت النصوص النظامية على وجوب تقديم الاعتراض خلال المدة النظامية من تاريخ الإخطار - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: أن المدعية أرفقت المستند المؤيد لوجهة نظرها وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط. وفيما يتعلق بالبند الثاني: ثبت أن المدعية لم تقدم ما يثبت دفع هذه المزايا والمكافآت من حالات بنكية فعلية. وفيما يتعلق بالبند الثالث: ثبت أن غرامة التأخير فُرضت من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المدعية، وسقطتها على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليها - مؤدًى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق بالبند الأول، ورفض اعتراض المدعية فيما يتعلق بالبند الثاني، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق بالبند الثالث، واعتبار القرار نهائًّا وواجب النفاذ.

### المستند:

- المادتان (76/ب) و(77/أ) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المواد (3/67) و(1/68) و(2/71) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم \(1535\)](#)

وتاريخ 1425/06/11هـ

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 12/09/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعد تشكيلاً بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 20/09/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، هوية رقم (...), بصفته وكيلًا للمدعية/شركة...، سجل تجاري رقم (...), بموجب الوكالة الخارجية المرفقة، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترافه في البنود الآتية: البند الأول: مصاريف غير مؤيدة بمستندات لعام 2015م: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها، وذكرت أن المدعي عليها جهة تنفيذية مكلفة بالمهمة الإدارية لتطبيق النظام الضريبي ولائحته التنفيذية وليس من اختصاصها تشريع الحد المسموح به من الرواتب الجائز حسمها. لذلك، فإن الحد الأقصى للرواتب الخاصة للاشتراك البالغ (45,000) ريال سعودي المنصوص عليه في نظام التأمينات الاجتماعية لا يمثل الحد الأعلى للرواتب عند أي صاحب عمل ولا علاقة له بالأغراض الضريبية، ولا ينبغي الاعتماد عليه عند احتساب الدخل الخاضع للضريبة، ولا يعتبر كزائد عن الحد المسموح به نظاماً حتى من ناحية نظام التأمينات الاجتماعية. البند الثاني: المزايا والمكافأة: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في رفض اعتراض الشركة حتى بعد تقديم سياسة مزايا العمل التي تمت الموافقة عليها من قبل وزارة العمل، مرفق صورة عنها مجدداً (كشف رقم 2). على الرغم من أن وزارة العمل قد وافقت على السياسة خلال السنة المالية 2016م، تود المدعية لفت النظر إلى أنه لا النظام الضريبي ولا لائحته التنفيذية تنص على وجوب وجود سياسة مزايا العمل معتمدة من وزارة العمل باعتبارها شرطاً مسبقاً لجسم مصروف المكافآت في الإقرار الضريبي للشركة. وفي هذا الصدد، تود المدعية لفت عتية سعادتكم إلى أن احتساب الدخل الخاضع للضريبة يخضع لأحكام نظام ضريبة الدخل الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ - ولائحته التنفيذية. وحيث إنه لا نظام ضريبة الدخل ولا لائحته التنفيذية نصت على توفير سياسة مزايا العمل الموافق عليها من وزارة العمل حتى يتم حسم مصروف المكافآت للأغراض الضريبية. علاوةً على ذلك، لم تنص المادة (12) من النظام الضريبي على الحاجة للحصول على موافقة وزارة العمل على سياسة مزايا العمل لجسم المكافآت للأغراض الضريبية. على العكس من ذلك، تتطلب الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي أن تكون المصروفات عبارة عن نفقات "فعالية" مؤيدة بمستندات ثبوتية يمكن التتحقق منها والتي لم يتم طلبها من قبل المدعي عليها، وبالتالي تعتبر من المصاريف المقبولة نظاماً. البند الثالث: غرامة التأخير: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند رواتب غير مقبولة زائدة عن الحد المسموح فيه بقيمة (450,000) ريال: ذكرت أنها قامت بقبول راتب المدير العام بمبلغ (45,000 ريال \* 12



(540,000) ريال، ورفضت المبلغ الذي يزيد على ذلك بمبلغ (450,000) ريال، ذلك بأنها زائدة على الحد المسموح حسب نظام التأمينات الاجتماعية. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 15/08/2021م لمناقشة اعتراضه على ربط الهيئة، وأفاد أن هذا المتصروف جائز الجسم ومؤيد مستندًا. وبالرجوع إلى قرار اللجنة الاستئنافية رقم (9) لعام 1438هـ، والذي أيدت فيه قرار اللجنة الابتدائية والهيئة في تحديد أن الراتب الجائز الجسم في حدود المثل (45,000) ريال شهريًّا كما جاء في المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام التأمينات الاجتماعية. فيما يتعلق ببند مكافآت غير مقبولة بقيمة (13,257,147) ريالًا: ذكرت في مذكرة الجوابية أنه وبعد الاطلاع والدراسة، تبين أن الهيئة قامت عند الربط بــ مصاريف المكافآت بمبلغ (13,257,247) ريالًا، وذلك لعدم اعتماد لائحة المكافآت الخاصة بالشركة من وزارة العمل في تاريخ إقرارها. وعند دراسة الاعتراض تم الاجتماع مع المكلف بتاريخ 15/08/2021م لمناقشة اعتراضه على ربط الهيئة، وطلب منه تزويدنا بكشف تحليلي للبند ولائحة معتمدة من وزارة العمل بشأن صرف المكافآت للموظفين وعينة من عقود العمل للتأكد من احتوائها على صرف مثل تلك المكافأة، لم يقدم المكلف كشفًا تحليليًّا للبند، كما قدم عينة من عقود العمل وتم الاطلاع عليها، وتبيَّن أنها لا تحتوي على صرف مثل تلك المكافآت، وأما بخصوص لائحة العمل المعتمدة من وزارة العمل بشأن صرف مثل تلك المكافآت، كما أفاد المكلف في الإيميل (سياسة مزايا التوظيف: تود الشركة إفاده سعادتكم بأنه حتى عام 2014م كانت شركة ... عبارة عن مشروع مشترك بين شركة ... ومجموعة ... بعد ذلك، انتقلت ... من المشروع المشترك ووظفت مديرًا للموارد البشرية، والذي بدأ العمل على سياسة مزايا التوظيف في المملكة العربية السعودية خلال عام 2015م. بعد ذلك، تم الانتهاء من السياسة وتقديمها إلى وزارة العمل خلال عام 2016م، وتأكد الشركة أن السياسة قابلة للتطبيق على السنة المالية 2015م كذلك. وبينَ على ذلك، تود الشركة أن تؤكد لسعادتكم أن الشركة لديها سياسة توظيف قوية وأن جميع الموظفين لديهم عقد موقع قبل بدء العمل في شركة ...، وهم مسجلون في التأمينات الاجتماعية، وجميع الوافدين يحملون إقامة محلية في المملكة العربية السعودية)، وعليه فقد تم رفض اعتراض المكلف. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظمي؛ استنادًا للفرقة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل، وكذلك استنادًا للفقرة (1/ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وقد 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 (5245/1/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشرة بالمحكمة الإدارية بالرياض، ومؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ.

وفي يوم الإثنين الموافق 12/09/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد لنظر الدعوى، حضر ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتأتي هذه المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمًا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقًا لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تُقدم في مرحلة الاعتراض والفحص. وبسؤال



الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابت بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

#### البند الأول: مصاريف غير مؤيدة بمستندات لعام 2015م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في ربطها باحتساب إجمالي الراتب القابل للخصم والمتصل براتب المدير العام للشركة بمبلغ (450,000.00) ريال سعودي، وبالتالي قامت برد مصروف أسمته رواتب غير مقبولة زائدة عن الحد المسموح إلى صافي الربح، في حين ترى المدعى عليها قبول راتب المدير العام بمبلغ (45,000 ريال \* 12) (540,000) ريال ورفض المبلغ الذي يزيد على ذلك بمبلغ (450,000) ريال؛ ذلك بأنها زائدة على الحد المسموح حسب نظام التأمينات الاجتماعية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن المصلحة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وفقاً لما سبق، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المدعية أرفقت العقد محل الخلاف، واتضح من خلاله أن المبلغ محل الخلاف يخص راتب المدير التنفيذي للشركة ولا يوجد نص نظامي يحد سقفاً بحسب الرواتب للموظفين غير الشركاء. وحيث إن المدعية أرفقت المستند المؤيد لوجهة نظرها بشأن أسباب الفروقات وأنها تمثل مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

#### البند الثاني: المزايا والمكافأة:



تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في رفض اعتراف الشركة حتى بعد تقديم سياسة مزايا العمل التي تمت الموافقة عليها من قبل وزارة العمل، في حين ترى المدعي عليها ردّ مصاريف المكافآت بمبلغ (13,257,247) ريالاً، وذلك لعدم اعتماد لائحة المكافآت الخاصة بالشركة من وزارة العمل في تاريخ إقرارها. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكّن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ما تقدم من الطرفين، وحيث يتبيّن من خلال إجراء المدعي عليها عدم جواز حسم مصروف المكافآت لعدم تقديم اللائحة التنظيمية الداخلية مما يتعدى التحقق من نظامية هذا المصروف، وحيث إن عدم قبول المدعي عليها حسم هذا المصروف لعدم نظاميته لا يُعد مبرراً لهذا الإجراء، حيث إن الإجراءات النظامية لديها غاية أخرى لا علاقة لها بالمعالجة الزكوية أو الضريبة عن هذا المصروف. وبعد الاطلاع على مرفقات الدعوى، وحيث إن الخلاف مستendi وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت دفع هذه المزايا والمكافآت من حالات بنكية فعلية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

#### البند الثالث: غرامة التأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها أعلاه، في حين ترى المدعي عليها فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي. وحيث نصت الفقرة (1) 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً إلى الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بٰط الهيئة". واستناداً إلى 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 تُتحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". بناءً على ما تقدم، وبالرجوع ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفوع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تُتحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي تجريها المصلحة عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وعليه قررت الدائرة فرض غرامة التأخير من



تاریخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراف المدعى، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار المدعى عليها لسقوط أصل فرض الضريبة.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- 1- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مصاريف غير مؤيدة مستندًا.
- 2- رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند المزايا والمكافأة.
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2180)

الصادر في الدعوى رقم (45324-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – استئجار آلات ومعدات – حديد وتسليح – الغرامات – الربط على إعانت ومساعدات – فرق الخسائر المتراكمة – الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2015 حتى 2018، ومن حيث الموضوع، فقد تبين للدائرة أن اعتراف المدعية يتمثل في ستة بنود: البند الأول والثاني: استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وحتى 2018م، وحديد وتسليح للعام 2015م وحتى 2018م؛ حيث تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض مصروفات بند استئجار آلات ومعدات وكذلك بند حديد وتسليح للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم مبلغ البنود لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وتبيّن تقديم المدعية لعقود بالعام 2017 و2018م تتضمن تنفيذ أعمال مقاولة ولم تقدم أي فواتير أو مستندات لإثبات تكبُّد هذه المصارييف، وبالتالي لم تقدم المدعية ما يثبت صحة ادعاءها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند، البند الثالث: الغرامات للعام 2016م بمبلغ 110.000 ريال، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الغرامات المتکبَّدة لقاء تنفيذ الأعمال للربط لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبيّن أن المدعية لم ترافق أي مستندات تتعلق بحصول المدعية على غرامات ناتجة عن تنفيذ الأعمال، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بُيُّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند، البند الرابع: الربط على إعانت ومساعدات لعام 2018م والتي تبلغ 222.328 ريال، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الإعانت و المساعدات لعام 2018م بمبلغ 222.328 ريال، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبيّن أن المدعية لم ترافق أي مستندات تتعلق بدفع المدعية لمساعدات وإعانت لعام 2018م، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بُيُّنة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند، البند الخامس: فرق الخسائر المتراكمة لعام 2018م بمبلغ (36.744) ريالاً، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم خسائر متراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبيّن أن المدعية لم ترافق أي مستندات تتعلق بوجود خسائر مرحلة لعام 2018م، حيث لم تقدم المدعية القوائم المالية



المراجعة، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائمًا على غير بينة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند، البند السادس: الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية، تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها؛ حيث تطالب المدعية بحسب الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية من الإقرارات الضريبية، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً، وتبيّن أن المدعية لم ترقق أي مستندات تتعلّق بفروقات الرواتب والأجور وفروقات مصاريف التأمينات الاجتماعية، حيث لم تقدم المدعية أسباب الاختلاف بين بيان التأمينات الاجتماعية والإقرارات الضريبية، وكذلك القوائم المالية المراجعة وشهادة المحاسب القانوني بشأن تلك الفروقات، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائمًا على غير بينة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية على هذا البند، مؤدّى ذلك: رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلـه وصحبه ومن والـه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 14/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 31/03/2021م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ...، إقامة رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للمدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدم باعترافه على الرابط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية: البند الأول: استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وحتى 2018م، البند الثاني: حديد وتسليح للعام 2015م وحتى 2018م: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض مصروفات بند استئجار آلات ومعدات وكذلك بند حديد وتسليح للأعوام الواردة أعلاه؛ حيث أشارت المدعية إلى أنها مصروفات وتكاليف حقيقة ومؤيدة بمستندات ومرفق كشوف الحساب وهذه التكاليف ضرورية لممارسة النشاط، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء الهيئة. البند الثالث: الغرامات للعام 2016م بمبلغ (110.000) ريال: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الغرامات المتكتّدة لقاء تنفيذ الأعمال للربط لعام 2016م؛ حيث أشارت المدعية إلى أنها غرامات تأخير محتسبة من العميل ومنصوص عليه في نموذج العقد المبرم مع العميل، وأنها رسمية وتعتبر مصاريف جائزة الجسم نظاميًّا، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء إلغاء إجراء الهيئة وقبول حسم مصروف الغرامات المفروضة بموجب العقد. البند الرابع: الربط على إعانات ومساعدات لعام 2018م والتي تبلغ (222.328) ريالًا: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الإعانات والمساعدات لعام 2018م بمبلغ (222.328) ريالًا؛ حيث أشارت إلى أنها



تعترض على هذا البند، وعليه تطالب المدعية بإلغاء إجراء المدعي عليها. البند الخامس: فرق الخسائر المتراكمة لعام 2018م بمبلغ (36.744) ريالاً: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في عدم حسم خسائر متراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً. وطالبت المدعية بإلغاء إجراء الهيئة. البند السادس: الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية: تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها؛ حيث تطالب المدعية بحسب الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية من الإقرارات الضريبية، وذلك لأن شهادة التأمينات لا تغطي كافة المصارييف ولا تأخذ بالاعتبار الزيادة في رواتب الموظفين خلال العام.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدْعَى علّيها؛ أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق باعتراض المدعى على بند استئجار آلات ومعدات للعام 2015م وبند تحديد وتسليح للعام 2015م؛ ذكرت بأنها لم تقبل حسم مبلغ البندود أعلاه نظرًا لعدم تقديم المستندات المؤيدة، وخلال مرحلة دراسة الاعتراض عقدت الهيئة جلسة الاستماع بتاريخ 24/02/2021م وطلبت تقديم عدة مستندات مؤيدة للبنود، ولم يتقدم المدعي بما طلب منه (مرفق البريد الإلكتروني)، كما أنه قدم عدة مستندات بصيغة الإكسل لا يمكن قراءتها، وعقود إصلاح موقعة بعام 2018م، وعقودًا مع مقاول بالباطن بعام 2017م، ولا يوجد أي مستندات تؤيد صحة ما يدعيه فيما يتعلق بالبند محل الاعتراض. وأما ما يتعلق بالأعوام من 2016م حتى 2018م، فتدفع المدعى عليها بعدم قبول الاعتراض شكلاً لعدم سداد المدعية مبالغ البندود غير المعترض عليها. وقد ورد الرد من المدعية على المذكرة الجوابية للمدعي عليها بأن الاعتراض للأعوام من 2016م حتى 2018م يشمل كافة البنود ولا يوجد مبالغ غير معترض عليها.

وفي يوم الأحد الموافق 04/09/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ...، بصفته محاسب الشركة، وطلب تأجيل حضور الوكيل إلى الجلسة القادمة لتعذر حضوره في هذه الجلسة، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبناءً على طلب الحاضر، أجبته الدائرة لطلبه على أن يحضر الممثل النظامي للجلسة القادمة، وفي حال عدم حضوره سيتم الفصل في الدعوى على حالها، عليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى يوم الأربعاء بتاريخ 14/09/2022م الساعة 6م. وفي يوم الأربعاء الموافق 14/09/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لننظر الدعوى، حضر ...، هوية مقيم رقم (...), بصفته مديرًا في شركة ...، سجل تجاري رقم (...), وحضر ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 18/10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تُقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأدوات المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2018م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

البند الأول: استئجار آلات ومعدات لعام 2015م وحتى 2018م،

البند الثاني: حديد وتسليح لعام 2015م وحتى 2018م:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في رفض مصروفات بند استئجار آلات ومعدات وكذلك بند حديد وتسليح للأعوام محل الخلاف، في حين ترى المدعى عليها عدم قبول حسم مبلغ البندول لعدم تقديم المستندات المؤيدة. وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة -إضافةً إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى؛ وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". ووفقاً لما سبق، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين تقديم المدعية لعقود بالعام 2017 و2018م تتضمن تنفيذ أعمال مقاولة ولم تقدم أي فواتير أو مستندات لإثبات تكبد هذه المصروفات، وبالتالي لم تقدم المدعية ما يثبت صحة ادعائها، وعليه، ترى الدائرة رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بهذا البند لعام 2015م. أما فيما يتعلق بالأعوام 2016م و2017م و2018م، وحيث إن المدعى عليها تمسكت بالرفض الشكلي لهذه الدعوى وذلك لعدم تسديد المدعية المبالغ غير المعتراض عليها، وحيث إن المدعية أشارت إلى أن الاعتراض يشمل كافة البنود، وبالتالي لا يوجد مبالغ غير معتراض عليها، وحيث إن المدعى عليها لم تطعن بهذا الدفع ولم تثبت صحة عدم



سداد المدعية لبنيود لم يتم الاعتراض عليها، ترى الدائرة النظر موضوعاً بالبنيود محل الاعتراض وعدم الالتفات لدفع المدعى عليها. وحيث إن الخلاف للعام 2015م مستندٍ، وهذا يُعد قرينة بأن الحال للأعوام من 2016م حتى 2018م مشابه للخلاف المستندٍ، وحيث إن المدعية لم ترفق أي مستندات ثبوتية تؤيد أن هذه المصروفات متکبّدة وتتعلق بالنشاط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

#### البند الثالث: الغرامات للعام 2016م بمبلغ (110.000) ريال:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم الغرامات المتکبّدة لقاء تنفيذ الأعمال للربط لعام 2016م، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرافقاتها تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بحصول المدعية على غرامات ناتجة عن تنفيذ الأعمال، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بينة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

#### البند الرابع: الربط على إعانات ومساعدات لعام 2018م والتي تبلغ (222.328) ريالاً:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض حسم الإعانات والمساعدات لعام 2018م بمبلغ (222.328) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرافقاتها تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بدفع المدعية لمساعدات وإعانات لعام 2018م، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بينة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

#### البند الخامس: فرق الخسائر المتراكمة لعام 2018م بمبلغ (36.744) ريالاً:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في عدم حسم خسائر متراكمة لعام 2018م بمبلغ (36,744) ريالاً، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرافقاتها تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بوجود خسائر مرحلة لعام 2018م، حيث لم تقدم المدعية القوائم المالية المراجعة، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بينة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.

#### البند السادس: الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها: حيث تطالب المدعية بحسب الرواتب وفروقات التأمينات الاجتماعية من الإقرارات الضريبية، في حين دفعت المدعى عليها شكلاً. وفقاً لما سبق، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى ومرافقاتها، تبين أن المدعية لم ترفق أي مستندات تتعلق بفرق الرواتب والأجور وفروقات مصاريف التأمينات الاجتماعية، حيث لم تقدم المدعية أسباب الاختلاف بين بيان التأمينات الاجتماعية والإقرارات الضريبية، وكذلك القوائم المالية المراجعة وشهادـة المحاسب القانوني بشأن تلك الفروقات، وبالتالي أصبح دفع المدعية قائماً على غير بينة معتبرة تؤيد ما تدفع به، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراض المدعية في هذا البند.



ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراف المدعية في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2187)

الصادر في الدعوى رقم (49615-2021-I)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – احتساب هامش ربح تقديري – غرامة التأخير في السداد – غرامة التهرب الضريبي.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م – ومن حيث الموضوع، فقد تبين للدائرة أن اعتراف المدعي يتمثل في ثلاثة بنود، وهي: البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بنسبة (25%)، البند الثاني: غرامة التأخير في السداد، البند الثالث: غرامة التهرب الضريبي، حيث يعترض المدعي على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض هامش ربح بنسبة (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للمكلف للأعوام 2013م وحتى 2017م وغرامة التأخير في السداد وغرامة التهرب الضريبي، في حين ذكرت المدعي عليها أنها قامت عند الربط بالمحاسبة التقديرية بناءً على الأدلة والقرائن التي تم الاطلاع عليها والواردة بصفة الحكم، والذي أوصى بتسجيل الوافد في ضريبة الدخل واحتساب هامش ربح (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للوافد، وقد تبين أنه يوجد حكم قضائي ثبت فيه أن المكلف يمارس النشاط متسلّتاً، وبالتالي يُعد متهرباً ضريبياً، ويحق للهيئة في هذه الحالة محاسبته تقديريًّا وفرض هامش ربح (25%) من الإيرادات، وترى الدائرة تأييد إجراء الهيئة في فرض هامش الربح بنسبة (25%) وفرض غرامة التأخير في السداد وفرض غرامة التهرب. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعي في كافة البنود محل الدعوى.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 04/09/2022م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمُعاد تشكيلها



بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 02/05/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، إقامة رقم (...)، أصلاله عن نفسه، تقدم باعتراضه على الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضه في البنود الآتية: البند الأول: احتساب هامش ربح تقديرى بنسبة (25%)، البند الثاني: غرامة التأخير في السداد، البند الثالث: غرامة التهرب الضريبي: يعترض المدعي على إجراء المدعى عليه الممثل في فرض هامش ربح بنسبة (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للمكلف للأعوام 2013م وحتى 2017م، وغرامة التأخير في السداد، وغرامة التهرب الضريبي؛ حيث أشار في مذكرة دعواه على أنه لا يمتلك ولم يمارس أي نشاط تجاري؛ حيث إن المبالغ التي وردت في كشف حسابه والتي ظهرت بالجانب الدائن وبحكم وظيفته في المؤسسة مديرًا للمشاريع ومفوضًا من صاحب المؤسسة بالتعامل مباشرة مع الزبائن، هي عهد يتم تسويتها دورياً مع مؤسسة ... للمقاولات بناءً على فواتير مصروفات يتم تقديمها وسدادات للمصروفات من الحساب، كما يظهر في الجانب المدين من كشف الحساب والخطاب المرفق من مؤسسة ... بأن المبالغ تخص عهداً تم تسويتها، وعليه يطالب المدعي بإلغاء إجراء الهيئة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق بالربط التقديرى: ذكرت أنها قامت عند الربط بالمحاسبة التقديرية بناءً على الأدلة والقرائن التي تم الاطلاع عليها والواردة بحكم، والذي أوصى بتسجيل الوافد في ضريبة الدخل واحتساب هامش ربح (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للوافد، حيث تبين أن الربط تم بموجب صك قرار الدائرة الجزائية بالرياض رقم (...) وتاريخ 23/03/1439هـ، وأن الوافد المستتر عليه/...الجنسية، إقامة رقم (...)، مارس نشاطاً تجاريًّا غير مرخص له عن طريق استخدام السجل التجارى رقم (...) العائد لمؤسسة ...، ونظرًا لكون الإيداعات البنكية ناتجة عن مصدر دخل نشأ عن نشاط تم في المملكة بموجب المادة (5) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وبما أنه تم الربط التقديرى لكونه ناتجًا عن مصدر دخل نشأ عن نشاط تم في المملكة استنادًا للمادة (5) الفقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، لذا تم الربط من خلال البيانات المتوفرة لدى الهيئة، وعليه تم رفض اعتراض المكلف استنادًا للمادة (63/أ-ب) من نظام ضريبة الدخل، وتمسك بصحة ونظامية إجراءها. وأما بشأن ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فهو مخالف للنص النظمي المذكور وما تم إيضاحه من أسباب، مما يثبت صحة إجراء الهيئة في رفض اعتراض المكلف، وتأكيد الهيئة صحة وسلامة إجراءها.

وفي يوم الأحد الموافق 04/09/2022م، عقدت الدائرة جلسها عن بعد لنظر الدعوى، حضر المدعي أصلاله، وحضر ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال المدعي عن دعواه، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسّك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول



مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابت بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17) لسنة 1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كان المدعى يهدف من دعوته إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى، شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليهما الربط الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، والمتمثل اعترضاً في البنود الآتية:

البند الأول: احتساب هامش ربح تقديري بنسبة (25%)، البند الثاني: غرامة التأخير في السداد، البند الثالث: غرامة التهرب الضريبي.

يعتبر المدعي على إجراء المدعي علمها الممثل في فرض هامش ربح بنسبة (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للمكلف للأعوام 2013م وحتى 2017م وغرامة التأخير في السداد وغرامة التهرب الضريبي، في حين ذكرت المدعي علمها أنها قامت عند الربط بالمحاسبة التقديرية بناءً على الأدلة والقرائن التي تم الاطلاع عليها والواردة بصفح الحكم والذي أوصى بتسجيل الوافد في ضريبة الدخل واحتساب هامش ربح (25%) من إجمالي الإيداعات الواردة في الحسابات الشخصية للوافد، حيث تبين أن الربط تم بموجب صك قرار الدائرة الجزائية بالرياض رقم (...) وتاريخ 23/03/1439هـ ووفقاً لما سبق، وبالاطلاع على البيانات المقدمة من الطرفين، تبين أنه يوجد حكم قضائي ثبت فيه أن المكلف يمارس النشاط متسيراً، وبالتالي يُعد متهرباً ضريبياً، ويحق للهيئة في هذه الحالة محاسبته تقديرياً وفرض هامش ربح (25%) من الإيرادات. وعليه، ترى الدائرة تأييد إجراء الهيئة في فرض هامش الربح بنسبة (25%) وفرض غرامة التأخير في السداد وفرض غرامة التهرب.

ولهذه الأسباب وبعد المداولات، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



## القرار:

– رفض اعتراف المدعي في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويُعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2022-2509)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (I-63872-2021)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي – مقاولون من الباطن – الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية – غرامة التأخير.

### المشخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م، ومن حيث الموضوع وإن اعترض المدعية ينحصر في ثلاثة بنود: البند الأول: بند مقاولين من الباطن، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في استبعاد مصروفات وتكاليف مقاولي الباطن، في حين دفعت المدعي عليها بأئتها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأنها مصاريف غير مؤيدة مستندًا، وتبين أن المدعية قدمت بيانًا بكل مقاول يبين اسمه ومجموع قيمة المستخلصات والتواريخ وأرقام المستخلصات وقيمتها، واتفاقيات الأعمال وفواتير وإيصالات بنكية، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الاعتراف؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند. البند الثاني: بند الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في استبعاد الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، في حين دفعت المدعي عليها بأئتها اجتمعت مع المدعية وطلبتها بتقديم تسوية بالفروقات مرفقًا بها المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، وذكرت أنَّ ما يخص مكافأة نهاية الخدمة المسددة ومكافأة العاملين وحوافز الإنجاز فلم يقدم المكلف اللائحة التي تنظم العمل بالشركة أو عينة من العقود تثبت أنه تم التعاقد على هذه الحوافز والمكافآت بين الموظفين والشركة، وفيما يتعلق بمكافأة نهاية الخدمة فالمدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، أما فيما يتعلق بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسدة خلال العام، فإن الموظفين لهم عقود تنص على مادة تخص العلاوات، وتنصُّ على العمل الإضافي، ولكن لم يتبيّن للدائرة ما إذا كانت هذه المبالغ يقصد بها العمل الإضافي أو العلاوة، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات الكافية لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية، وفيما يتعلق بأجور العمالة المستأجرة وحيث قدمت المدعية عقداً إطارياً لتنفيذ أعمال نجارة وحدادة ويتم الدفع شهرياً من خلال فواتير تحدد عدد العمالة التي حضرت فعلياً والعمل الذي تم إنجازه، وبما أنَّ المدعية قدمت المستندات المؤيدة لها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها. البند الثالث: بند غرامة التأخير، تعرّض المدعية على إجراء المدعي



عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأئتها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعى عليها. - مؤدى ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند مقاولين من الباطن والمتعلق بأجور العمالة المستأجرة، ورفض اعتراف المدعية المتعلقة بمكافأة نهاية الخدمة والمتعلقة بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسددة، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلـه وصحبه ومن والـاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 13/11/2022م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) بتاريخ 23/12/1439هـ، والمعاد تشكيلها بموجب الأمر الملكي رقم (26760) بتاريخ 14/05/1442هـ جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وبتاريخ 09/08/2021م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (إقامة رقم ...) بصفته ممثلاً للمدعية / ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعترافه علىربط الضريبي لعام 2015م الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعترافها في البنود التالية:

البنـد الأول: بند مقاولـين من البـاطـن: تـعرض المـدعـيـةـ على إـجرـاءـ المـدعـيـةـ عـلـىـ الـمـتـمـثـلـ فـيـ اـسـتـبعـادـ مـصـرـوفـاتـ وـتـكـالـيفـ مـقاـوليـ الـبـاطـنـ، وـذـكـرـتـ أـنـ الـمـدعـيـ عـلـىـ اـسـتـنـدـتـ فـيـ تـسـبـيـحـاـ بـاسـتـبعـادـ بـنـدـ مـصـارـيفـ (ـمـقاـوليـ الـبـاطـنـ)ـ إـلـىـ الـمـادـةـ الخامـسـةـ فـقـرـةـ (ـ1ـ)ـ مـنـ الـلـائـحةـ التـنـفـيـذـيـةـ لـجـبـاـيـةـ الـزـكـاـةـ، وـتـرـىـ أـنـ هـذـاـ مـخـالـفـ لـمـاـ نـصـتـ عـلـىـ الـلـائـحةـ، حـيـثـ إـنـ هـذـاـ النـصـ فـيـ الـلـائـحةـ الـقـدـيمـةـ وـلـيـسـ الـلـائـحةـ الـجـدـيـدـةـ، وـعـلـىـ يـكـونـ قـرـارـ الـمـدعـيـ عـلـىـ مـعـيـباـ وـلـيـسـ لـهـ أـسـاسـ نـظـامـيـ لـلـاستـنـادـ عـلـيـهـ، وـذـكـرـتـ أـنـهـ قـدـمـتـ جـمـيـعـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـتـيـ تـؤـكـدـ هـذـهـ الـمـصـارـيفـ مـنـ عـقـودـ مـعـ الـمـقاـوليـنـ، وـكـذـلـكـ الشـيـكـاتـ الصـادـرـةـ لـهـمـ وـكـشـفـ الـحـسـابـ الـذـيـ يـؤـكـدـ صـرـفـ هـذـهـ الـمـصـارـيفـ مـنـ رـوـاتـبـ وـأـجـورـ زـائـدـةـ عـنـ التـأـمـيـنـاتـ الـاجـتمـاعـيـةـ:ـ تـعـرـضـ الـمـدعـيـةـ عـلـىـ إـجـرـاءـ الـمـدعـيـةـ عـلـىـ الـمـتـمـثـلـ فـيـ اـسـتـبعـادـ الـرـوـاتـبـ وـأـجـورـ زـائـدـةـ عـنـ التـأـمـيـنـاتـ الـاجـتمـاعـيـةـ، وـذـكـرـتـ أـنـهـ فـيـماـ يـخـصـ مـاـ نـصـتـ عـلـىـ الـخـامـسـةـ فـقـرـةـ (ـ2ـ)ـ مـنـ الـلـائـحةـ التـنـفـيـذـيـةـ لـجـبـاـيـةـ الـزـكـاـةـ، فـقـدـ أـوـضـحـنـاـ أـنـ هـذـهـ الـلـائـحةـ كـمـاـ أـشـرـنـاـ سـابـقـاـ تـعـدـيلـهـاـ، وـعـلـىـ يـتـعـينـ النـظـرـ فـيـ هـذـاـ السـنـدـ الـنـظـامـيـ، حـيـثـ إـنـ الـفـقـرـةـ الثـالـثـةـ مـنـ الـمـادـةـ (ـ5ـ)ـ مـنـ الـلـائـحةـ التـنـفـيـذـيـةـ لـجـبـاـيـةـ الـزـكـاـةـ لـاـ تـنـظـمـ مـصـارـيفـ الـرـوـاتـبـ وـأـجـورـ؛ـ مـاـ يـكـونـ مـعـهـ قـرـارـ الـهـيـئـةـ مـخـالـفـ لـلـنـظـامـ وـيـقـتضـيـ تـصـحـيـحـ قـرـارـ الـهـيـئـةـ وـإـعادـةـ اـحـسـابـ مـصـرـوفـاتـ الـرـوـاتـبـ وـأـجـورـ ضـمـنـ مـصـرـوفـاتـ الـشـرـكـةـ، وـذـكـرـتـ أـنـهـ قـدـمـتـ جـمـيـعـ الـمـسـتـنـدـاتـ الـمـؤـيـدـةـ لـبـنـدـ الـأـجـورـ وـالـرـوـاتـبـ كـمـاـ هـوـ مـذـكـورـ بـالـقـوـائمـ الـمـالـيـةـ لـلـشـرـكـةـ لـلـعـامـ الـمـالـيـ 2015ـمـ.ـ الـبـنـدـ الثـالـثـ:ـ غـرـامـاتـ التـأـخـيرـ:ـ تـعـرـضـ الـمـدعـيـةـ عـلـىـ إـجـرـاءـ الـمـدعـيـةـ عـلـىـ الـمـتـمـثـلـ فـيـ فـرـضـ غـرـامـاتـ تـأـخـيرـ عـلـىـ ضـرـيبـةـ الـدـخـلـ، وـذـكـرـتـ أـنـ



الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية، سواء كان ذلك بعد قبول المكلّف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، وحيث إن الشركة بموجب هذا الخطاب تعترض على ربط الهيئة؛ وبالتالي فإن الالتزامات الضريبية المفروضة لا تعتبر نهائية بموجب الأنظمة الضريبية.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت بذكره تضمنت أنه فيما يتعلق ببند مقاولين من الباطن: ذكرت بأنها قامت عند الرابط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأنها مصاريف غير مؤيدة مستندًا، حيث أتضح للهيئة عدم كفاية المستندات المقدمة وترى أنه يقع على المكلّف الإثبات. وعند دراسة المستندات المقدمة التي قدّمتها المكلّف ذكرت أنه لم يقدم العقود مع مقاولي الباطن ولا نسب الإنجاز التي استحق عنها المصروف الخاص بالفترة الحالية، كما توجد مصاريف محملة على بند المقاولين، ويتبين أنها تخص فترة مالية سابقة؛ وعليه لم يتم قبول المستندات بعد منح المكلّف مهلة للرد أكثر من مرة ولم يقدم المستندات المطلوبة ولكون المصاريف غير مؤيدة مستندًا. وفيما يتعلق ببند الرواتب والأجور الزائد: ذكرت بأنها قامت عند الرابط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأن الرواتب والأجور زائدة عن التأمينات الاجتماعية ولم يتم تبريرها، وذكرت أنها اجتمعت مع المدعية وطالبتها بتقديم تسوية بالفروقات مرفقًا بها المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، وذكرت أن ما يخص مكافأة نهاية الخدمة المسددة ومكافأة العاملين وحوافز الإنجاز فلم يقدم المكلّف لائحة تنظيم العمل بالشركة أو عينة من العقود تثبت أنه تم التعاقد على هذه الحوافز والمكافآت بين الموظفين والشركة، وفي ميزان المراجعة كانت قيمة مصروف مكافأة نهاية الخدمة وترى أنه لا يطابق ما ورد في التسوية ولم يوضح المكلّف البند بشكل واضح ودقيق، وقدم بيانًا بأجور العمالة المتعاقدة وقيود يومية ومسيرات رواتب وأوامر صرف وشيكات سبق له تقديمها خلال فترة الفحص، إلا أنه لم يقدّم أي عقد يدل ويفكّد على نظامية التأجير، وعليه قامت برفض الاعتراض. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير: ذكرت أنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي.

وفي يوم الأحد الموافق 13/11/2022م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ... 1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثل المدعى عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجايا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة إغفال المراقبة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل



الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ. والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م وحيث إن هذا النزاع من التزاعات الضريبية، فإنه يُعد من التزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الداعي مستوفية لشروطها النظامية؛ مما يتبع معه لدى الدائرة قبول الداعي شكلاً.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الداعي، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الضريبي لعام 2015م والمتمثل اعترافها في البند التالية:

#### البند الأول: بند مقاولين من الباطن:

تعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في استبعاد مصروفات وتكاليف مقاولي الباطن، في حين دفعت المدعي عليها بأئمها قامت عند الربط بعدم قبول حسم البند من صافي الربح لأنها مصاريف غير مؤيدة مستندًا، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1 - جميع المصاريف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من ذات اللائحة 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الداعي، حيث تبين أن المدعية قدّمت بياناً بكل مقاول يبين اسمه ومجموع قيمة المستخلصات والتواريخ وأرقام المستخلصات وقيمتها، واتفاقيات الأعمال وفوائير، وإيصالات بنكية. وبما أن المدعية قدّمت المستندات المؤيدة للمصاريف محل الاعتراض؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها.

#### البند الثاني: الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية:

تعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في استبعاد الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية، في حين دفعت المدعي عليها أنها اجتمعت مع المدعية وطالبتها بتقديم تسوية بالفروقات مرفقاً بها المستندات المؤيدة لهذه



الفروقات، وذكرت أن ما يخص مكافأة نهاية الخدمة المسددة ومكافأة العاملين وحوافز الإنجاز فلم يقدم المكلف اللائحة التي تنظم العمل بالشركة أو عينة من العقود تثبت أنه تم التعاقد على هذه الحوافز والمكافآت بين الموظفين والشركة، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ، على أن: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١ - جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، كما نصت الفقرة رقم (٣) من المادة (٥٧) من ذات اللائحة على أن: "٣- 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناء على ما تقدم، وبالاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، وحيث إنه فيما يتعلق بمكافأة نهاية الخدمة فالمدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية. أما فيما يتعلق بمكافأة العاملين وحوافز إنجاز مسددة خلال العام، فإن الموظفين لهم عقود تنص على مادة تخص العلاوات، وتنص على العمل الإضافي، ولكن لم يتبعن للدائرة ما إذا كانت هذه المبالغ يقصد بها العمل الإضافي أو العلاوة، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات الكافية لها؛ مما تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية. وفيما يتعلق بأجور العمالة المستأجرة وحيث قدّمت المدعية عقداً إطارياً لتنفيذ أعمال نجارة وحدادة ويتم الدفع شهرياً من خلال فواتير تحدد عدد العمالة التي حضرت فعلياً والعمل الذي تم إنجازه، وبما أن المدعية قدمت المستندات المؤيدة لها؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في شأن هذه الفقرة.

### البند الثالث: غرامة التأخير:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة تأخير، في حين دفعت المدعى عليها بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على عدم سداد الفروقات الضريبية في الموعد النظامي، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/١) وتاريخ ١٤٢٥/٠١/١٥هـ 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 (%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعلقة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد". وبناء 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 تجريها المدعى عليها، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن غرامة التأخير غرامة تبعة؛ الأمر الذي تنتهي معه



الدائرة إلى تعديل قرار المدعي عليها، وذلك بإسقاط غرامة التأخير على البندود التي تم فيها إلغاء قرار المدعي عليه لسقوط أصل فرض الضريبة.  
ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

1. إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند مقاولين من الباطن.
2. فيما يتعلق ببند الرواتب والأجور الزائدة عن التأمينات الاجتماعية:
  - أ-رفض اعتراف المدعية المتعلق بمكافأة نهاية الخدمة.
  - ب-رفض اعتراف المدعية المتعلق بمكافأة العاملين وحواجز إنجاز مسددة.
  - ج-إلغاء قرار المدعي عليها المتعلق بأجور العمالة المستأجرة.
3. تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجماركية).



## ضريبة دخل

القرار رقم (IZD-2023-96047)

لجنة الفصل

ال الصادر في الدعوى رقم (96047-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي- تعديلات تسعير المعاملات- غرامة التأخير- سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية- عملاء طرف ثالث- الإيرادات الموحدة للمجموعة- رصيد الدفعات المقدمة من العملاء- الحركة المدينة والدائنة- صافي الربح.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2017م حتى 2019م- أسست المدعية اعترافها على البنود الآتية؛ بند تعديلات تسعير المعاملات: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في تعديلات تسعير المعاملات، حيث ذكرت في لائحة اعترافها النقاط التالية: أ- أن المدعى عليها في بوطها النهائية رفض اختيار المدعية كجهة مختبرة، حيث تعتقد أنها تؤدي وظائف أكثر تعقيداً من الوظائف التي تؤديها شركة (...) الإمارات، ومع ذلك في إشعار الاعتراض، غيرت المدعى عليها موقفها، وذكرت أن المدعية وشركة (...) الإمارات لها نفس الوظائف والأصول والمخاطر، ب- أن ربط المدعى عليها يقوم بأكمله على أساس أن المدعية تؤدي وظائف أكثر تعقيداً مقارنة بشركة (...) الإمارات، وعليه يتبيّن عدم صحة وتعسفية النهج الذي طبّقته المدعى عليها عبر تغيير موقفها، ج- أنه بالنسبة لمجموعة (...) تعد شركة (...) الإمارات رائد الأعمال الرئيسي في سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية لمجموعتها، وتتخذ جميع القرارات الرئيسية داخل المجموعة بشأن بناء ونشر السفن، كما أنها تتوقع المخاطر الاقتصادية الرئيسية والمخاطر التجارية ومخاطر الاستخدام المرتبطة بالسفن، د- أن المدعية تشارك في سوق المملكة العربية السعودية فقط في تنفيذ عقود خدمات الدعم الخارجية المبرمة مع عملاء طرف ثالث، وهي مسؤولة عن تعيين وإدارة موظفي طاقم السفن والأرصفة وتحمّل تكلفة العمالة، وبعد هذا النشاط أقل تعقيداً من نشاط شركة (...) الإمارات الذي يتضمن اتخاذ قرارات لتمويل السفن وبنائها ونشرها عبر أسواق متعددة، وعليه لا يصح اعتبار شركة (...) الإمارات الكيان الأقل تعقيداً، و اختيارها كجهة مختبرة لأغراض تسعير المعاملات. هـ- تسمح سياسة التسعير التي تتبعها مجموعة (...) بمكافأة مؤجر السفينة (مع مجموعة ...) مقابل تأجير الأصول على أساس ما يتبقى منها، بعد التأكيد من أن الجهة المتعاقدة (شركة ...) قد تسلّمت دفعات مقابل التكاليف المتکبدة (بما في ذلك الرسوم المدفوعة لورديها)، بالإضافة إلى هامش الربح، بغض النظر عن معدل الإيرادات اليومية المحققة بالفعل من العميل. و- أن افتراض المدعى



علمها بأن المدعية تحصل على مقابل بناءً على حصتها في الإيرادات الموحدة للمجموعة مقارنة بالقيمة التي تم إنشاؤها للمجموعة من خلال الوظائف المنجزة والموجودات المستخدمة والمخاطر المفترضة هو افتراض غير منطقي ولا أساس له. ز- أن تطبيق المدعى عليها نسبة هامش الربح على التكلفة الإجمالية كمؤشر مستوى الربح المناسب لتحديد السعر المحايد يمكن اعتباره مناسباً وموثوقاً به فقط إذا تم إجراء تعديلات مناسبة تعتمد على الأصول في القوائم المالية للشركات المماثلة من أجل احتساب الاختلاف في مستوى ملكية الأصول بين المدعية والشركات المماثلة. ح- أن تطبيق تعديلات تسعير المعاملات للسنة السابقة (السنة المالية 2017) والسنة اللاحقة (السنة المالية 2019) بناءً على وضع تسعير المعاملات المعتمد للسنة المالية 2018، أمر غير صحيح وغير منصف. البند الثاني "غرامة التأخير": تعرّض المدعية على احتساب المدعى عليها لغرامة التأخير، حيث ذكرت أن مسألة غرامة التأخير هي قضية خلافية بين الهيئة والملكين، وهذا يرجع بشكل أساسي إلى سوء تفسير الهيئة لأحكام الأنظمة الضريبية السعودية فيما يتعلق بالنظر في "تاريخ الاستحقاق" لبيء حساب غرامة التأخير. - أحاديث الهيئة بأنه فيما يتعلق ببند تعديلات تسعير المعاملات: 1- اختيار (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار: بناءً على الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات، يجب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف الأقل تعقيداً والذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة، ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، 2- تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار: قامت بقياس معاملة استئجار السفن الفارغة على حدة وبعيداً عن باقي التكاليف بين (...) الإمارات و(...) السعودية، حيث تبين لها أن (...) السعودية تحملت جميع تكاليف الإيجار الخاصة بشركة (...) الإمارات، إضافة لدفعها هامش ربح (40%) على إجمالي تكاليف الإيجار، 3- رفض اعتماد هامش التشغيل المعدل كمؤشر مستوى الربح: تكاليف استئجار السفن الفارغة تشكل الجزء الأكبر والأهم من نموذج التشغيل لشركة (...) الإمارات. 4- تطبيق هامش الربح لمبدأ السعر المحايد للسنة المالية 2018م على السنة السابقة 2017م والمقبلة 2019م؛ فيما يتعلق بالأعوام السابقة لعام 2018م: جميع الأنظمة الضريبية والزكوية الصادرة عن الهيئة نصت على أن قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتقبة يجب أن تكون في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وفيما يتعلق بالأعوام اللاحقة لعام 2018م: تفيد الهيئة بأنها أخذت بأحدث سنة مالية يمكن الحصول فيها على نتائج مالية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في تحليل المقارنة وتتوفر فيها جميع الشروط التي يجب توفرها في تحليل المقارنة وفقاً للتعليمات وتسعير المعاملات والدليل الإرشادي، حيث قامت الهيئة بتحديث سنوات البحث لتضمن عام 2019م، إلا أنه تبين وجود شركات محققة خسائر وجود شركات من دون نتائج مالية لعام 2019م ضمن شركات تحليل المقارنة. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير؛ فإنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظمي. - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: أن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم صحة إجراء الهيئة، وبالتالي فإن أسباب اعترافها تعد من قبيل الكلام المرسل ولا تستند إلى دليل معتبر نظاماً. وفيما يخص البند الثاني؛ تبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لбинود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، وأن المدعية استندت في معالجتها الضريبية للبند أصل فرض الغرامة على إجراءاتها لاحتساب تسعير المعاملات. - مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية المتعلقة ببند تعديلات تسعير المعاملات للأعوام من 2017م إلى 2019م، وتعديل قرار المدعى عليها المتعلق ببند غرامة التأخير.



## المستند:

- المواد (63/أ، ج) و(68/ب) و(77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15
- المواد (11/أ) و(1/ج) و(67/أ) و(68/ج) و(71/أ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ
- المواد (4/أ، ب، ج) و(6/أ) و(9) و(15) و(23) من تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6 - 19) وتاريخ 1440/05/25هـ الموافق 2019/01/31م.
- (1.3.4) الفصل الرابع) والفقرة (2.4) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات في النسخة الأولى مارس 2019م والإصدار الثاني نوفمبر 2021م.

## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 19/03/2023م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه بتاريخ 17/02/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/ ... (إقامة رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعية/ شركة (...) العربية السعودية المحدودة (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي للأعوام من 2017م حتى 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول "تعديلات تسعير المعاملات": تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في تعديلات تسعير المعاملات، حيث ذكرت في لائحة اعتراضها النقاط التالية:-  
أن المدعي عليها في ربوطها الهابئية رفضت اختيار شركة (...) العربية السعودية المحدودة كجهة مختبرة، حيث تعتقد أن ذلك في إشعار الاعتراض، غيرت المدعي عليها موقفها وذكرت أن لشركة (...) العربية السعودية المحدودة وشركة (...) الإمارات، ومع ذلك في إشعار الاعتراض، بـ- أن ربط المدعي عليها يقوم بأكماله على أساس أن شركة (...) العربية السعودية المحدودة تؤدي وظائف أكثر تعقيداً من الوظائف التي تؤديها شركة (...) الإمارات، ومع ذلك في إشعار الاعتراض، غيّرت المدعي عليها موقفها وذكرت أن لشركة (...) الإمارات، وعلىه يتبيّن عدم صحة وتعسفية النهج الذي طبقته المدعي عليها عبر تغيير موقفها، جـ- أنه بالنسبة لمجموعة (...) تعدّ شركة (...) الإمارات رائد الأعمال الرئيسي في سلسلة التوريد الكاملة للعمليات التجارية لمجموعتها، وتتخذ جميع القرارات الرئيسية داخل المجموعة بشأن بناء ونشر السفن، كما أنها تتوقع المخاطر الاقتصادية الرئيسية والمخاطر التجارية ومخاطر الاستخدام المرتبطة بالسفن،



د- أن شركة (...) العربية السعودية المحدودة تشارك بسوق المملكة العربية السعودية فقط في تنفيذ عقود خدمات الدعم الخارجية المبرمة مع عملاء طرف ثالث، وهي مسؤولة عن تعيين وإدارة موظفي طواقم السفن والأرصفة وتحمل تكلفة العمالة، ويعد هذا النشاط أقل تعقيداً من نشاط شركة (...) الإمارات الذي يتضمن اتخاذ قرارات لتمويل السفن وبنائها ونشرها عبر أسواق متعددة، وعليه لا يصح اعتبار شركة (...) الإمارات الكيان الأقل تعقيداً و اختيارها كجهة مختبرة لأغراض تسعير المعاملات. ه- تسمح سياسة التسعير التي تتبعها مجموعة (...) بمكافأة مؤجر السفينة (مع مجموعة ...) مقابل تأجير الأصول على أساس ما يتبقى منها، بعد التأكيد من أن الجهة المتعاقدة (شركة ...) قد تسلمت دفعات مقابل التكاليف المتکبدة (بما في ذلك الرسوم المدفوعة لورديها)، بالإضافة إلى هامش الربح، بغض النظر عن معدل الإيرادات اليومية المحققة بالفعل من العميل. و- أن افتراض المدعى عليها أن شركة ... العربية السعودية المحدودة تحصل على مقابل بناءً على حصتها في الإيرادات الموحدة للمجموعة مقارنة بالقيمة التي تم إنشاؤها للمجموعة من خلال الوظائف المنجزة والموجودات المستخدمة والمخاطر المفترضة هو افتراض غير منطقي ولا أساس له. ز- أن تطبيق المدعى عليها نسبة هامش الربح على التكلفة الإجمالية كمؤشر مستوى الربح المناسب لتحديد السعر المحايد يمكن اعتباره مناسباً وموثوقاً به فقط إذا تم إجراء تعديلات مناسبة تعتمد على الأصول في القوائم المالية للشركات المماثلة من أجل احتساب الاختلاف في مستوى ملكية الأصول بين شركة (...) العربية السعودية المحدودة والشركات المماثلة. ح- أن تطبيق تعديلات تسعير المعاملات للسنة السابقة (السنة المالية 2017) والسنوات اللاحقة (السنة المالية 2019) بناءً على وضع تسعير المعاملات المعتمد للسنة المالية 2018، أمر غير صحيح وغير منصف. البند الثاني "غرامة التأخير": تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في احتساب غرامة التأخير، حيث ذكرت أن مسألة غرامة التأخير هي قضية خلافية بين الهيئة والمكلفين، وهذا يرجع بشكل أساسي إلى سوء تفسير الهيئة لأحكام الأنظمة الضريبية السعودية فيما يتعلق بالنظر في "تاريخ الاستحقاق" لبدء حساب غرامة التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند تعديلات تسعير المعاملات: -  
اختيار (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار؛ بناءً على الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات فقرة (4.3) فإنه عند استخدام طريقة صافي هامش الربح لمعاملة فيجب عند اختيار الطرف قيد الاختبار اختيار الطرف الذي سيكون هو الشخص المرتبط الذي سيتم تقييمه عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات، وبشكل عام يجب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف الأقل تعقيداً، والذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة أيضاً، ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، 2- تطبيق طريقة صافي هامش الربح لمعاملة على (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار؛ قامت بقياس معاملة استئجار السفن الفارغة على حدة وبعيداً عن باقي التكاليف بين (...) الإمارات و(...)  
السعودية، حيث تبين لها أن (...) السعودية تحملت جميع تكاليف الإيجار الخاصة بشركة (...) الإمارات، إضافة لدفعها هامش ربح (40%) على إجمالي تكاليف الإيجار، وعليه فإن الإجراء الصحيح بأن تتم إعادة تعديل تكلفة السفن الفارغة على حدة قبل إضافة هامش الربح، 3- رفض اعتماد هامش التشغيل المعدل كمؤشر مستوى الربح: تكاليف استئجار السفن الفارغة تشكل الجزء الأكبر والأهم من نموذج التشغيل لشركة (...) الإمارات، وعليه فإنه من الصعب تقديم خدمات مماثلة دون استئجار أو امتلاك السفن، وعليه لا يمكن أن يكون من المنطقي استبعاد أهم تكلفة، بالإضافة



إلى أنه لا يمكن إجراء تعديلات مماثله للأصول بشكل دقيق. 4- تطبيق هامش الربح لمبدأ السعر المحايد للسنة المالية 2018م على السنة السابقة 2017م والمقبلة 2019م: فيما يتعلق بالأعوام السابقة لعام 2018م: أفادت بأن جميع الأنظمة الضريبية والزكوية الصادرة عن الهيئة نصت على أن قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة يجب أن تكون في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وفيما يتعلق بالأعوام اللاحقة لعام 2018م: تفيد الهيئة لدى ترتكم الموقرة بأنها قامت بالأخذ بأحدث سنة مالية يمكن الحصول فيها على نتائج مالية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في تحليل المقارنة، وتتوفر فيها جميع الشروط التي يجب توفرها في تحليل المقارنة وفقاً للتوجيهات وتسعير المعاملات والدليل الإرشادي، حيث قامت الهيئة بتحديث سنوات البحث لتتضمن عام 2019م، إلا أنه تبين وجود شركات محققة خسائر، ووجود شركات من دون نتائج مالية لعام 2019م ضمن شركات تحليل المقارنة، وعليه تم الاعتماد على تحليل المقارنة لعام 2018م، وتطبيق هامش الربح. وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير؛ أفادت بأنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 19/03/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...) بوکالة رقم (...)، وبالاطلاع على صفة الحاضر والوكالة تبين أن الموكل ليس له حق التوكيل للشركة المدعية، وإنما هو عضو مجلس المديرين في شركة تملك حصة من الشركة المدعية، وهذا لا تقبل الوكالة ولا تخول له الترافع، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ ... 1443/10/...، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن دعوى المدعية، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان. وبسؤال ممثل المدعي عليها عمّا إذا كانت لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.



ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الرابط الضريبي لعام 2019م، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية:

#### البند الأول "تعديلات تسعير المعاملات":

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في تعديلات تسعير المعاملات، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءها. وحيث نصت الفقرة (أ/2) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على: "أ". لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكيف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة، وحيث نصت الفقرة (ج) من المادة نفسها على: "ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتقبة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة"، وحيث نصت الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "لا يجوز حسم المصاريف الآتية: 11- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتقبة بالتكلفة الزائدة على الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر الهيئة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتقبة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً"، وحيث نصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ( 6 - 19 ) وتاريخ 25/05/1440هـ الموافق 31/01/2019م في الفقرتين (ب) و (ج) من المادة (4) المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: "ب. إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذي صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لعكس ما كان قد ينبع عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج. تكون الهيئة الجهة المسئولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات"، وحيث نصت المادة (23) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بإجراءات التدقيق على: "تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين"، وحيث ورد في الدليل الإرشادي الخاص بتسخير المعاملات بالنسخة الأولى مارس 2019م، والإصدار الثاني نوفمبر 2021م في الفصل الرابع: 1.3.4. أولاً: اختيار الطرف قيد الاختبار: ينبغي اختيار الطرف قيد الاختبار الذي سيكون الشخص المرتبط الذي سيتم تقييمه عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات المحددة. وسيتم التحقق من الهوامش التي يحقها الطرف قيد الاختبار في ضوء نطاق السعر المحايد المستمد من التحليل. بشكل عام، يكون من المناسب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف في المعاملة الأقل تعقيداً، وذلك لسهولة مقارنة الهوامش مع هوامش الأطراف الأكثر تعقيداً. وينبغي تحديد ذلك عند إجراء التحليل الوظيفي على النحو المبين في الفقرة (5.4)، حيث غالباً ما يقوم الطرف الأقل تعقيداً بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر



محدودة ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو تكون أصوله اعتيادية، وحيث نصت الفقرة (2.4) من النسخة الأولى من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ مارس 2019م، بخصوص اختيار طريقة تسعير المعاملات على: "يجب أن تكون طريقة تسعير المعاملات المطبقة هي الطريقة الأنسب للتطبيق على المعاملة والتي ينتج عنها السعر المحايد الأكثر دقة ومناسبة في ظل وقائع المعاملة وظروفها (المادة 6) (أ) من تعليمات تسعير المعاملات)، كما يجب الأخذ بالعوامل التالية عند اختيار الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات: 1. نقاط القوة والضعف للطرق المعتمدة لتسعير المعاملات. 2- ملاءمة الطريقة مع طبيعة المعاملة بين أشخاص مرتبطين، والتي يتم تحديدها من خلال تحليل الوظائف التي يؤديها كل شخص مشترك في المعاملة (مع الأخذ في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة). 3. توفر المعلومات الموثوقة اللازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة (المادة 9 من تعليمات تسعير المعاملات)، لا سيما المعلومات المتعلقة بالمعاملات المستقلة، مع التحقق مما إذا كان بالإمكان استمداد هذه المعلومات من قاعدة بيانات تجارية أو مصادر متاحة للعموم، أم لا. 4- مدى تشابه المعاملات بين الأشخاص المرتبطين والمعاملات المستقلة لأغراض المقارنة بينهم، بما في ذلك مدى موثوقية ودقة التعديلات المحققة للتباين/قابلية المقارنة التي قد يكون من اللازم إجراؤها لإزالة الفروقات بين تلك المعاملات. يجب الأخذ بجميع العوامل أعلاه عند تقييم الطريقة الأنسب لتسعير كل معاملة على حدة. تعد طرق التسعير التقليدية هي الطرق الأكثر سهولة لتحديد ما إذا كانت الشروط التي تحكم العلاقات المالية والتجارية بين الأشخاص المرتبطين قائمة على مبدأ السعر المحايد. وفي حال لم ينتج عن تطبيق أحد طرق المعاملات التقليدية معلومات أقل موثوقة من تلك الناتجة عن تطبيق أحد طرق أرباح للمعاملات، فإن طرق المعاملات التقليدية تفضل على الأخرى. والسبب في ذلك هو أي اختلاف في سعر المعاملة بين أشخاص مرتبطين مقارنة بالسعر لمعاملة مستقلة عادة ما ينبع إلى الشروط التي تحكم العلاقات التجارية والمالية بين الأشخاص المرتبطين. وبالتالي، من الممكن وضع الشروط لمعاملات بين الأشخاص المرتبطين المتواقة مع مبدأ السعر المحايد استناداً على سعر/هامش المعاملة المستقلة المقارنة. وفي حال لم تكن طرق المعاملات التقليدية أكثر الطرق ملاءمة لمعاملة ما، فقد تكون طرق أرباح المعاملات هي الأكثر مناسبة. تقوم طرق أرباح المعاملات بفحص الأرباح التي تنشأ من معاملات معينة بين الأشخاص المرتبطين. تعتمد مناسبة تطبيق أي من طرق الأرباح لمعاملات على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. ومع ذلك، من غير المحتمل أن تكون طريقة صافي هامش الربح هي الأكثر مناسبة إذا كان كل شخص مرتبط مشاركاً في المعاملة يقدم مساهمات فريدة من نوعها وذات قيمة. في حال تقديم كل شخص من الأشخاص مساهمات فريدة وذات قيمة، يمكن اعتبار طريقة تقسيم الأرباح لمعاملات ملاءمة أكثر. وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات في المملكة، يمكن استخدام طريقة أخرى غير الطرق المعتمدة المذكورة أدناه إذا كان بإمكان المكلف إثبات أن الطريقة المستخدمة هي الأكثر مناسبة للتطبيق على تلك المعاملة والتي ينتج من استخدامها أسعار مبنية على مبدأ السعر المحايد"، وحيث نص البند (2.12) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والمتعلق بتعديلات تسعير المعاملات على: "للهيئة الحق في تعديل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتوافق مع مبدأ السعر المحايد لعكس النتائج التي كان سيحصل عليها هؤلاء الأشخاص لو كانوا يتصرفون وفقاً لمبدأ السعر المحايد. يتوجب على المكلف القيام



بتعديل الوعاء الضريبي ليشمل العائدات التي كان من الممكن الحصول عليها في حال قام هؤلاء الأشخاص بالتصرف كأشخاص مستقلين وفي ظروف متشابهة (المادة 4 (أ) من تعليمات تسعير المعاملات) إذا تم تعديل أسعار أو شروط معاملة بين أشخاص مرتبطين أو مجموعة من المعاملات، فإنه يجب إجراء تحليل لمعرفة ما إذا كانت أرباح الشخص المعنى بالتعديل تتوافق مع مبدأ السعر المحايد، وذلك بالنظر للوظائف التي تم تنفيذها والأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة. بالإضافة إلى ذلك، في بعض الحالات قد يتطلب تعديل الأسعار أو الشروط الأخرى للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين الأخرى (مع أعضاء المجموعة) إذا لم يتم تحديدها وفقاً لمبدأ السعر المحايد. وبالتالي فإنه، في حالات استثنائية، قد يكون من اللازم تقييم ما إذا كان يتوجب تعديل سعر أو شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين وتحديد الأشخاص المرتبطين الذين سيخضعون مثل هذا التعديل، وحيث نصت المادة (15) من تعليمات التسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: "أ- للهيئة الصلاحية في أن تطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. ب- بدون إخلال بما ورد في المادة (19): الاستثناءات من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي ثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد. ج- على المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفق لمبدأ السعر المحايد ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب". وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من دفع ومستندات، وحيث قدمت المدعية ملف التسعير المحلي والملف الرئيسي لعام 2018م، وقدمت الهيئة ضمن مذكرةها احتساب تسعير المعاملات التي قامت بتعديلها وأسباب التعديل، وحيث إنه وفقاً لتعليمات تسعير المعاملات المطبقة بالمملكة أنه إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين، وحيث إن الهيئة هي الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام تعليمات تسعير المعاملات، وللهيئة أن تطلب المعلومات والبيانات الازمة لفحص المعاملات وعلى المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفقاً لمبدأ السعر المحايد، ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب، وحيث إن من أهم الضوابط التي يجب أن يتلزم بها المكلف لتطبيق طريقة معينة والأنسب لتسخير المعاملات هو توفر المعلومات الموثوقة الازمة لتطبيق طريقة تسعير المعاملات المطبقة، وحيث اتضح للدائرة أن الخلاف يبدأ من اختيار الطرف قيد الاختبار لفحص تسعير المعاملات ويتم اختيار الطرف الأقل تعقيداً، الذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة أيضاً، ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، وحيث إن شركة (...) السعودية تمتلك التحكم الكامل بالسفن المستأجرة، بالإضافة إلى تحمل معظم المخاطر خلال مدة العقد، حيث إن الشركة السعودية والشركة الإماراتية تقومان بنفس مهام استئجار السفن، بينما تحمل الشركة السعودية مخاطر أعلى كونها تتعاقد مع أطراف ثالثة، مما يتبيّن معه صحة إجراء الهيئة باختيار الشركة الإماراتية كطرف أقل تعقيداً من الشركة



ال سعودية، وفيما يتعلق بتطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة على (...) الإمارات كجهة قيد الاختبار، وحيث إن الشركة السعودية تسدد قيمة إيجار للسفن للشركة الإماراتية أعلى من القيمة التي تستأجر بها الشركة الإماراتية السفن من الشركة الأم، مما يعني أن الشركة السعودية سددت جميع تكاليف الإيجار الخاصة بشركة (...) الإمارات، إضافةً لدفعها هامش ربح (40%) على إجمالي تكاليف الإيجار، وعليه، فإن إجراء الهيئة صحيح بإعادة تعديل تكلفة السفن الفارغة على حدة قبل إضافة هامش عند تطبيقها لطريقة صافي هامش الربح، وحيث إن الغاية من تعديل الوعاء الضريبي هو ضمان أن الإيراد الذي سوف يتلقاه المكلف في حال اختلاف الأطراف والشروط، وحيث إن تحديد قيمة عقد السفينة وهامش ربح (...) الإمارات بشكل كبير بناءً على الإيراد الذي ستحصل عليه (...) السعودية من تعاقدها مع طرف ثالث، وعليه يجب أن تكون الإيرادات للشركة مناسبة مع الإيرادات التي تتحققها المجموعة ككل من السوق وفقاً للتکاليف التي تحملها الشركة السعودية.

وفيما يتعلق بتطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي لعام 2017م وباستقراء النصوص النظامية المذكورة، يتبين أن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية قد أعطيا الهيئة الحق قبل السنوات المعرضة عليها في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة وإعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتقبة أو أطراف تتبع الجهة نفسها لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة، وحيث إن الغاية من إصدار تعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي المتعلق بها هو توضيح الإجراء والمستندات التي على المكلف الالتزام بها كي لا يترتب عليه التزامات ضريبية نتيجة إخلال بإثبات أن المعاملات التي تتم مع جهات مرتقبة تتم على أساس مماثل للمعاملات المستقلة المماثلة، وكذلك أن تكون قيمة وأسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتقبة أن تكون في نطاق الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وحيث إن صدور التعليمات والدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم ترتب عليه أحقيّة جديدة للهيئة، وأن للهيئة الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة، وحيث إن الأساس أن عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكّنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره يجوز للهيئة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة والتي كان على المكلف تقديمها لإثبات صحة مصاريفه حتى لو لم تكن هنالك تعليمات لتسخير المعاملات، وعليه يتبيّن أن تطبيق تعليمات تسعير المعاملات يعدّ إجراءً يقع ضمن صلاحية الهيئة في تعديل الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق بتطبيق تعليمات تسعير المعاملات بأثر رجعي لسنة 2017.

وفيما يتعلق بدفع المكلف في تطبيق تعليمات تسعير المعاملات واستخدام نفس التحليل لعام 2019م، وحيث إن للهيئة الحق في طلب البيانات المناسبة لفحص حسابات المكلفين واستبعاد تحليل المقارنة في حالة تحقيق شركات المقارنة خسائر في سنوات المقارنة، وكذلك أن عدم وجود تغيير في التعاملات بين المدعي والطرف ذي العلاقة (الشركة الإماراتية) من عام 2018م إلى عام 2019م، وما نص عليه الدليل الإرشادي بتسخير المعاملات، فإن الشركات ليست ملزمة



بتحديث التحليل لتحديد نطاق السعر المحايد إلا كل (3) سنوات، وفيما يتعلق بطلب المدعية الإضافي المتعلق بضريبة الاستقطاع المدفوعة عن التكاليف المدفوعة للشركة الإماراتية، فإن استرداد ضرائب الاستقطاع يحكمه إجراءات نظامية لتقديم طلب الاسترداد، حيث إن ضرائب الاستقطاع المسددة تحكمها النصوص النظامية المتعلقة بضريبة الاستقطاع، ومنها الفقرة (8) من المادة (63) من اللائحة التي نصت على فرض ضريبة الاستقطاع على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن قبوله مصاريف جائزة الجسم، وعليه وحيث إن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم صحة إجراء الهيئة، وبالتالي فإن أسباب اعترافها تعد من قبيل الكلام المرسل ولا تستند إلى دليل معتبر نظاماً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

#### البند الثاني "غرامة التأخير":

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في احتساب غرامة التأخير، في حين استندت المدعى عليها في إجرائها إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. 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 (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وال الصادر 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بريط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد 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 (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها، حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف حتى تاريخ السداد، إلا أنه باطلاع الدائرة على ملف الدعوى تبين أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبيان لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، حيث إن المدعية استندت في معالجتها الضريبية للبند أصل فرض الغرامة على إجراءاتها لاحتساب تسعير المعاملات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار المدعي عليها في هذا البند، وذلك بعدم فرض غرامة التأخير على ضريبة الدخل غير المسددة، على أن يتم احتساب الغرامة من تاريخ إشعار المدعية بالقرار الصادر في هذه الدعوى.

وعليه، ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:



## القرار:

- 1- رفض اعتراف المدعية المتعلقة ببيان تعديلات تغير المعاملات للأعوام من 2017م إلى 2019م.
- 2- تعديل قرار المدعى عليها المتعلقة ببيان غرامة التأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضرائب والجمارك هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضرائب والجمارك).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-113378)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (113378-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - رسوم مدرسية - بدل مستحق للموظفين - الإقرارات الضريبية - غرامات التأخير - عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي - رفض اعتراف المدعية.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2016م - أثبتت المدعية اعتراضها على البنود التالية: بند رسوم مدرسية: تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في رفض الرسوم المدرسية البالغة (65,000) ريال، حيث ذكرت أن البند هو بدل مستحق للموظفين ومنصوص عليه ضمن عقد التوظيف، كما ذكرت أن المدعى عليها قبلت اعتراض الشركة على البند لعام 2018م. وبند غرامات التأخير: تعرّض المدعية على احتساب المدعى عليها غرامة تأخير على البند المعارض عليها، حيث ذكرت أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة في التاريخ النظامي. - أجبت الهيئة فيما يخص البند الأول: بأنها قامت بتعديل صافي الربح بالمصاريف المدرسة لعدم تقديم المدعية للمستندات المؤيدة للاعتراف بالمحظوظ. وفيما يتعلق بالبند الثاني: بأنها قامت بفرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي. - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: تبين أنه لا يوجد نص على أحقيّة الموظفين بمزايا المصاريف الدراسية. وفيما يخص البند الثاني: تبين أنها متعلقة بالبند الأول وأن ما يترتب عليه يأخذ حكمه. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق بالبندين.

### المستند:

- المادتان (3/67) و(2/71) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادتان (7/68) و(1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 22/03/2023م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 04/04/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته وكيلًا عن المدعى عليه/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الرابط الضريبي لعام 2016م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول "رسوم مدرسية": تعترض المدعى عليه المدعي على إجراء المدعي عليه المتمثّل في رفض الرسوم المدرسية البالغة (65,000) ريال، حيث ذكرت أن البند هو بدل مستحق للموظفين ومنصوص عليه ضمن عقد التوظيف، كما ذكرت أن المدعي عليه قبلي اعترض الشركة على البند لعام 2018م. البند الثاني "غرامات التأخير": تعترض المدعى على إجراء المدعي عليه المتمثّل في احتساب غرامة تأخير على البند المعتبر عليه، حيث ذكرت أنها قدمت الإقرارات الضريبية في المواعيد النظامية المنصوص عليها، وأن غرامات التأخير التي نشأت بسبب فرق الضريبة ناتجة عن أخطاء واختلاف في وجهات النظر، وليس نتيجة تعمدها في عدم سداد الضريبة بالتاريخ النظامي.

وبعرض لائحة الدعوى على المُدْعى عليه؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند "رسوم مدرسية"، أفادت بأنها عدلت صافي الربح بالمصاريف المدرسة لعدم تقديم المدعى للمستندات المؤيدة للاعتراف بالمتصروف. وفيما يتعلق ببند "غرامات التأخير"، أفادت بأنها فرضت غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، استناداً إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 14/03/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر (... هوية رقم ...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعى عن دعواها، ذكر أنها تعترض على الرابط الضريبي الصادر عن المدعي عليه لعام 2019م، وأحال في تفصيات الدعوى لما تم إرفاقه في ملفها، وبعرض ذلك على ممثل المدعي عليه ذكر أن الهيئة أرفقت مذكرة إلحاقيّة في ملف الدعوى، وبعرضها على ممثل المدعى طلب الإيمال لتقديم مذكرة إلحاقيّة للرد على ما قدمته الهيئة، وقد استجابت الدائرة لطلبه، على أن يتم إرفاق الرد في ملف الدعوى بما لا يتجاوز يوم الإثنين 20/03/2023م، وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر هذه الدعوى، وحددت يوم الأربعاء 22/03/2023م الساعة 4 مساءً موعداً لنظرها.



وفي يوم الأربعاء الموافق 22/03/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، حضر (...) هوية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة المرفقة، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

#### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 1376/03/14هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 06/01/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2016م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/4/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتعمّن قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2016م، والمتمثل

اعتراضها في البنود الآتية:

#### البند الأول "رسوم مدرسية":

تعتبر المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في رفض الرسوم المدرسية البالغة (65,000) ريال، في حين استند المدعي عليها في إجرائها إلى الفقرة (7) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ، التي نصت على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 7- المصاريف المدرسية لأبناء موظفي المكلف، متى توافرت فيها الضوابط الآتية: أ- أن تكون مدفوعة إلى مدرسة محلية مرخص لها. ب- أن تكون هذه الميزة منصوصاً عليها صراحة في عقد التوظيف". وبناءً على ما تقدم، وحيث تبين للدائرة من خلال الاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة في عينة من عقود الموظفين أنه لا



يوجد نص على أحقيه الموظفين بمزايا المصارييف الدراسية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

#### البند الثاني "غرامات التأخير":

تعترض المدعية على إجراء المدعى علها المتمثل في احتساب غرامة تأخير على البنود المعترض عليها، في حين استندت المدعى علها في إجرائها إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث نصت 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 (76) من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدد 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 (71) من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذه الغرامة ناشئة عن البند محل الاعتراض، وحيث إن الدائرة قررت رفض اعتراف المدعية، وحيث إن ما يتعلق به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعية في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار:

- رفض اعتراف المدعية المتعلق ببند رسوم مدرسية.
- رفض اعتراف المدعية المتعلق ببند غرامات تأخير.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وبعد هذا القرار نهائياً وواجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية.



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-127467)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (127467-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - غرامة التأخير في السداد - الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة - إلغاء إجراء المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، ومن حيث الموضوع، فينحصر اعتراف المدعية في بند غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة، حيث تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامات التأخير في سداد ضريبة الدخل بمبلغ وقدره (361,405) ريالات، في حين دفعت المدعي عليها بقبول الاعتراف جزئياً، وحيث تبين للدائرة أن المدعية طالبت بالاستفادة من المبادرة المتعلقة بالإعفاء من الغرامات أثناء سريانها، وبالتالي: تطبق عليها شروط الاستفادة، ولا ينال من ذلك ما تدفع به المدعي عليها من أن الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة، وحيث إن تأخير المدعي عليها لإجراء الربط يُعدّ تقصيراً منها، ولم ينبع عن إهمال المدعية، مؤديًّا ذلك: إلى إلغاء قرار المدعي عليها المتعلق ببند غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة للأعوام من 2013م إلى 2019م.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 31/01/2023م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكَّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 26/02/1444هـ جلسها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 26/04/2022م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (... ) هوية وطنية رقم (... )، بصفته الممثل النظامي للمدعية (... ) سجل تجاري رقم (... )، تقدم باعترافها على الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة



والجمارك، والمتمثل اعترافها في بند (غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة): تعرّض المدعى على إجراء المدعي عليها الممثل في إصدار غرامات التأخير في سداد ضريبة الدخل بمبلغ وقدره (361,405) ريالات، حيث ذكرت أنها قامت بالإفصاح عن الأخطاء في إقراراتها الضريبية بالتواصل مع المدعي عليها؛ للاستفادة من المبادرة بالإعفاء عن الغرامات بتاريخ: 2021/05/06م، وتم إصدار خطاب التعديل بتاريخ: 2021/11/23م، ونتج عنه وجود رصيد زكاة مسدد بالإضافة إلى قيمة (790,335) ريالاً، وضريبة مستحقة قدرها (527,591.52) ريالاً، وعليه تم فرض غرامة تأخير بإجمالي (361,405) ريالات. وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجابت بمذكرة تضمنت أنها قامت بناءً على طلب المدعى الاستفادة من مبادرة الإعفاء المقدّم في 2017/05/06م بإجراء الربط الركيبي الضريبي للأعوام من 2013م حتى 2017م، ونتج عن ذلك وجود زكاة مسددة بالإضافة إلى قيمة (730,335) ريالاً، وضريبة مستحقة قدرها (527,591.52) ريالاً، وأنها قامت بإبلاغ المدعى بالربط المبدئي عبر البريد الإلكتروني بتاريخ: 2021/09/19م، وقبلت المدعى بالربط، وطالبت بتسوية الرصيد الدائن في حساب الزكاة لسداد الضريبة المستحقة، وعليه أفادت المدعي عليها بأنه يمكن عمل مقاصة بين الرصيد المسدد بالإضافة إلى قيمة (730,335) ريالاً، وتصدور الربط بعد انتهاء المبادرة، وبالتالي: تم قبول اعتراف المدعى جزئياً، وذلك بإعادة احتساب الغرامات بعد تسوية حساب الضريبة المستحقة من رصيد الزكاة الدائن لعامي 2013م و2014م.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 2023/01/31م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفتها ممثلة للمدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وبسؤال وكيل المدعى عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي. وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك، أجاب بأنها تتمسّك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدّمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل الجناح الضريبي، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعى تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات



الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قُدِّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليهما الربط الضريبي للأعوام من 2013م إلى 2019م، والمتمثل اعترافهما في بند غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة:

حيث تعترض المدعية على إجراء المدعى عليهما الممثل في فرض غرامات التأخير في سداد ضريبة الدخل بمبلغ وقدره (361,405) ريالات، في حين دفعت المدعى عليهما بقبول الاعتراض جزئياً. وحيث نصَّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، والتي نصَّت 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصَّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ، والتي نصَّت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة"، وحيث نصَّت الفقرة (8/ج) من المادة (21) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ: 01/06/1438هـ أنه: "يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية: جـ إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدِّم من دفع ومستندات، وحيث تبين للدائرة أن المدعية طالبت بالاستفادة من المبادرة المتعلقة بالإعفاء من الغرامات أثناء سريانها، وبالتالي: تنطبق عليها شروط الاستفادة، ولا ينال من ذلك ما تدفع به المدعى عليهما من أن الربط الضريبي صدر في تاريخ لاحق لانتهاء المبادرة، وحيث إن تأخير المدعى عليهما لإجراء الربط يُعد تقصيراً منها ولم ينتج عن إهمال المدعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء إجراء المدعى عليهما.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليهما المتعلق ببند (غرامة التأخير في سداد الضريبة المستحقة للأعوام من 2013م إلى 2019م).
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمالية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة أيام من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.



وَصَلَّى اللَّهُمَّ وَسِلِّمْ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى أَلِهٖ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-128263)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (128263-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - خطاب التعديل غير المسبب - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31/03/2021م - حضرت المدعية اعترافها في بند: البند الأول (بند خطاب التعديل غير المسبب): تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار خطاب التعديل غير المسبب، في حين دفعت المدعي عليها بصحّة ونظامية إجرائها، وقد تبين للدائرة من خلال خطاب التعديل أنه لم يوضح أسباب التعديل، ولم يتطرق الربط أنه تم بموجب مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن الربط الصادر من الهيئة لم يستوف عناصره الشكلية؛ مما يُعدّ معه الربط معيّباً بعيب الشكل الموجّب لإلغاء قرار الهيئة: الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند، البند الثاني (بند الغرامات): تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة عدم تقديم الإقرار، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعي عليها، وما يترتب عليه يأخذ حكمه. مؤدّى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود محل الدعوى.

### الوقائع:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ

- المادة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)، وتاريخ 1425/06/11هـ

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:



إنه في يوم الثلاثاء الموافق 31/01/2023م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ، وتعديلاته، والمُشَكِّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 26/02/1444هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبي بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 11/05/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) جواز سفر رقم (...), بصفته الممثل النظامي للمدعية (...) سجل تجاري رقم (...), تقدم باعتراضها على الرابط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31/03/2021م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: أولاً بند (خطاب التعديل غير المسبب): تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار خطاب التعديل غير المسبب، حيث ذكرت أن المدعي عليها أخضعت مبلغ (49,368,036) ريالاً على أساس أنه إيراد تشغيلي للشركة، وبدون تسبب للربط. ثانياً (غرامة التأخير): تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في فرض غرامة عدم تقديم الإقرار.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند (خطاب التعديل غير المسبب): أفادت بأن الربوط صدرت بشكل صحيح ونظامي بما يتفق مع أحكام الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، حيث تم ذكر أسباب التعديل في القرار الصادر للمدعية، وأنها قامت بإشعار المدعية بنتيجة الاعتراض، والذي يتضح فيه تفصيلاً أسباب الرفض، كما ذكرت بأنها قامت بالربط على المدعية تقديرياً بسبب عدم تقديمها الإقرار الضريبي، وقوائمها المالية، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه، وأن لدى المدعية إيرادات سدت عنها ضريبة القيمة المضافة بمبلغ (329,120,244) ريالاً، وهذا يدل على أن المدعية تعمل داخل المملكة دون تقديمها الإقرار الضريبي، والقواعد المالية، والتسديد بموجها، حيث تم تقدير أرباح من هذه المبيعات بنسبة 15%  $\times$  329,120,244 = 49,368,037، وبلغت الضريبة مبلغ (9,873,607) ريالات (9,873,607  $\times$  20%)، وأن أسباب تأخرهم في تقديم الإقرار هو تأخر مكتب المراجع القانوني في مراجعة القوائم المالية، وعليه قامت بفرض اعتراض المدعية. وفيما يتعلق ببند (غرامة التأخير): أفادت بأنها قامت بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسداة في الموعد النظامي، وليس غرامة عدم تقديم الإقرار، وذلك استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الثلاثاء الموافق 31/01/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضر (...) جواز سفر رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (...), بصفتها ممثلة للمدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...), و تاريخ (...), وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبي. وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك، أجبت بأنها تتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبي. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأنربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31/03/2021م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قدّمت الداعي من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتquin قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي للسنة المالية المنتهية في 31/03/2021م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

### أولاً: بند خطاب التعديل غير المسبب:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في إصدار خطاب التعديل غير المسبب، في حين دفعت المدعى عليها بصحة ونظامية إجراءها. وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على المستندات المقدمة في ملف الدعوى، وحيث تبين للدائرة من خلال خطاب التعديل أنه لم يوضح أسباب التعديل، ولم يتطرق الربط أنه تم بموجب مبيعات ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن الربط الصادر من الهيئة لم يستوف عناصره الشكلية مما يُعد معه الربط معيناً بعيب الشكل الموجب لإلغاء قرار الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

### ثانياً: الغرامات:

تعترض المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في فرض غرامة عدم تقديم الإقرار، في حين استندت المدعى عليها في إجرائها إلى المادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها، وحيث إن ما يتربّ عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

## القرار:



- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجمريّة هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجمريّة).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-141345)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (141345-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - تسبب الربط - التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض - غرامة التأخير - إلغاء قرار المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2013م، ومن حيث الموضوع، فإن اعتراف المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول: بند تسبب الربط، تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار الربط عن عام 2013م دون تسببه، في حين دفعت المدعي عليها أن ما ذكرته المدعية لا أساس له من الصحة، وحيث إن القرار الإداري حتى يكون صحيحاً ونافذاً ومبيناً لآثاره يجب أن تتوافر فيه أركانه، ولأن من ولاية اللجان التمييذ في القرار وما يشوبه من عيوب، وحيث إن عيوب القرار الإداري قد وردت في المادة (13) من نظام الديوان، وهي: عيب عدم الاختصاص، أو وجود عيب في الشكل، أو عيب في السبب، وحيث إن تسبب القرار من الأركان الجوهرية الواجب على المدعي عليها أن تُجري تعديليها متضمناً أسبابه لربط ضريبة الدخل أو الاستقطاع، وحيث تبين للدائرة أن المدعي عليها لم تقم بتوضيح أسباب الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند، البند الثاني: بند التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار (الرياض) وبند غرامة التأخير، وحيث إن هذه البنود متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعي عليها، وحيث إن ما يتربّ عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذه البنود، مؤدّى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2013م.

### المستند:

- المادة (13) من نظام ديوان المظالم، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/78) وتاريخ: 19/09/1428هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الخميس الموافق 26/01/2023م عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشَكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 26/02/1444هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه، وبتاريخ: 18/08/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...). إقامة رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية (...). سجل تجاري رقم (...). تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2013م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: أولاً (بند تسبب الربط): تعرّض المدعية على إجراء المدعى عليها المتمثل في إصدار الربط عن عام 2013م دون تسببه، حيث ذكرت أنه أحد الأركان الأساسية لاعتبار الربط الضريبي صحيحاً من الناحية الشكلية بموجب أحكام الفقرة (ج) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي. ثانياً (بند التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض، وبند غرامة التأخير).

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند (تسبّب الربط): أفادت بأن المدعية لم تعرّض على البند، ولم يسبق لها إثارته أمامها، كما ذكرت أن جميع إشعارات البوط والتعديلات الصادرة عنها للمدعية توافق أحكام الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الإثنين الموافق 16/01/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضرت (...). هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...). وحضرت (...). هوية وطنية رقم (...). بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ (...). وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، ذكرت أنها تعرّض على الربط الضريبي الصادر عن المدعى عليها لعام 2013م، وأحالت في تفصيات الدعوى لما تم إرفاقه في ملفها، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، ذكرت بأنه فيما يتعلق ببند (تسبّب قرار الربط) فنفيت الدائرة بأن الهيئة قدمت رفق خطاب التعديل مستنداً بين أسباب الربط، وقدّمت للدائرة مذكرة إلحاقيّة ومستندات تبيّن وجهة نظرها، أرفقت في ملف الدعوى، وبعرض ذلك على ممثل المدعية، ذكرت أنها تطلب الإمهال؛ لتقديم الرد، وقد استجابت الدائرة لطلباتها على أن يتم إرفاق الرد في ملف الدعوى بما لا يتجاوز يوم الإثنين 23/01/2023م، وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر هذه الدعوى ليوم الخميس 26/01/2023م الساعة 5 مساءً.

وفي يوم الخميس الموافق 26/01/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضرت (...). هوية وطنية رقم (...). بصفتها وكيلة بموجب وكالة رقم (...). وحضرت (...). هوية وطنية رقم (...). بصفتها ممثلة للمدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون



القانونية برقم (...) وتاريخ (...), وبسؤال الطرفين عما إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 14/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي لعام 2014م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 1441/04/21هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة النظامية، مما يتّعِّن قبولها من الناحية الشكلية. ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق المستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2014م، والمتمثل

اعتراضها في البنود الآتية:

#### أولاً: بند تسبيب الربط:

تعتبر المدعية على إجراء المدعى عليها الممثل في إصدار الربط عن عام 2013م دون تسبيبه، في حين دفعت المدعى عليها أن ما ذكرته المدعية لا أساس له من الصحة. وحيث نصّت الفقرة (ج) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، والتي نصّت على: "ج- مع مراعاة أحكام المادة الخامسة والستين من هذا النظام، إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة، يجوز للمصلحة إجراء ربط إضافي على المكلف، وتشعر المصلحة المكلف بالربط الإضافي ومبرراته، ويحق للمكلف الاعتراض عليه وفقاً لما تقضي به قواعد الاعتراض"، وحيث نصّت الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، والتي نصّت على: "إذا لم توافق المصلحة على إقرار المكلف تُشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة، والغرامات المرتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن القرار الإداري حتى يكون صحيحاً ونافذاً ومبيناً لآثاره، يجب أن تتوافر فيه أركانه، ولأن من ولاية اللجان التمييّز في القرار وما يشوبه من عيوب، وحيث إن عيوب القرار الإداري قد وردت في المادة (13) من نظام الديوان، وهي: عيب عدم الاختصاص، أو وجود عيب في الشكل، أو عيب في السبب (...)، وحيث إن تسبيب القرار من الأركان الجوهرية الواجب على المدعى عليها أن تُجري تعديليها متضمناً أسبابه لربط ضريبة الدخل أو الاستقطاع،



وحيث تبين للدائرة من خلال خطاب التعديل الصادر بتاريخ (07/07/2019م) أن المدعى علّمها لم تقم بتوضيح أسباب الربط، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى علّمها في هذا البند.

ثانيًا: بند التكاليف المشتركة المحملة من إتلاف قطار الرياض وبند غرامة التأخير:

وحيث إن هذه البنود متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى علّمها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى علّمها في كافة هذه البنود.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- إلغاء قرار المدعى علّمها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2013م.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيَّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً، وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيَّة والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-152875)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (152875-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي- انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي- هامش ربح تقديرى- إيرادات المشروعات- عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات- غرامات التأخير- التهرب الضريبي – إلغاء قرار المدعي عليها.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2015م - أمست المدعية اعترافها على البنود التالية: أولاً؛ بند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي: تعرّض المدعية على إصدار المدعي عليها للربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، مما ترتب عليه التزام ضريبي إضافي بمبلغ (11,305,041) ريالاً، حيث ذكرت أن تاريخ انتهاء الفترة النظامية لعام 2015م هي 30 أبريل 2021م، وأنها قدمت إقراراتها خلال المدة النظامية، وقامت المدعي عليها بإصدار ربطها محل الاعتراض بتاريخ 12 أبريل 2022م. ثانياً؛ بند هامش ربح تقديرى بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد اتحاد شركات...). وبيند عدم اعتماد الهيئة حسم (%) على إيرادات المشروعات (عقد مقاولة من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة)، وبيند عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات، وبيند غرامات التأخير. - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول؛ بأنه تبين لها أن إقرار فرع الشركة يحتوي على معلومات غير صحيحة تستوجب التعديل، نظراً لتحميل تكاليف المشروعات المشتركة في حساباتها، مما أثر بشكل كبير على صافي الربح الضريبي، وأنه تم تبليغ المدعية بالربط المبدئي بتاريخ 28/03/2021م، وهذا يدل على أن فترة الخمس سنوات لم تنته، حيث إنها تنتهي بتاريخ 30/4/2021م. - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول؛ أن التعديلات التي أجرتها المدعية تندمج تحت الخلاف الفني، كما أنه صدر للمدعية قرار من الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام برقم (IZD-2022-2512) لعامي 2016م و2017م، والذي قضى بإلغاء جميع البنود محل الدعوى، مما يعني أن أسباب الربط الموضوعية لا تعد دليلاً معتبراً على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وأما فيما يتعلق بدفع المدعي عليها بأنها ناقشت الربط المذكور بتاريخ 29/10/2020م، مما يعني أنها توصلت إلى نتيجة الربط قبل انتهاء المدة النظامية ولكنها لم تقم بالربط إلا بتاريخ 12 أبريل 2022م، مما يعني أن إجراءها غير مبرر، حيث إن لديها مدة نظامية كافية لإصدار الربط النهائي إلا أنها لم تلتزم بالمدة المحددة. وفيما



يخص بقية البنود؛ فإنها متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وإن ما يترتب عليه يأخذ حكمه. مؤدي ذلك: إلغاء قرار المدعى عليها على جميع البنود.

#### المستند:

- المادة (65/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادة (8/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء الموافق 22/03/2023م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلسها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 10/03/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن / ... (إقامة رقم ...) بصفته الممثل النظامي للمدعيه/ فرع شركة ... (سجل تجاري رقم ...)، تقدم باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2015م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: أولاً؛ بند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي: تعترض المدعيه على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، مما ترتب عليه التزام ضريبي إضافي بمبلغ (11,305,041) ريالاً، حيث ذكرت أن تاريخ انتهاء الفترة النظامية لعام 2015م هي 30 أبريل 2021م، وأنها قامت بتقديم إقرارها خلال المدة النظامية، وقادمت المدعي عليها بإصدار ربطها محل الاعتراض بتاريخ 12 أبريل 2022م، وعليه طالب المدعيه بإلغاء الربط الضريبي وقبول إقرار الفرع. ثانياً؛ بند هامش ربح تقديرى بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد اتحاد شركات ...)، وبند هامش ربح تقديرى بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد مقاولة من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة)، وبند عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات، وبند غرامات التأخير.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي؛ أفادت بأنه تبين لها أن إقرار فرع الشركة يحتوي على معلومات غير صحيحة تستوجب التعديل استناداً للفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، نظراً لتحميل تكاليف المشروعات المشتركة في حساباتها، مما أثر بشكل كبير على صافي الربح الضريبي،



وأنه تم تبليغ المدعية بالربط المبدئي بتاريخ 28/03/2021م، وهذا يدل على أن فترة الخمس سنوات لم تنتهِ، حيث إنها تنتهي بتاريخ 30/04/2021م.

وفي يوم الأربعاء الموافق 22/03/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عما ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي. وبمواجهة ممثل المدعي عليها بذلك، أجاب بأنه يتمسك بالرد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجناح الضريبي، وعدم قبول مستندات جديدة لم تقدم في مرحلتي الاعتراض والفحص. وبسؤال الطرفين عما إذا كانت لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عما هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

#### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل الجناح الضريبي الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2015م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتعين قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2015م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

#### أولاً؛ بند انتهاء مدة الخمس سنوات المحددة نظاماً للربط الضريبي:

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، مما ترتب عليه التزام ضريبي إضافي بمبلغ (11,305,041) ريالاً، في حين دفعت المدعي عليها بأن ما يطبق على هذه الحالة هي الفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، على: "يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو



تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك" ، وحيث نصت الفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل على ما يلي: "يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي" ، وحيث نصت الفقرة رقم (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، على ما يلي: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (65) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديميه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعار من المصلحة بشأنه". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن أحقيبة المدعي عليها في إجراء الريوط الضريبية تنتهي بعد مضي (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وحيث ثبت أن الهيئة قامت بإجراء الربط الضريبي للأعوام محل الخلاف بتاريخ 12 أبريل 2022م، في حين أن المدة النظامية تنتهي بتاريخ 31 أبريل 2021م، وعليه وحيث تبين أن الهيئة قاتمت بالربط بعد انتهاء المدة النظامية المحددة، وبالتالي فإن حقها في إجراء الربط الضريبي لتلك الأعوام يسقط طبقاً للنصوص الناظمة المذكورة، ولا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأحقيتها في إجراء الربط الضريبي خلال (10) سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، إذ إن ذلك الحق لا يمكن الأخذ به على إطلاقه، حيث إنه تم تقييده على الحالات التي يثبت فيها أن الإقرار الضريبي غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وباطلاع الدائرة على المذكرة الجوابية للهيئة تبين أنها اعتمدت في تعديليها على: "تحميل تكاليف المشروعات المشتركة في حساباتها مما أثر بشكل كبير على صافي الربح الضريبي" ، وبالاطلاع على طبيعة التعديلات التي أجرتها المدعيه تبين أنها تدرج تحت الخلاف الفني، كما أنه صدر للمدعيه قرار من الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام برقم (...) لعامي 2016م و2017م والذي اقتضى بإلغاء جميع البنود محل الدعوى، مما يعني أن أسباب الربط الموضوعية لا تعد دليلاً معتبراً على أن الإقرار غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وأما فيما يتعلق بدفع المدعي عليها بأئتها ناقشت الربط المذكور بتاريخ 29/10/2020م، مما يعني أنها توصلت إلى نتيجة الربط قبل انتهاء المدة النظامية ولكنها لم تقم بالربط إلا بتاريخ 12 أبريل 2022م، مما يعني أن إجراءها غير مبرر، حيث إن لديها مدة نظامية كافية لإصدار الربط النهائي إلا أنها لم تلتزم بالمدة المحددة، وعليه ولعدم تقديم المدعي عليها ما يثبت أن الإقرارات غير كاملة أو غير صحيحة بقصد التهرب الضريبي، وحيث إن أحقيبة المدعي عليه في إجراء هذه الريوط باعتبار أن المدة المحددة (5) سنوات من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار قد انتهت، الأمر الذي يتبع معه لدى الدائرة إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند.

ثانياً: بند هامش ربح تقديرية بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد اتحاد شركات ...)، وبند هامش ربح تقديرية بنسبة (40%) على إيرادات المشروعات (عقد مقاولة من الباطن مع شركة ... للتجارة القابضة)، وبند عدم اعتماد الهيئة حسم المستخدم من المخصصات، وبند غرامات التأخير:



وحيث إن هذه البنود متعلقة بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار المدعى عليها لعدم أحقيتها بالربط بعد انتهاء المدة النظامية، وحيث إن ما يترتب عليه يؤخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في جميع هذه البنود.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في جميع البنود محل الدعوى لعام 2015م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجماركية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-153128)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (153128-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات

ضريبة الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - فروقات استهلاك - ضيافة ونظافة - فروقات إصلاح وصيانة - صافي الربح - الأصول الثابتة - جدول الإهلاك.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2013م - أنس المدعي اعترضه على إجراء المدعي علها لعام 2013م المتمثل في طريقة معالجة بند فروقات استهلاك وبند ضيافة ونظافة وبند فروقات إصلاح وصيانة. - أجابت الهيئة فيما يخص البند الأول؛ بأنه بعد الدراسة والاطلاع تم إعداد جدول الإهلاك بتعديل صافي الربح بفرق استهلاك الأصول الثابتة، وذلك بعد إعداد جدول استهلاك الأصول الثابتة. وفيما يتعلق بالبند الثاني؛ بأنه تم رفض اعتراف المكاف لعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره. وفيما يتعلق بالبند الثالث؛ بأن مصاريف الصيانة مرتبطة بجدول الإهلاك - ثبت للدائرة فيما يخص البند الأول: تبين عدم تقديم المدعي الدفوع والأسانيد التي تؤكد مطالعته، بالإضافة إلى تفاصيل اعترافه على البند محل الربط، وحيث إن المدعي علها قامت بتقديم جدول الأصول وبيان استهلاكتها، في حين لم يقدم المدعي ما يثبت عدم صحة احتساب المدعي علها. وفيما يخص البند الثاني: تبين أن المدعي لم يقدم المستندات المؤيدة للمصاريف، كما لم يقدم ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصاريف. وفيما يخص البند الثالث: تبين للدائرة عدم تقديم المدعي ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصاريف، وحيث إن جل ما قدمه المدعي لا يعد دليلاً موصلاً للجسم في الموضوع محل النزاع. - مؤدى ذلك: رفض اعتراف المدعي على جميع البنود.

### المستند:

- المادتان (17) و(18/ب، ج) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادتان (9/1) و(57/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، والله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد الموافق 19/03/2023م، عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمذكورة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 26/02/1444هـ، جلستها عن بعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه؛ حيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ 10/08/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن/...، بصفته مالك مؤسسة/ مركز (... المشتركة (سجل تجاري رقم ...) تقدم باعتراضه على الربط الضريبي لعام 2013م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وباطلاع الدائرة على قرار الدائرة الاستئنافية الأولى رقم (254-IR-2022) المتضمن إلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بمدينة الدمام، وإعادة القضية إليها للنظرها موضوعاً، عليه قررت الدائرة السير في الدعوى، حيث تبين لها أن المدعي يعترض على إجراء المدعى عليها لعام 2013م، المتمثل في طريقة معالجة بند فروقات استهلاك وبيند ضيافة ونظافة، وبيند فروقات إصلاح وصيانة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها؛ أجابت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند فروقات استهلاك؛ أفادت بأنه بعد الدراسة والاطلاع تم إعداد جدول الإهلاك بتعدل صافي الربح بفرق استهلاك الأصول الثابتة، وذلك بعد إعداد جدول استهلاك الأصول الثابتة كشف رقم (4) طبقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل الفقرات (ب، ج، د، هـ) تطبيقاً للتعميم رقم (1724) وتاريخ 24/03/1427هـ، ورقم (9/4742) وتاريخ 04/09/1428هـ، الموضحة لتطبيق المادة (17). وفيما يتعلق ببند ضيافة ونظافة؛ أفادت بأنه تم رفض اعتراض المكاف لعدم تقديم المستندات المؤيدة لوجهة نظره. وفيما يتعلق ببند فروقات إصلاح وصيانة؛ أفادت بأن مصاريف الصيانة مرتبطة بجدول الإهلاك، وذلك طبقاً لأحكام المادة (18) بالفقرتين (ب، ج) من نظام ضريبة الدخل.

وفي يوم الأحد الموافق 19/03/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بعد لنظر الدعوى، ولم يحضر المدعي أو من يمثله رغم ثبوت تبليغه تبليغاً نظامياً، وحضر ... (هوية وطنية رقم ...)، بصفته ممثلاً للمدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ .../10/1443هـ، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن دعوى المدعى، أجاب بأنه يتمسك برد المدعي عليها المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان ويسؤال ممثل المدعي عليها عمّا إذا كانت لديه أقوال أخرى، أجاب بالنفي، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة والمداولة.

## الأسباب:



بعد الاطلاع على نظام الزكاة الصادر بالأمر الملكي رقم (17) / 577/28/2014هـ و تاريخ 14/03/1376هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) / 1425/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعى يهدف من دعوته إلى إلغاء قرار الهيئة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في شأن الربط الضريبي لعام 2013م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتّعِن قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفع ودفع، فقد تبين للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعى عليها الربط الضريبي لعام 2013م، والمتمثل اعترافها في بند "فروقات استهلاك وبند ضيافة ونظافة وبند فروقات إصلاح وصيانة":

يعتراض المدعى على إجراء المدعى عليها الممثل في طريقة معالجة هذه البنود، في حين دفعت المدعى عليها بصحة وسلامة إجراءها. وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما تحتوي عليه من دفع ومستندات، وحيث إن البند ينقسم إلى ثلاثة فروع: أ- فروقات استهلاك: وحيث نصت المادة (17) من نظام ضريبة الدخل على: "ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسبة استهلاك كما يأتي: 1- المباني الثابتة: (%5). 2- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: (%10). 3- المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: (%25). 4- مصاريف المسح الجيولوجي والتقييم والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: (%20). 5- جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستملكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشّهرة ... (%10)"، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لضريبة الدخل على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة -إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى- عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تقديرى وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من دفع ومستندات، وحيث تبين للدائرة عدم تقديم المدعى الدفع والأسانيد التي تؤكّد مطالبته بالإضافة إلى تفاصيل اعترافه على البند محل الربط، وحيث إن المدعى عليها قامت بتقديم جدول الأصول وبيان استهلاكاتها في حين لم يقدم المدعى ما يثبت عدم صحة احتساب المدعى عليها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى في هذا البند.

ب- ضيافة ونظافة: وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة



هي: 1- جميع المصارييف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تدريجي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة في ملف الدعوى تبين أن المدعى لم يقدم المستندات المؤيدة للمصارييف، كما لم يقدم ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصروفات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى في هذا البند.

ج- فروقات إصلاح وصيانة: وحيث نصت الفقرتان (ب) و(ج) من المادة (18) من نظام ضريبة على ما يلي: "المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصارييف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تتمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وحيث نصت الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، على: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصرف الذي لا يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام بربط تدريجي وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة"، وبناءً على ما تقدم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما قدم من دفع ومستندات، وحيث تبين للدائرة عدم تقديم المدعى ضمن لائحة دعواه وصفاً كافياً وواضحاً لإنفاقه لهذه المصروفات، وحيث إن جل ما قدمه المدعى لا يعد دليلاً موصلاً للجسم في الموضوع محل النزاع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض اعتراف المدعى في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- رفض اعتراف المدعى في جميع البنود محل الدعوى لعام 2013م.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعد تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30)



يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمالية).



## ضريبة الدخل

القرار رقم (IZD-2023-160828)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (160828-2022-I)

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الدمام

### المفاتيح:

ربط ضريبي - التقادم - فروق الاستيرادات - إلغاء قرار المدعي عليهم.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2009م، ومن حيث الموضوع، فإن احتجاج المدعية ينحصر في بنددين: البند الأول (بند التقادم): تتعذر المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية (5) سنوات، في حين دفعت المدعي عليها بصحة وسلامة إجرائهما، وحيث يتبيّن من خلال النصوص النظامية أحقيّة المدعي عليها في إجراء الربط الضريبي خلال مدة (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وتتمدّ ذلك الفترة لتصبح (10) سنوات في حالة عدم تقديم المكلّف إقراره الضريبي، أو إذا ثبّت أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وباطلّع الدائرة على المستندات المقدّمة في ملف الدعوى والمتمثلة في خطاب الربط النهائي والذي يفيد بعدم وجود أي مستحقات ضريبية على المدعية إلا أن المدعي عليها قامت بإجراء ربط إضافي بعد مضي خمس سنوات، وتبين أن المدعية قامت بالتصريح عن كامل قيمة المشتريات (الداخلية والخارجية طبقاً للقواعد المالية) بالإقرار الضريبي كمشتريات داخلية، ولم تقم بتفصيلها، كما قامت بتقديم كشف يوضح كامل المشتريات (الداخلية) بالإضافة إلى كشف الجمارك، وحيث إن المدعية قد صرّحت عن كامل قيمة المشتريات وبالتالي لا يعتبر ذلك تهرباً، حيث لا يعطي المدعي عليها الحق بإعادة إصدار ربط ضريبي بعد مضي المدة المحددة، وحيث إن استناد المدعي عليها على أن البيانات لم تكن متوفّرة لا يُعدّ مبرراً كافياً لإعادة فتح الربط النهائي دون التقييد بمدة محددة، وحيث إن بيان الجمارك يعتبر من المعلومات المتاحة للهيئة وقت إصدار الربط، فإنه لا يترتب عليها إعادة فتح الربط النهائي؛ لعدم انطباق هذه الحالة على الحالات المنصوص عليها في القرار الوزاري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند، البند الثاني: فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية)، تتعذر المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ (365,033) ريالاً إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعي عليها بعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت



إلغاء قرار المدعي عليها، وحيث إن ما يتربّع عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند، مؤدّى ذلك: إلغاء قرار المدعي عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2009م.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه ومن والاه، وبعد:

إنه في يوم الإثنين الموافق 27/02/2023 عقدت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة (الدمام)، المنصوص عليها في المادة (67) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ، وتعديلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ: 26/02/1444هـ جلستها عن بُعد عبر الاتصال المرئي والصوتي، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم أعلاه وتاريخ: 09/11/2022م.

تلخص وقائع هذه الدعوى في أن (... ) إقامة رقم (... )، بصفته الممثل النظامي للمدعية (... ) سجل تجاري رقم (... )، تقدمت باعتراضها على الربط الضريبي لعام 2009م، الصادر عن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمتمثل اعتراضها في البنود الآتية: البند الأول (التقادم): تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية (5) سنوات، حيث ذكرت أن المدعي عليها قامت بإصدار ربط زكي نهائي بعام 2011م، والذي يفيد بعدم وجود أي مستحقات ضريبية للأعوام من 2007م حتى 2009م، وفي عام 2019م قامت المدعي عليها بإجراء ربط ضريبي متعلق بعام 2009م. البند الثاني: فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية): تعرّض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ (365,033) ريالاً إلى صافي الربح، حيث ذكرت أنها قامت بالتصريح عن قيمة المشتريات بالإقرار الضريبي، كما هو وارد بالقوائم المالية، وأنها أشارت في لائحة دعواها الموجهة إلى الهيئة على أنها قامت بالتصريح عن كامل قيمة المشتريات (الداخلية والخارجية طبقاً للقوائم المالية) بالإقرار الضريبي كمشتريات داخلية ولم تقم بتفصيلها، كما ذكرت المدعية أنه يوجد فروقات بين بيان الجمارك والمشتريات الخارجية حسب الميزانية بمبلغ (477,273.30) ريالاً لم يتم ذكرها، بسبب عدم تسديد قيمتها إلى الموردين.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجبت بمذكرة تضمنت أنه فيما يتعلق ببند (التقادم): أفادت أن ما ينطبق على هذه الحالة هي الفقرة (ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، وحيث ورد لها ملاحظات من الديوان العام للمحاسبة واتضح وجود معالجات ضريبية بالإقرار الضريبي للمدعية لا تتطابق مع نصوص النظام الضريبي ولأنّه التنفيذية، وذلك في بند الاستيرادات، ونتيجة لذلك يكون إقرار المدعية غير نظامي، وعليه يحق للمدعي عليها التعديل على إقرار المدعية؛ ليتفق مع الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات الصلة خلال عشر سنوات. وفيما يتعلق ببند فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية): أفادت أنها قامت بالتعديل على ربط المدعية بفروقات استيرادات بنسبة 10% من الفرق الناتج من مقارنة المشتريات الخارجية المصرح عنها بالإقرار والمشتريات الخارجية الواردة ببيان الجمارك، وذلك بناءً على ملاحظة الديوان العام للمحاسبة بموجب خطاب رقم (2141-5/3/500) وتاريخ: 17/03/1439هـ، كما أفادت أن المدعية قدمت بياناً بتفاصيل المشتريات الخارجية والداخلية مرفقاً بها بيان الجمارك، حيث تم تعديل قيمة



الاستيرادات الواردة بخطاب الديوان العام للمحاسبة بالمبالغ الظاهرة في بيانات الحاسب، وأنه سبق لها طلب عينته من قيود اليومية والفواتير لهذه المشتريات، ولم تقدم المستندات المطلوبة؛ مما يدل على تفريط المدعية في تقديم المستندات المؤيدة.

وفي يوم الإثنين الموافق 27/02/2023م، عقدت الدائرة جلستها عن بُعد؛ لنظر الدعوى، حضر (... ) إقامة رقم (...) بصفته الممثل النظامي للمدعية بموجب عقد التأسيس، وحضرت (...) هوية وطنية رقم (... )، بصفتها ممثلة للمدعي عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، بموجب تفويض صادر عن نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (... ) وتاريخ (... )، وبسؤال ممثل المدعية عن دعواها، أجاب بأنها لا تخرج عمّا ورد في لائحة الدعوى المودعة مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبمواجهة ممثلة المدعي عليها بذلك، أجبت بأنها تتمسك بالردد المودع مسبقاً لدى الأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال الطرفين عمّا إذا كان لديهما أقوال أخرى، أجابا بما لا يخرج عمّا هو مذكور في المذكرات المقدمة للدائرة، عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

### الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام الزكاة، الصادر بالأمر الملكي رقم (577/28/17) وتاريخ: 14/03/2013هـ، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (2082) بتاريخ: 01/06/1438هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ: 11/06/1425هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد وإجراءات عمل اللجان الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) في شأن الربط الضريبي لعام 2009م، وحيث إن هذا التزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعدّ من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة النظامية، مما يتعمّن قبولها من الناحية الشكلية.

ومن حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة للأوراق والمستندات التي تضمّنها ملف الدعوى، وما أبداه أطرافها من طلبات ودفاع ودفع، فقد تبيّن للدائرة أن الخلاف يكمن في إصدار المدعي عليها الربط الضريبي لعام 2009م، والمتمثل اعترافها في البنود الآتية:

### البند الأول (التقادم):

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها الممثل في إصدار الربط الضريبي بعد انتهاء المدة النظامية (5) سنوات، في حين دفعت المدعي عليها بصحة وسلامة إجراءها. وحيث نصّت الفقرة الأولى من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 19/10/1417هـ على أنه "يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقييد بمدة محددة: 1- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية. 2- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى



الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي. 3- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي، وتقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها، أو بناءً على طلب من المكلف، أو نتيجة ملاحظة وردها من ديوان المراقبة العامة؛ نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أي عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي"، وحيث نصت الفقرة الثانية من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 19/10/1417هـ على أنه: "يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهائية؛ نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاده كافة طرق الاعتراض أياًًماً أبعد: 1- الربط بخلاف المستحق؛ نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات. 2- وجود أخطاء مادية محاسبية؛ نتيجة عدم إعداد الحسابات الختامية طبقاً للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها"، وحيث نصت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 15/01/1425هـ، والتي نصت على: "أ- يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد؛ لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب"، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (65) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمها خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث يتبيّن من خلال النصوص النظامية المذكورة أحقية المدعي عليها في إجراء الربط الضريبي خلال مدة (5) سنوات ابتداءً من التاريخ النهائي المحدد لتقديم الإقرار، وتمد تلك الفترة لتصبح (10) سنوات في حالة عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي، أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب الضريبي، وباطلاع الدائرة على المستندات المقدمة في ملف الدعوى والمتمثلة في خطاب الربط النهائي، والذي يفيد بعدم وجود أي مستحقات ضريبية على المدعية إلا أن المدعي عليها قامت بإجراء ربط إضافي بعد مضي خمس سنوات، حيث إن الربط صدر نظراً لعدم تصريح المدعية عن المشتريات الخارجية، وبالرجوع إلى ما ورد في خطاب المدعية تبيّن أنها قامت بالتصريح عن كامل قيمة المشتريات (الداخلية والخارجية طبقاً للقواعد المالية) بالإقرار الضريبي كمشتريات داخلية ولم تقم بتفاصيلها، كما قامت بتقديم كشف يوضح كامل المشتريات (الداخلية) بالإضافة إلى كشف الجمارك، وحيث إنها قامت بالتصريح عن كامل قيمة الاستيرادات كمشتريات داخلية، وبالتالي: لا ينال من ذلك ما تدعيه الهيئة بأن إقرار المدعية غير صحيح مجرد قيامها بتعديل بنود جوهرية مؤثرة على الربط، حيث بإمكان المدعي عليها بالرجوع إلى الإقرار الضريبي لما كان متاحاً لها في حينه، وتعديل قيمة المشتريات، وطلب المستندات المؤيدة لهذه المشتريات المدرجة بالإقرار الضريبي، وحيث إن المدعية قد صرحت عن كامل قيمة المشتريات، وبالتالي: لا يعتبر ذلك تهرباً، حيث لا يعطي المدعي عليها الحق بإعادة إصدار ربط ضريبي بعد مضي المدة المحددة، وحيث إن استناد المدعي عليها على أن البيانات لم تكن متوفرة لا يُعد مبرراً كافياً لإعادة فتح الربط النهائي دون التقييد بمدة محددة، حيث يتبيّن من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 19/10/1417هـ الذي أعطى الحق للهيئة في إعادة فتح الربط النهائي في حالات محددة وضوابط تنظم عملية



إعادة فتح الربط، وبالاطلاع على وجهة نظر الهيئة في البند رقم (2) يتضح أن إجراءها يستند إلى تعديلربط المكلف بفروقات استيرادات بنسبة 10% لعام 2009م من الفرق الناتج من مقارنة المشتريات الخارجية المصرح عنها بالإقرار والمشتريات الخارجية الواردة ببيان الجمارك، وذلك بناءً على ملاحظة الديوان العام للمحاسبة بموجب خطاب رقم (00) 2141-5/3/500 ( تاريخ: 17/03/1439هـ)، وعليه وحيث إن ذلك الاستناد لا يُعد مبرراً كافياً لإعادة فتح الربط النهائي دون التقيد بمدة محددة، حيث إن القرار الوزاري قد اشترط ظهور معلومات جديدة لم تكن متاحة للهيئة عند إصدارها الربط محل الخلاف، وحيث إن بيان الجمارك يعتبر من المعلومات المتاحة للهيئة وقت إصدار الربط، فإنه لا يترتب عليها إعادة فتح الربط النهائي؛ لعدم انطباق هذه الحالة على الحالات المنصوص عليها في القرار الوزاري، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعي عليها في هذا البند.

#### البند الثاني: فروق الاستيرادات (أرباح تقديرية):

تعترض المدعية على إجراء المدعي عليها المتمثل في إضافة مبلغ (365,033) ريالاً إلى صافي الربح، في حين دفعت المدعي عليها بعدم تقديم المدعية المستندات المؤيدة. وحيث نصت الفقرة الأولى من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 19/10/1417هـ على أنه "يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة: 1- عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية. 2- ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي. 3- وجود أخطاء مادية أو حسابية في الربط النهائي تقوم المصلحة بتصحيحها من تلقاء ذاتها، أو بناءً على طلب من المكلف، أو نتيجة ملاحظة وردها من ديوان المراقبة العامة؛ نظراً لأن هذا الإجراء لا يغير من المفهوم الذي تم الربط على أساسه كما أنه لا يضيف أية عناصر موضوعية جديدة غير واردة في الربط الأصلي"، وحيث نصت الفقرة الثانية من القرار الوزاري رقم (2555) وتاريخ: 19/10/1417هـ على أنه: "يحق للمصلحة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية خلال خمس سنوات من تاريخ حصول المكلف على شهادة نهاية نتيجة لقبول المكلف أو باستنفاده كافة طرق الاعتراض أيهما أبعد: 1- الربط بخلاف المستحق؛ نتيجة خطأ في تطبيق النصوص النظامية أو التعليمات. 2- وجود أخطاء مادية محاسبية؛ نتيجة عدم إعداد الحسابات الختامية طبقاً للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها"، وحيث نصت الفقرتان (أ) و(ب) من المادة (65) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 15/01/1425هـ، والتي نصت على: "أ- يحق للهيئة بإشعار مسبب إجراء أو تعديل الربط الضريبي خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية، كما يحق لها ذلك في أي وقت إذا وافق المكلف خطياً على ذلك. ب- يحق للهيئة إجراء أو تعديل الربط خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية إذا لم يقدم المكلف إقراره الضريبي أو إذا تبين أن الإقرار غير كامل أو غير صحيح بقصد التهرب"، وحيث نصت الفقرة (8) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة (65) من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من المصلحة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي إشعاراً من المصلحة بشأنه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث إن هذا البند متعلق بالبند الأول من هذا القرار، وحيث إن الدائرة قررت إلغاء قرار



المدعى عليها، وحيث إن ما يترتب عليه يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى إلغاء قرار المدعى عليها في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### القرار:

- إلغاء قرار المدعى عليها في كافة البنود محل الدعوى لعام 2009 م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر تاريخ إيداع القرار في النظام الإلكتروني الخاص بالأمانة العامة للجان الزكوية والضربيّة والجماركية هو تاريخ تسليم القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (30) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

(تم اكتساب الحكم القطعية استناداً على المادة (33) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضربيّة والجماركية).



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-283)

الصادر في الاستئناف رقم (29439-2020-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها - غرامة التأخير والإخفاء - ضريبة الأرباح الرأسمالية - الغرامة المرتبطة بالبند سقطت بسقوط أصلها.

### الملخص:

مطالبة المستأينة بإلغاء القرار الصادر من دائرة الفصل المتعلق بالربط الضريبي لعام 2003م، القاضي بالتالي: تأييد المصلحة في إضافة الأرباح الرأسمالية بمبلغ (14,570,297) ريالاً إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعام 2003م وفي فرض غرامة إخفاء على المكلف بواقع (25%) من الضريبة المقررة عليه لعام 2003م وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار؛ استناداً إلى أنه تم احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها، وفيما يخص بند "غرامة التأخير والإخفاء" فلا مبرر لفرض الغرامة؛ لأن الهيئة كانت لديها كافة المعلومات قبل الربط، كما أنه يوجد خلاف في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بالقرار الابتدائي إذ جاء متواافقاً مع أحكام النظام والتعاميم الصادرة، وعليه فتتمسك الهيئة بصحمة إجرائها وسلمته وتطلب رد استئناف المكلف - ثبت للدائرة الاستئنافية بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" بعد مقارنة القيمة الدفترية مع ما تم دفعه عدم وجود أرباح من عملية البيع بحسب المبلغ المتفق عليه، فيتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم أحقيّة الهيئة بفرض ضريبة الدخل على المبالغ محل النزاع، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف. وبشأن بند "غرامة التأخير والإخفاء"، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة قيام المكلف بإخفاء معلومات من شأنها أن تؤثر في مقدار الضريبة المفروضة عليه، وحيث قبلت الدائرة استئناف المكلف بخصوص بند الأرباح الرأسمالية، وحيث إن الغرامة محل النزاع مرتبطة بذلك البند، فتسقط بسقوط أصلها، وعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" وبند "غرامة التأخير والإخفاء".



## المستند:

- المادة (66) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 03/02/1443هـ الموافق 30/08/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 23/12/1439هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 08/04/1442هـ، الموافق 23/11/2020م، من /شركة... المحدودة، على قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ذي الرقم (2/5) لعام 1434هـ المتعلق بالربط الضريبي لعام 2003م، في الدعوى المقامة من المستأني في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار لجنة الاعتراض الابتدائية فيها بما يأتي:

### أولاً: الناحية الشكلية:

الاعتراض مقبول من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال الأجل المقرر نظاماً، مستوفٍ الشروط المنصوص عليها في الفقرة (أ) من المادة (السادسة والستين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ

### ثانياً: الناحية الموضوعية:

- تأييد المصلحة في إضافة الأرباح الرأسمالية بمبلغ (14,570,297) ريالاً إلى الوعاء الضريبي للمكلف لعام 2003م.
- تأييد المصلحة في فرض غرامة إخفاء على المكلف بواقع (25%) من الضريبة المقررة عليه لعام 2003م وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة... المحدودة)، فقد تقدم بلائحة استئناف تضمنت بما ملخصه الآتي: إذ يعترض المكلف على قرار اللجنة الابتدائية محل الطعن، فيدعي بأنه وفيما يخص بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" فإنه تم احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي دون النظر إلى الخسارة من عدمها، كما يطالب المكلف بعدم احتساب ضريبة على التخارج كونه حق خسارةً من البيع. وفيما يخص بند "غرامة التأخير والإخفاء" فيدعي المكلف بأنه لا مبرر لفرض الغرامة؛ لأن الهيئة كانت لديها كافة المعلومات قبل الربط. كما أنه يوجد خلاف في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير. وعليه فيطالع المكلف بنقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وحيث قررت الدائرة فتح باب المراجعة، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية، مؤرخة في 12/10/2021م، تجيب فيها عن استئناف المكلف، تضمنت ما ملخصه، أنها تتمسك بالقرار الابتدائي إذ جاء متواافقاً مع أحكام النظام والتعاميم الصادرة، وعليه فتتمسك الهيئة بصحة إجرائها وسلامته وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار اللجنة الابتدائية لما تقدم من أسباب.



وفي يوم الأحد 1443/10/21 الموافق 2022/05/22م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع إلكترونية لمدة (10) أيام، فلم يرد من طرف الاستئناف أي إضافة.

وفي يوم الثلاثاء 1443/02/03 الموافق 2022/08/30م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليها، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت قفل باب المراجعة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته لجنة الاعتراض الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يطلب عدم احتساب الضريبة على التخارج لتحقيق الخسارة من البيع، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث يتبيّن أن الخلاف حول احتساب الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريك الأجنبي، حيث إن المكلف يطلب عدم احتساب ضريبة دخل على التخارج كونه حق خسارةً من البيع، وأن قيمة البيع أقلّ من المبلغ الذي قامته الهيئة باحتسابه، وبعد اطلاع الدائرة على ما قدمه المكلف من مستندات متضمنة عقد التأسيس، والقواعد المالية المراجعة للفترة من 1423/10/28 الموافق 01/01/2003م حتى 1430/10/05 الموافق 24/09/2009م، واتفاقية البيع التي تبيّن أن المبلغ الإجمالي المحول إلى ... مقابل بيع الحصص بلغ (6,194,022) دولاراً أمريكيّاً، بما يعادل (23,227,583) ريالاً سعودياً، وحيث إنه بعد مقارنة القيمة الدفترية مع ما تم دفعه، وحيث تبيّن لهذه الدائرة عدم وجود أرباح من عملية البيع بحسب المبلغ المتفق عليه، فيتقرر معه لدى هذه الدائرة عدم أحقيّة الهيئة بفرض ضريبة الدخل على المبالغ محل النزاع، الأمر الذي تخلص معه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى في جدة.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند "غرامة التأخير والإخفاء"، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته لجنة الاعتراض الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعي بأن الهيئة كان لديها كافة المعلومات قبل الربط، كما أنه يوجد خلاف فني في وجهات النظر لا يجب معه فرض غرامة التأخير، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسك بصحّة إجرائها وسلامته وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار لجنة الاعتراض الابتدائية. وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة قيام المكلف بإخفاء معلومات من شأنها أن تؤثر في مقدار الضريبة المفروضة عليه، وحيث قبلت الدائرة استئناف المكلف بخصوص بند الأرباح الرأسمالية، وحيث



إن الغرامة محل النزاع مرتبطة بذلك البند، فتسقط بسقوط أصلها، فعليه تخلص هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار اللجنة الزكوية الضريبية الابتدائية في جدة في هذا الشأن.  
وببناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالأغلبية ما يأتي:

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / شركة... المحدودة، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة ذي الرقى 1434هـ المتعلق بالربط الضريبي لعام 2003م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف بشأن بند "ضريبة الأرباح الرأسمالية" ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
2. قبول استئناف المكلف بشأن بند "غرامة التأخير والإخفاء" ونقض قرار لجنة الاعتراض الزكوية الضريبية الابتدائية الأولى بجدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-301)

الصادر في الاستئناف رقم (22600-2020-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - إيرادات عقود - عدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيدة - المصاريض التشغيلية - أجور مباشرة - مصنوعيات أعمال - أثمان مواد وخامات - مصاريف جائزة الجسم - القوائم المالية لأعوام الخلاف - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء القرار الصادر من دائرة الفصل المتعلق بالربط الضريبي للأعوام من 2009م وحتى 2013م، القاضي بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق ببند إيرادات عقود مجموعة... المصح عنها للمدعي، ورفض اعتراف المدعي على قرار المدعى عليها المتعلق بعدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيد مستندًا محل الدعوى...؛ مستندًا إلى أن هذه المبالغ المشار إليها من قبل الهيئة نتيجة المقارنة الخاطئة ليست رواتب بل مصاريف فعلية تشمل جميع المصاريض التشغيلية من أجور مباشرة ومصنوعيات أعمال وأثمان مواد وخامات، وهي مصاريف جائزة الجسم - أجابت الهيئة أنها تؤكد على وجہة نظرها المقدمة أمام دائرة الفصل، كما أن ما أثاره المكلف لا يخرج عما سبق وأن تقدم به وأجابت عنه الهيئة في حينه - ثبت للدائرة الاستئنافية أنه لم يقدم المكلف القوائم المالية لأعوام الخلاف ولم يقدم شهادة من المحاسب القانوني والمستندات تؤيد صحة هذه الفروقات، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحیص مکمن النزاع فيه وانتهت بتصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها. مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

### المستند:

- المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ



- المادتان (1/9)، و(3/57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد 1444/02/22 الموافق 18/09/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (65474) وتاريخ 1439/12/23هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 1441/12/23هـ، الموافق 12/08/2020م، من/... هوية مقيم رقم (... ) ، بصفته مدير الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-36) الصادر بشأن الدعوى رقم (1-2018-1)، المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م وحتى 2013م، المقادمة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى علّمها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق ببند إيرادات عقود مجموعة... المصرح عنها للمدعية/ فرع شركة... وشريكه شركة... الهندسية (... )، محل الدعوى.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية/ فرع شركة... وشريكه شركة... الهندسية (... ) على قرار المدعى علّمها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بعدم حسم بند أجور ورواتب غير مؤيد مسندياً محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (... وشريكه شركة... الهندسية)، فقد تقدم بلائحة استئناف تضمّنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعرض المكلّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند "أجور ورواتب غير مؤيدة مسندياً" فإن هذه المبالغ المشار إليها من قبل الهيئة نتيجة المقارنة الخاطئة ليست رواتب بل مصاريف فعلية تشمل جميع المصروفات التشغيلية من أجور مباشرة ومصنوعيات أعمال وأثمان مواد وخامات، وهي مصاريف جائزة الجسم استناداً للمادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن المكلّف يطالع بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 1443/10/21 الموافق 22/05/2022م، قررت الدائرة عقد جلسة ترافع الإلكترونية لمدة (10) أيام، فورد من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مذكرة جوابية، تجيب فيها عن استئناف المكلّف، تضمّنت ما ملخصه أنها تؤكّد على وجهة نظرها المقدمة أمام دائرة الفصل، كما أن ما أثاره المكلّف لا يخرج عمّا سبق وأن تقدّم به وأجابت عنه الهيئة في حينه، كما توضّح الهيئة بأنه وفيما يخص بند (عدم حسم الأجور والرواتب) فإن الهيئة قامت بمطالبة المكلّف بتقدّيم شهادة من مراقب الحسابات بتأكيد الأجور والرواتب الخاصة وغير الخاصة للتأمينات الاجتماعية عن الأعوام من 2009م إلى 2013م، وقدّم المكلّف بياناً تحليلياً مصدقاً عليه من الشركة فقط، وتم التعقيب بخطاب طلب شهادة مراقب الحسابات، وقدّمه المكلّف وتم إجراء مقارنة بين الأجور والرواتب المحملة بالحسابات وما ورد في



شهادة مراقب الحسابات المقدمة من المكلف، اتضح وجود فروقات مما تم معه رفض اعتراض المكلف استناداً إلى الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة ذاتها، وتطلب الهيئة من الدائرة عدم قبول أي مستندات جديدة لم تقدم خلال مرحلتي الفحص والاعتراض، وتطلب الهيئة عدم قبول أي طلبات جديدة للمكلف استناداً للمادة (186) من نظام المرافعات الشرعية، وعليه تتمسك الهيئة بصحبة إجرائها وسلامته، وتطلب رد استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الأحد 22/02/1444هـ الموافق 18/09/2022م، وبعد الاطلاع على المذكرات الخاصة بالاستئناف والرد عليهما، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت 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.

وفي الموضوع، وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه البند محل الدعوى؛ إذ يدّعى وجوب حسم البند كونه مثبتاً مستندياً ولازماً لقيام النشاط المُحقّ للدخل الخاضع للضريبة، في حين دفعت الهيئة بأنها تتمسّك بصحّة إجرائها وسلامته، وتطلب ردّ استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل. وبعد اطلاع الدائرة على استئناف المكلف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وحيث لم يُقدم المكلف القوائم المالية لأعوام الخلاف ولم يقدم شهادة من المحاسب القانوني والمستندات التي تؤيد صحة هذه الفروقات، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجِّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه، وانتهت بتصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدرال أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثاره أمامها؛ الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه من نتائج.

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



### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/... وشريكه شركة...الهندسية، سجل تجاري رقم (...) رقم مميز (...)  
ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2020-36)  
ال الصادر بشأن الدعوى رقم (2018-1-ا)، المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2009م وحتى 2013م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً  
للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-432)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-86971-I)

اللجنة الاستئنافية  
الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى - اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحديدها من جهات مناسبة - اعتماد مصاريف المعدات - غرامة التأخير - تقديم ما يثبت دفع المصاريف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، المقدمة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والقاضي برفض اعتراف المدعية فيما يتعلق بند مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى؛ لكونه قام بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة كما قام بتقديمها رفق استئنافه، وإلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق بند اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحديدها من جهات مناسبة، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق بند اعتماد مصاريف المعدات، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق بند غرامة التأخير؛ حيث يجب أن تبدأ الغرامة بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف؛ لوجود خلاف فني بين المستأنف والمستأنف ضدّه؛ وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب - أجابت الهيئة بخصوص بند "اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحديدها من جهات مناسبة" بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب؛ وذلك لقبوله مستندات جديدة لم تقدم للهيئة خلال مرحلتي الفحص والاعتراض. وفيما يخص بند "اعتماد مصاريف المعدات" تبين أنها مواد تم إدخالها بصفة دائمة وليس مؤقتة لغرض الاستئجار. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فإن الهيئة تتمسك بصحّة إجرائها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه - ثبت للدائرة الاستئنافية بشأن بند (علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين)، وحيث قدم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروف المشقة، ونظرًا لتقديم المكلف لما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراض المكلف. وبشأن بند "عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من... الإمارات العربية المتحدة"، وحيث قدم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروفات الاستئجار، ونظرًا لتقديم المكلف لما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف. وبشأن بند "غرامة التأخير"، ونظرًا لأن الغرامة تابعة للبنود المستأنف عليها، وحيث تم قبول استئناف المكلف في البنود أعلاه، فتسقط الغرامة تبعاً لذلك. وبشأن بقية البنود محل الدعوى، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي



الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقاديمه من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة - مؤدي ذلك: قبول الاستئناف من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية: قبول استئناف المكلف بشأن بند "علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين" وبيند "اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة" بمبلغ (273.225.667) ريالاً، وبيند "غرامة التأخير"، ورفض استئناف الهيئة على بقية البند محل الدعوى.

#### المستند:

- المادة (77أ، ب) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم \(م/1\) وتاريخ 15/01/1425هـ](#)
- المادة (9/1) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)
- المادة (2/15) من [قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(26040\) وتاريخ 1441/04/21هـ](#)

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 10/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و المنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 19/12/2021م، من/....، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) والاستئناف المقدم بتاريخ 15/03/2022م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1514) الصادر في الدعوى رقم (...) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقدمة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند مصاريف علاوات المشقة والمستحقات الأخرى.
- 2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحديدها من جهات مناسبة.
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند اعتماد مصاريف المعدات.
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدم كلٌّ منها بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، يمكن استئنافه فيما يخص بند "علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين"، فيدعي المكلف أنه قام بتزويد الهيئة بالمستندات المؤيدة كما قام بتقاديمها رفق استئنافه، وهذه المصاريف متعلقة بالموظفين والمدفوعة لهم خلال عام 2018م كانت مصاريف ضرورية لأعمال الشركة وتم تكبدها في



سياق الأعمال العادي طبقاً للائحة تنظيم العمل، ويجب اعتمادها كمصروف فعلي يحق حسمه من الوعاء الضريبي، كما أشار إلى أنه مكلف ضريبي (100%) وبالتالي لا تطبق عليه لائحة الزكاة. وفيما يخص بند "عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من... الإمارات العربية المتحدة" فيدعي المكلف أن أساس المحاسبة في القوائم المالية يتم على أساس الاستحقاق، وفيما ما يتعلق بالفواتير التي تخص العام اللاحق فإنه يتم إعداد الفواتير على أساس ربع سنوي حسب اتفاقية التأجير، حيث يصدر المالك فواتير إلى المستأجر لشهر أكتوبر ونوفمبر وديسمبر من عام 2018م في شهر يناير من عام 2019م. وب مجرد صدور الفواتير تم عكس قيد الاستحقاقات في الدفاتر المحاسبية وبالتالي لا يوجد أثر على حساب الربح والخسارة لعام 2019م. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فيدعي المكلف أنه يجب أن تبدأ الغرامة بعد استكمال إجراءات الاعتراض والاستئناف؛ لوجود خلاف فني بين المستأنف والمستأنف ضده، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، يمكن استئنافها فيما يخص بند "اعتماد الرواتب والأجور المعاد تحديها من جهات مناسبة" في أنها توضح أن قرار الدائرة قد جاءه الصواب؛ وذلك لقبوله مستندات جديدة لم تقدم للهيئة خلال مرحلتي الفحص والاعتراض. وفيما يخص بند "اعتماد مصاريف المعدات" فتوضح الهيئة أنه تبين بعد الفحص أنها مواد تم إدخالها بصفة دائمة وليس مؤقتة لغرض الاستئجار، ومن المفترض أن تكون مصروفةً لمدة سنة حيث إنها مواد استهلاكية صغيرة ومن غير المنطقي أن تقوم هذه المعدات بالعمل طوال هذه الأعوام في ظل الظروف القاسية لطبيعة النشاط. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فإن الهيئة تتمسك بصحّة إجراءها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحّة إجراءها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 10/10/2022م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى 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 طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور طرف الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

حيث 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 طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، حيث إنه بخصوص الاستئناف بشأن بند "العلاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين"، وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي وجوب حسم هذا البند كونه مثبتاً مستندياً ولازماً لقيام النشاط المحقق للدخل الخاضع للضريبة. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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 مربطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، فإن المدفوعات للموظفين رواتب ومزايا مالية تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم متى ما ثبت أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنشاط محل الاستئناف، وبالاطلاع على ملف الدعوى حيث قدم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروف المشقة، ونظرًا لتقديم المكلف ما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

حيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند "عدم اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة"، وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن المحاسبة في القوائم المالية تتم على أساس الاستحقاق ولا يوجد أثر على حساب الربح والخسارة لعام 2019م. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ على ما يلي: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة 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 مربطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، وبناءً على ما تقدم، فإن الإيجار يعتبر من المصاريف الجائزة الحسم متى ما ثبت أنها مصاريف فعلية مرتبطة بالنّشاط محل الاستئناف، وبالاطلاع على ملف الدعوى حيث قدم المكلف عدداً من المستندات المؤيدة لمصروفات الاستئجار، ونظرًا لتقديم المكلف ما يثبت دفع المصاريف، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول اعتراف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

حيث إنه بخصوص استئناف بشأن بند "غرامة التأخير"، وحيث يمكن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أن الغرامة تحتسب من تاريخ انتهاء إجراءات الاعتراف وذلك لوجود خلاف فني



حقيقي بينه وبين الهيئة. وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ، 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 ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وبناءً على ما تقدم، فإن الغرامة تفرض من تاريخ الاستحقاق إلا في حال وجود خلاف في معتبر فتفرض من تاريخ صدور القرار النهائي بشأنها. ونظرًا لأن الغرامة تابعة للبنود المستأنف عليها، وحيث تم قبول استئناف المكلف في البنود أعلاه، فتسقط الغرامة تبعًا لذلك، مما تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، ويتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقب في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/شركة...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (14-1514-2021-IZD) الصادر في الدعوى رقم (2018-47874-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف بشأن بند "علاوات المشقة والمصاريف الأخرى للموظفين"، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



2. قبول استئناف المكلف بشأن بند "اعتماد رسوم استئجار المعدات من ... الإمارات العربية المتحدة بمبلغ (273.225.667) ريالاً، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3. قبول استئناف المكلف بشأن بند "غرامة التأخير"، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4. رفض استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-462)

اللجنة الاستئنافية

ال الصادر في الاستئناف رقم (IW-92503-2022)

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - التقادم في ضريبة الاستقطاع - مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة - الموظفون لعام 2013م - المشتريات الخارجية - الرسوم الجمركية لعام 2014م - إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م - التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م - مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م - عدم حسم المدفوعات - ضريبة الاستقطاع - غرامات التأخير - إثباتات انتهاء الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. فيما يتعلق ببند التقادم: إلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بإصدار ربط ضريبة الدخل لعامي 2013م و2014م، حيث يطلب المدعى تطبيق مبدأ التقادم على ضريبة الاستقطاع؛ لأنها تعد شكلًا من أشكال ضريبة الدخل، وعليه فإن إصدار ربوط ضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م لا يتفق مع أحكام مبدأ التقادم. رفض اعتراف المدعى المتعلق بالتقادم في ضريبة الاستقطاع. وفيما يتعلق بإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة"، وبند "مزايا الموظفين لعام 2013م" ، وبند "المشتريات الخارجية لعام 2014م" ، وبند "الرسوم الجمركية لعام 2014م" ، وبند "إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م" ، وبند "التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م" ، وبند "مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م": إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند "عدم حسم المدفوعات لعامي 2013م و2014م" ، ورفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع" ، وتعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند "غرامات التأخير" - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بصححة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف - ثبت للدائرة الاستئنافية صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها، فقد انتهت الدائرة إلى رفض استئناف المكلف



واستئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف - مُؤدى ذلك: قبول الاستئناف من الناحية الشكلية، ومن الناحية الموضوعية: رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى.

#### المستند:

- المادة (65/أ)، والمادة (68) الفقرة (1) والمادة (71) الفقرة (2) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم 1425/01/15هـ
- المادة (8/59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم 1535 وتاريخ 1425/06/11هـ
- المادة (2/25) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم 26040 وتاريخ 1441/04/21هـ

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 10/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/01/2022م، من / شركة ... المحدودة، والاستئناف المقدم بتاريخ 27/01/2022م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (1866-2021-IZD-IW) الصادر في الدعوى رقم (2013-40327-2021) المتعلق بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتي:

1- فيما يتعلق ببند التقادم:

- أ- إلغاء قرار المدعى علّمه المتعلقة بإصدار ربط ضريبة الدخل لعامي 2013م و2014م.
- ب- رفض اعتراف المدعى المتعلقة بالتقادم في ضريبة الاستقطاع.
- 2- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند مصاريف الرواتب لأطراف ذات علاقة.
- 3- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند "مزايا الموظفين لعام 2013م".
- 4- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند "المشتريات الخارجية لعام 2014م".
- 5- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند "الرسوم الجمركية لعام 2014م".
- 6- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند "إضافة حسم لخسارته من المشروع المشترك لعام 2014م".
- 7- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند "التأمينات الاجتماعية لعامي 2013م و2014م".
- 8- إلغاء قرار المدعى علّمه فيما يتعلق ببند "مصاريف الأرباح والصيانة لعام 2014م".



9- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند "عدم حسم المدفوعات لعامي 2013م و2014م".

10- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع".

11- تعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند "غرامات التأخير".

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدم كلٌّ منها باللائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند "التقادم في ضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م" فيدعي المكلف أنه يجب تطبيق مبدأ التقادم على ضريبة الاستقطاع لأنها تعد شكلاً من أشكال ضريبة الدخل، وعليه فإن إصدار بيوط ضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م لا يتفق مع أحكام مبدأ التقادم الواردة في المادة (65/أ) من نظام ضريبة الدخل والمادة (59/8) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفيما يخص بند "فرض ضريبة الاستقطاع بنسبة (15%) على الرواتب المدفوعة إلى الموظفين عن طريق جهة ذات علاقة"، فيدعي المكلف أن الرواتب التي دفعها إلى موظفيه في حساباتهم البنكية في كوريا الجنوبية يجب اعتبارها كرواتب مدفوعة بموجب عقود توظيف، وأنه لا ينبغي اعتبارها كدخل خاضع للضريبة لمجرد تسوية الرواتب من قبل المركز الرئيسي بالنيابة. كما قام المكلف بإعادة إرفاق عقود التوظيف وغيرها من المستندات المؤيدة. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فيدعي المكلف أن غرامة تأخير السداد تستحق من التاريخ الذي يصبح فيه الربط نهائياً وفقاً للمادة (68) الفقرة (1) والمادة (71) الفقرة (2) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

فيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها في إجراء الربط بعد انتهاء المدة النظامية لعامي 2013م و2014م، وتوضح أن الإقرارات المقدمة من المكلف غير صحيحة، وذلك وفقاً لما هو موضح في مذكرة الهيئة المتضمنة البنود التي عدلّت عليها الهيئة وأسباب التعديل؛ حيث يعد هذا دليلاً مادياً على أن إقرارات المكلف تضمنت معلومات غير صحيحة تخول الهيئة إجراء الربط أو تعديله استناداً إلى النصوص النظامية. وفيما يخص بقية البنود التي ألغت دائرة الفصل إجراء الهيئة تجاهها بناءً على سقوط حق الهيئة في الربط بعد مضي المدة النظامية، فإن الهيئة تستأنف عليها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل تجاهه، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحة إجرائها وسلامته، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 10/10/2022م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى 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 الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف



الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

### الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضرائب والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها مقدماً ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعية بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُبَيِّنُ عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها، مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ... المحدودة، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضرائب والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1866) الصادر في الدعوى رقم (W-40327-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2013م و2014م.



## ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.  
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين والثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-498)

الصادر في الاستئناف رقم (115728-2022-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ربط ضريبي - توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين - ضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأساليب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاهاه - قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المدة النظامية - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، القاضي بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالربط محل الدعوى - أجابت الهيئة فيما يخص بند "توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين لعام 2016م" بأنها قامت بتوجيه الخطاب للشركة بصفتها المكلف والمسجلة بالهيئة ومطالبها بضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين. وفيما يخص بند "غرامة التأخير" وفيما يخص بقيمة البنود فإن الهيئة تتمسّك باستئنافها على البند الأول - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأساليب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضاهاه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تحيسن مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدرار أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفاع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف - مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

### المستند:

- المادة (17) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادة (16) الفقرة (7-هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



- المادة (15/2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)

وتاريخ 21/04/1441هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 10/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ؛ وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 18/04/2022م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (599-2022-IFR-35784-2021-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ...، رقم مميز (...)، المتعلق بالربط محل الدعوى.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند "توجيه خطاب الربط إليها بدلاً من البائعين بصفتهم المكلفين لعام 2016م، فتوضّح الهيئة بأنها قامت بتوجيه الخطاب للشركة بصفتها المكلف والمسجلة بالهيئة، ومطالبتها بضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تخارج الشريكين حيث إن الشركاء الجدد (المشترين) متضامنون مع الشركاء البائعين في سداد دين الضريبة الناتجة، خاصةً أن الشركاء المشترين اشتروا الشركة بما لها وما عليها وذلك استناداً إلى المادة (16) الفقرة (7-هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، كما تشير الهيئة إلى أن الشركة هي الكيان القانوني الذي يمثل البائعين سابقاً والذي يملكون سابقاً مجتمعين إجمالي نسبة (100%) والمشترين يملكون نسبة (100%). وفيما يخص بند "غرامة التأخير" فتوضّح الهيئة أنها فرضاً الغرامات استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل. وفيما يخص بقية البنود فإن الهيئة تتمسّك باستئنافها على البند الأول وردّها الوارد في مذكرتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 10/10/2022م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في مخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ. وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف 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:

حيث 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محل الدعوى. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها، فقد انتهت هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-599) الصادر في الدعوى رقم (I-35784-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016 م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-499)

الصادر في الاستئناف رقم (116254-2022-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - بيط ضريبي - الربح الجزاـيـ - قوائم مالية - عدم التحقق من المستندات الثبوتية للتـكـالـيفـ والمـصـروفـاتـ ومدى ارتباطها بالنشاط من عدمه - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأـنـيفـةـ بإـلـغـاءـ قـرـارـ الدـائـرـةـ الـأـلـوـاـنـ لـلـفـصـلـ فيـ مـخـالـفـاتـ وـمـنـازـعـاتـ ضـرـبـةـ الدـخـلـ الصـادـرـ فيـ الدـعـوـىـ المـتـعـلـقـةـ بـالـرـبـطـ الضـرـبـيـ لـلـأـعـوـامـ مـنـ 2015ـ وـحـتـىـ 2017ـ،ـ فـيـ الدـعـوـىـ المـقاـمـةـ مـنـ الـمـسـتـأـنـيفـ فـيـ مـوـاجـهـةـ هـيـةـ الزـكـاـةـ وـالـضـرـبـةـ وـالـجـمـارـكـ،ـ القـاضـيـ بـإـلـغـاءـ قـرـارـ الـمـدـعـىـ عـلـمـاـ فـيـ شـأـنـ الـرـبـحـ الـجـزاـيـ الـمـتـعـلـقـ بـمـشـرـوـعـ ...ـ لـلـأـعـوـامـ مـنـ 2015ـ حـتـىـ 2017ـ مـحـلـ الدـعـوـىـ،ـ وـإـثـبـاتـ اـنـهـاءـ ماـ عـدـاـ ذـلـكـ مـنـ خـلـافـاتـ لـلـمـدـعـيـةــ أـجـابـتـ الـهـيـةـ فـيـمـاـ يـخـصـ بـنـدـ "ـالـرـبـحـ الـجـزاـيـ"ـ فـيـمـاـ يـخـصـ مـشـرـوـعـ ...ـ لـلـأـعـوـامـ مـنـ 2015ـ إـلـىـ 2017ـ مـ بـوـجـودـ عـقـودـ مـشـرـكـةـ مـعـ الـهـيـةـ ...ـ لـلـ...ـ وـشـرـكـةـ...ـ،ـ وـبـسـوـالـ الشـرـكـةـ عـنـ وجودـ قـوـاـمـ مـالـيـةـ وـإـقـرـارـ مـعـلـومـاتـ لـلـمـشـرـوـعـ الـمـشـرـكـ أـفـادـتـ بـعـدـ وـجـودـ قـوـاـمـ،ـ وـبـأـنـهـ لـمـ يـتـمـ التـسـجـيلـ وـتـقـدـيمـ إـقـرارـ مـعـلـومـاتـ عـنـ هـذـهـ مـاـشـيـعـ،ـ وـحـيـثـ لـمـ تـمـكـنـ الـهـيـةـ مـنـ التـحـقـقـ مـنـ الـمـسـتـنـدـاتـ ثـبـتـ الـثـبـوتـيـةـ لـلـتـكـالـيفـ وـالـمـصـروفـاتـ وـمـدـىـ اـرـتـبـاطـهاـ بـالـنـشـاطـ مـنـ عـدـمـهـ؛ـ لـذـاـ تـمـتـ مـحـاسـبـةـ الـمـكـلـفـ عـنـ حـصـتـهـ مـنـ إـيـرـادـاتـ الـكـوـنـسـورـتـيـوـمـ جـزاـيـاـ،ـ وـعـلـيـهـ فـيـإـنـ الـهـيـةـ تـتـمـسـكـ بـصـحـةـ إـجـراـءـاـ وـسـلـامـتـهـ وـتـطـلـبـ نـقـضـ قـرـارـ دـائـرـةـ الفـصـلــ ثـبـتـ لـلـدـائـرـةـ الـاستـئـنـافـيـةـ اـتـفـاقـ الـقـرـارـ مـعـ الـأـسـبـابـ السـائـغـةـ الـتـيـ بـُـنـيـ عـلـيـهـاـ وـالـكـافـيـةـ لـحـمـلـ قـضـائـهـ؛ـ إـذـ تـولـتـ الدـائـرـةـ الـمـصـدرـةـ لـهـ تـمـحـيـصـ مـكـمـنـ النـزـاعـ فـيـهـ وـانـتـهـتـ بـصـدـدهـ إـلـىـ النـتـيـجـةـ الـتـيـ خـلـصـتـ إـلـيـهـاـ فـيـ مـنـطـوـقـهـ،ـ وـحـيـثـ لـمـ تـلـحظـ هـذـهـ الدـائـرـةـ مـاـ يـسـتـدـعـيـ الـاستـدـرـاكـ أوـ التـعـقـيبـ بـشـأنـهـ فـيـ ضـوءـ مـاـ تـمـ تـقـديـمـهـ مـنـ دـفـوعـ مـثـارـةـ أـمـامـهـ،ـ الـأـمـرـ الـذـيـ تـنـتـهـيـ مـعـهـ هـذـهـ الدـائـرـةـ إـلـىـ رـفـضـ اـسـتـئـنـافـ الـمـكـلـفـ وـتـأـيـيدـ قـرـارـ دـائـرـةـ الـفـصـلـ مـحـلـ الـاسـتـئـنـافــ مـؤـدـىـ ذـلـكـ:ـ قـبـولـ الـاسـتـئـنـافـ شـكـلاـ وـرـفـضـهـ مـوـضـوـعـاـ.

### المـسـتـنـدـ:

- المادة (63/ب) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ



- المادتان (17/5)، و(16/أ-ج/3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535)

و تاريخ 1425/06/11هـ

- المادة (15/2) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات و المنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي، رقم (26040)

و تاريخ 1441/04/21هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 10/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات و المنازعات الضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 22/04/2022م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (42161-2021-IFR-2022-667) الصادر في الدعوى رقم (2015-42161-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) في شأن الربح الجزاوي المتعلق بمشروع ... للأعوام من 2015م حتى 2017م محل الدعوى.

ثانياً: إثبات انتهاء ما عدا ذلك من خلافات للمدعية/ فرع شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المتعلقة بالبنود محل الدعوى، وذلك بقبول المدعية لقرارات المدعى عليهما في هذا الشأن.

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

إذ تعرض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند "الربح الجزاوي فيما يخص مشروع ... للأعوام من 2015م إلى 2017م"، فتفيد الهيئة بوجود عقود مشتركة مع الهيئة الملكية لل... وشركة... موقعة منذ تاريخ 25/11/1431هـ الموافق 10/11/2010م، وبسؤال الشركة عن وجود قوائم مالية وإقرار معلومات للمشروع المشترك أفادت بعدم وجود قوائم، وبأنه لم يتم التسجيل وتقديم إقرار معلومات عن هذه المشاريع. وحيث لم يتلزم "كونسورتيوم" بتقديم إقرار معلومات في الموعد النظامي مخالفًا بذلك أحكام الفقرة (5) المادة (17) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالإضافة لما نصت عليه الفقرة (أ-ج/3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ونظرًا لعدم جواز مخالفة أحكام نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية حتى وإن تحقق المقصود مع ترتب عقوبات نظامية من يخالف الإجراءات، وحيث لم تتمكن الهيئة من التتحقق من المستندات الثبوتية للتکاليف والمصروفات ومدى ارتباطها بالنشاط من عدمه، لذا تمت محاسبة المكلف عن حصته من إيرادات "كونسورتيوم" جزاً، وبذلك تم إهدار الحسابات بنسبة (40%)، حيث استندت الهيئة في إجراءها إلى أحكام الفقرة (ب) من المادة



(63) من نظام ضريبة الدخل، ونظرًا لما تم تفصيله أعلاه قامت الهيئة برفض اعتراض المكلف، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحّة إجراءها وسلامتها وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 10/10/2022م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً إلى 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 الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، 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 المراجعة وحجز القضية للفصل فيها.

### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة، تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البند محل الداعي. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد معه أنها لم تجد فيما وجهه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بتصدّه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثابة أمامها، فقد انتهت هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البند محل الداعي محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-667) الصادر في الداعي رقم (I-42161-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م وحتى 2017م.



## ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.  
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين والثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-510)

الصادر في الاستئناف رقم (72389-2021-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ضريبة الدخل - الموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح - فرض الضريبة بموجب مرسوم ملكي - الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأไฟ بالنظر في قرار دائرة الفصل في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م وحتى 2016م وعام 2018م، المقامة من المستأفي في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى بما يأتي: إلغاء قرار المدعى عليهما المتعلق بالربط محل الدعوى - دفعت الهيئة بأن المكلف استند إلى برقية نائب رئيس مجلس الوزراء رقم (أو/ب/6232) وتاريخ 1418/05/06هـ التي نصّت على الموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح (ضريبة الدخل) الموجه لصاحب السمو الملكي ... الحرس الوطني، التي تفيد بأن الشركة هي المقاول الرئيسي للحكومة البريطانية، وتجيب على ذلك الهيئة بأن تلك البرقية لا تعطي الحق للمكلف في هذا الإعفاء الضريبي؛ وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب مرسوم ملكي، وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثاره أمامها. مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

### المستند:

- المادة (77/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ
- المادة (3/16)، (أ، ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 10/10/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 26/09/2021م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (1068-IFR-2021) الصادر في الدعوى رقم (5594-2020-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م وحتى 2016م وعام 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأني:

إلغاء قرار المدعى علّها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) المتعلق بالربط محل الدعوى.

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

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدعي بأنه وفيما يخص بند (الربط التقديري لضريبة الدخل للأعوام من 2014م إلى 2016م و2018م) فتوضح الهيئة أن المكلف استند إلى برقيه نائب رئيس مجلس الوزراء رقم (أ، ب/6232) وتاريخ 1418/05/06هـ التي نصت بالموافقة على إعفاء المقاول الرئيسي من ضريبة الأرباح (ضريبة الدخل) الموجه لصاحب السمو الملكي نائب رئيس الحرس الوطني التي تفيد بأن الشركة هي المقاول الرئيسي للحكومة البريطانية، وتجيب على ذلك البرقية لأن تلك البرقية لا تعطي الحق للمكلف في هذا الإعفاء الضريبي؛ وذلك لكون فرض الضريبة تم بموجب مرسوم ملكي وبالتالي فإن الإعفاء من الضريبة أو الاستثناء منها يجب أن يصدر بنفس الأداة ومن نفس المستوى الإداري، كما أن الإعفاء من الضريبة مقصور على الحكومة البريطانية ومقاولها من الباطن فقط، وحيث إن المستأنف ضد مقاول متعاقد مع الشركة ... للطيران والفضاء، والأخيرة هي المقاول من الباطن المتعاقد مع الحكومة البريطانية (المقاول الرئيسي) لتنفيذ متطلبات ... المملكة العربية السعودية المتعلقة بالمشروع، لذا فلا ينطبق عليها شروط الإعفاء، كما أن الهيئة ربطت على المكلف تقديرًا لعدم تسجيله في الهيئة وعدم تقديم إقراراته، وذلك استناداً على الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة بأنها فرضت الغرامة استناداً على الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، والفقرة (1-ب) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 10/10/2022م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 مخالفات ومنازعات الضريبة الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف



الدعوى، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف فتقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزةً 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على البنود محل الدعوى. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وبعد اطلاع الدائرة على استئناف الهيئة، وحيث إنه للدائرة الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إبراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب ما يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجهه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُتي علمها والكافية لحمل قضائه إذ توالت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها دائرة الفصل في قرارها، وأن في الأسباب التي أقامت عليها قرارها ما يكفي لتأييد ذلك القرار، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها؛ مما تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-1068) الصادر في الدعوى رقم (2020-I-5594).

المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م حتى 2016م وعام 2018م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة بشأن البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2217)

الصادر في الاستئناف رقم (48334-2021-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة - هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50% - إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة - دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة - تكاليف إشراف بدون مستندات - مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد - مصروفات سيارات غير معتمدة - الخسائر المرحلة المعدلة - عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به - فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة - إضافة المخالفات - فروق عملة - فرق إيجارات لا تخص الفترة - ربح مشتريات خارجية - مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية - خصم مسموح به - مخصص الضريبة - مخصص ترك الخدمة لعام 2015م.

### الملخص:

مطالبة المستأينة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالريلط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م، القاضي بالآتي: رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة، وبند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50%， وبند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة، وبند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة، وبند تكاليف إشراف بدون مستندات، وبند مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد، وبند مصروفات سيارات غير معتمدة، وبند الخسائر المرحلة المعدلة، وبند عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به، وبند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة. إثبات انتهاء الخلاف على بند إضافة المخالفات. ورفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند فروق عملة، وبند فرق إيجارات لا تخص الفترة، وبند مخصص نهاية الخدمة، وبند ربح مشتريات خارجية، وبند مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية، وبند خصم مسموح به، وبند مخصص الضريبة، ورفض بند مخصص ترك الخدمة لعام 2015م. بخصوص استئناف المكلف بشأن بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، ذكرت الهيئة أن الفحص الميداني تبين من خلاله أن بعض الفواتير المقدمة هي مصروفات شخصية باسم مدير الشركة وأنه بناءً عليه ولصعوبة تدقيق الفواتير بنسبة (100%) وذلك لصعوبة حصرها وقامت باعتبار (50%) من المصاري



جائزة الجسم ورد الباقى للوعاء – ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، أن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م، بالإضافة إلى بيان الدعوى وما تضمنه تبين تطابقها ... فيما يتعلق بمصاريف الهاتف، وعند مقارنة المبالغ الواردة في البيان المقدم مع بطاقات الشحن من شركة ... وشركة ... فيما يتعلق بمصاريف الهاتف، وعند مقارنة المبالغ الواردة في البيان المقدم مع الفواتير تبين تطابقها، كما أنه بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة تبين تضمنها على بند (بريد وهاتف وإنترنت) مدرج ضمن مصاريف التشغيل والمصاريف العمومية والإدارية ومقارنة المبالغ الواردة بالقوائم المدققة مع البيان المقدم تبين تطابقها أيضاً. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبان غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م أنها متضمنة على مصاريف الإهلاك للسيارات والمباني ومصاريف السيارات والمحروقات، حيث وردت ضمن إيضاح الأصول الثابتة وضمن المصاريف الإدارية والعمومية ومصاريف التشغيل. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وبالاطلاع على المستندات المذكورة أعلاه اتضح صحة ما ذكره المكلف حيث إن الشركة التي قام الأستاذ ... ببيعها تقع في الولايات المتحدة الأمريكية والعلامات التجارية أيضاً في الولايات المتحدة ومملوكة للأستاذ ... بالكامل، وبالتالي تخضع للضريبة في الولايات المتحدة. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وحيث إن الشرط الأهم لم يتتوفر في الواقع محل النظر وحيث إن المكلف قدم ما يثبت ما يدفع به، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وحيث إن المبلغ المختلف عليه مثبت في القوائم المالية المدققة المعتمدة من قبل مراجع خارجي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفع ومستندات اتضح تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة لعام 2017م وبيان بمصاريف السيارات لذات العام بالإضافة إلى الفواتير المؤيدة؛ عليه وحيث إن المكلف قد قدم المستندات المؤيدة والتي تثبت أن المبلغ محل الخلاف من المصاريف جائزة الجسم. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين خلاف مستندي، وحيث إن القوائم المالية مدققة ومعتمدة من مراجع خارجي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، يتضح أن الهيئة لم تقم ببيان الأسماء الذي بموجبه حصلت تلك الفروقات بين ما قدمه المكلف في إقراره وبين ما تدعي الهيئة أنه الطريقة الصحيحة المطبقة بموجب النظام لاحتساب فروقات الاستهلاك، وفيما يخص ما دفعت به الهيئة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة فيما يتعلق بالسيارات والمباني، فإن المكلف قدم كافة المستندات المؤيدة لوجهة نظره. وفيما يتعلق بباقي البنود محل الدعوى، فالاثبات أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائعة التي يُتيح لها الكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره 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 مثابة أمامها. مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلف على بند بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، وبند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وبند دخل محقق مدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وبند تكاليف إشراف بدون مستندات لعام 2013م، وبند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وبند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وبند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى.

#### المستند:

- المادة رقم (5/أ) من [نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: \(م/1\) وتاريخ: 1425/1/15هـ](#)
- المادة (1/9، 6) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم: \(1535\) وتاريخ: 1425/6/11هـ](#)

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء 06/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 22/04/2021م، من/...، هوية مقيم رقم (...), بصفته ممثلاً نظامياً للمستأنف، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (135-2021-IZ) الصادر في الدعوى رقم (2019-6578-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول دعوى المدعية/فرع شركة ... المحدودة، ذات السجل التجاري رقم: (...) من الناحية الشكلية.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض اعتراف المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف على بند إضافة المخالفات. ورفض اعتراف المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند فروق عملة.
- 3- رفض اعتراف المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة 50%.
- 4- رفض اعتراف المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة.
- 5- رفض دعوى المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند دخل محقق مدير الشركة من مصدر بالمملكة.
- 6- إثبات انتهاء الخلاف في بند فرق إيجارات لا تخص الفترة.



- 7- إثبات انتهاء الخلاف في بند مخصص نهاية الخدمة.
  - 8- إثبات انتهاء الخلاف في بند ربح مشتريات خارجية.
  - 9- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند تكاليف إشراف بدون مستندات.
  - 10- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة في بند مخصص نهاية الخدمة وإيجار غير معتمد.
  - 11- إثبات انتهاء الخلاف في بند مخصص نهاية خدمة واستشارات هندسية.
  - 12- إثبات انتهاء الخلاف في بند خصم مسموح به.
  - 13- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند مصروفات سيارات غير معتمدة.
  - 14- انتهاء الخلاف في بند حصته في الخسائر المرحلة المعدلة.
  - 15- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند حصته من عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به.
  - 16- إثبات انتهاء الخلاف فيما يخص بند مخصص الضريبة، ورفض بند مخصص ترك الخدمة لعام 2015م.
  - 17- رفض اعتراض المدعية فرع شركة ... المحدودة على بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (فرع شركة ... المحدودة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:
- إذ يعرض المكلّف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه فيما يتعلق برواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة للأعوام من 2012م إلى 2017م، يعرض المستأنف أنه بناءً على نظام التأمينات الاجتماعية فإنه ما يخضع لاشتراك التأمينات هو الأجر الأساسي مضافةً إليه بدل السكن، لكن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه فإنهما لا تخضع لاشتراك على الرغم من أنها مصروف فعلي لازم للنشاط ويجب حسمه، وبالتالي فإن قرار الدائرة بتأييد الهيئة بإضافتها هو قرار غير صحيح لعدم جوازه من الناحية النظامية، كما يشير إلى أنه فيما يخص ما ورد بقرار اللجنة وتأييدها للهيئة بم المادة (9) فقرة رقم (8) فإن الشركة ترد عليه بأن الرواتب والأجور المصرح عنها بدفعات الشركة لا تتضمن مساهمات في صناديق التوفير والادخار، ولا حصة في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار، وبالتالي فإن ما ورد بم المادة (9) الفقرة (8) لا علاقة له بمبلغ الرواتب المختلف عليه والذي يشمل: الرواتب الأساسية، بدل السكن، والبدلات الأخرى.
- وما يتعلق بإضافة المخالفات وفرق العملة للأعوام من 2013م إلى 2017م، يعرض المستأنف بأن هذه الفروقات هي فروقات تحويل لموردين إلى بنوك غير البنك الذي يتعامل معه عملاً بهم، وتتمثل كمصروفات بنكية متکبدة عند سداد الالتزامات بالعملات الأجنبية للأطراف الدائنة وليس لها علاقة بإعادة تقييم العملات للأغراض الضريبية أو خلافه.
- ما يتعلق بهاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، يعرض المستأنف أن هذه المصارييف من المصارييف الازمة للنشاط والمرتبطة بتحقيق الدخل ولذلك تعتبر من المصارييف جائزة الجسم استناداً للائحة التنفيذية للنظام الضريبي، ويشير إلى أن هذه المصارييف لا تتضمن مصاريف شخصية لمدير الشركة. وما يتعلق ببند مشتريات محلية (مضمنة ضريبة القيمة المضافة) فرضتها الهيئة بقيمة (20,771) ريالاً، يعرض المستأنف بأن الكثير من الشركات واجهت صعوبات وتحديات في تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة لأول مرة من الناحية المحاسبية، مع العلم أن الهيئة لم توضح كيف استنتجت أنه تم تحويل ضريبة القيمة المضافة كمصروف ضمن المشتريات المحلية،



كما تلاحظون من نص المادة (13) من نظام ضريبة الدخل والمادة (10) من لائحته التنفيذية أن ضريبة القيمة المضافة ليست من المصروفات غير جائزة الجسم بوصفها أحد أنواع الضرائب غير المباشرة ولا تمثل ضريبة دخل، وأن الشركة لم تتوصل إلى كيفية احتساب الهيئة لتلك المبالغ فلو توفرت للشركة تفاصيل واضحة لطريقة احتساب الهيئة لتلك المبالغ لأمكنتها ذلك من تزويد الهيئة واللجنة بالشروط الالزمة والمستندات المؤيدة التي ثبت عدم استرداد تلك المبالغ. وما يتعلق بإهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، يعرض المستأنف ويفيد بعدم قبوله لإضافة المصروفات محل الخلاف إلى الوعاء الضريبي كونها مصروفات فعلية تم تكبدها لأداء النشاط مؤيدة بمستندات، وبالتالي فإنه يجب حسمها لكونها لازمة للنشاط وتحقيق الدخل.

وما يتعلق بدخل محقق مدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، يعرض المستأنف ويفيد باعتراضه على إخضاع الدخل العائد للأستاذ ... (مدير الشركة) للضريبة بالمملكة لكون الدخل نشأ عن التخلص من شركة مسجلة ومقيمة بالولايات المتحدة، وبذلك فإن هذا الدخل يخضع للضريبة وفقًا لقوانين الولايات المتحدة. كما أن هذا الدخل نشأ عن بيع علامات تجارية وتراخيص خارج المملكة، ويشير إلى أنه وفقًا للمادة الخامسة فقرة (ب) فإنه لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره، حيث إن الأستاذ ... مقيم في المملكة وتلقى الدخل عن بيع ممتلكات خارج المملكة، وبالتالي فإنه لا يخضع حتى وإن سدد داخل المملكة.

وما يتعلق بتكاليف بإشراف بدون مستندات لعام 2013م، يعرض المستأنف ويavid باعتراضه على إضافة البند للوعاء الضريبي لكون أنه سبق لفريق الفحص الميداني على تفاصيل هذا المبلغ والذي يتالف من مصروفات إصدار إقامات ونقل كفالات بمبلغ (214,150) ريالًا ومبلغ (36,657) ريالًا عبارة عن رواتب مباشرة لعمال المشاريع.

وما يتعلق بمخصص نهاية خدمة وإيجار غير معتمد لعام 2015م، يعرض المستأنف ويavid أن الإيجار والمخصصات التي تدفع للموظف ... تعتبر من المصروفات جائزة الجسم حسب النظام.

وما يتعلق بمصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، يعرض المستأنف ويavid بأن هذه المصروفات هي مصروفات حقيقة مؤيدة بمستندات ثبوتية وجائزة الجسم.

وما يتعلق بحصته من عوائد القروض الزائدة عن الحد المسموح به لعام 2015م، يعرض المستأنف ويشير إلى أنه بحسب المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية فإنه يحق للشركة تخفيض دخلها من عوائد القروض المتکبدة خلال السنة إذا كانت تلك العوائد مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

وفيمما يتعلق بحصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالًا لعام 2015م، يعرض المستأنف ويavid بأن الشركة تتمسك بوجهة نظرها حول عدم خصم مخصص ترك الخدمة المدفوع والبالغ (6,114) ريالًا.

وما يتعلق بفرق إهلاك بالإضافة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، يعرض المستأنف ويavid بأن هذه المبالغ قد احتسبت بشكل صحيح في جدول الاستهلاك وذلك وفقًا للمادة (السابعة عشرة)، وعليه فإنه يطالب باعتماد ما ورد في الإقرار وإلغاء فروقات الاستهلاك وما ترتب عليها من ضريبة، وأشار إلى أن ما ورد برأي الهيئة من أن الشركة قد أخطأت بإعداد الجدول فهذا غير صحيح، حيث كما تمت الإشارة إلى أنه تم إعداد الجدول وفقًا للنظام، وفيما



يتعلق باستبعاد السيارات والمباني فإن الشركة قد قدمت المستندات المؤيدة التي ثبتت تملكها للسيارات والمباني، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 06/12/2022م، 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، وحيث إن المصارييف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه تبين تقديم المكلف للقوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م، بالإضافة إلى بيان بالمصارييف للبند محل النظر لكافة الأعوام، وقد فواتير مؤيدة للمبالغ الواردة في البيان المقدم، كما قدم عينة من بطاقات الشحن من شركة ... وشركة ... فيما يتعلق بمصاريف الهاتف، وعند مقارنة المبالغ الواردة في البيان المقدم مع الفواتير تبين تطابقها، كما أنه بالرجوع إلى القوائم المالية المدققة تبين تضمنها على بند (بريد وهاتف وإنترنت) مدرج ضمن مصاريف التشغيل والمصاريف العمومية والإدارية، ومقارنة المبالغ الواردة بالقوائم المدققة مع البيان المقدم تبين تطابقها أيضاً، أما فيما يتعلق بما ذكرته الهيئة من كون أن الفحص الميداني تبين من خلاله أن بعض الفواتير المقدمة هي مصروفات شخصية باسم مدير الشركة وأنه بناءً عليه ولصعوبة تدقيق الفواتير بنسبة (100%) وذلك لصعوبة حصرها، وقامت باعتبار (50%) من المصارييف جائزة الجسم وردباقي للوعاء، فإن ذلك لا يستند على أي معيار، حيث نص معيار العينات لأغراض المراجعة الصادر من الهيئة العامة للمحاسبين القانونيين على: "عند استخدام عينات المراجعة يجب على المراجع أن يوازن بين الوفر في التكلفة التي تترتب على تطبيق إجراءات المراجعة على أقل من 100% من المفردات المكونة للبند محل المراجعة وبين المخاطر المرتبطة على الوصول لاستنتاجات غير صحيحة نتيجة فحص عينة فقط من هذه المفردات، ويجب على المراجع إجراء مراجعة لجميع المفردات المكونة للبند المعين إذا وجد أن الوفر في التكلفة لا يبرر المخاطر التي تترتب على استخدام أساليب المعاينة في المراجعة"، وتأسيساً على ما سبق ولقيام المكلف بتقديم ما يثبت أن المبالغ محل الخلاف من المصارييف الجائزة الجسم، 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: ١- جميع المصارييف العادلة 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- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وحيث إن المصارييف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه تبين من خلال القوائم المالية المدققة للأعوام من 2012م إلى 2017م أنها متضمنة على مصارييف الإهلاك للسيارات والمباني ومصارييف السيارات والمحروقات، حيث وردت ضمن إيضاح الأصول الثابتة وضمن المصارييف الإدارية والعمومية ومصارييف التشغيل حيث كان المبلغ لعام 2012م يبلغ (41,013) ريالاً و(288,940) ريالاً لعام 2013م و(359,533) ريالاً لعام 2014م و(357,390) ريالاً لعام 2015م و(309,324) ريالاً لعام 2016م و(140,255) ريالاً لعام 2017م، وعليه وحيث إن المبالغ مثبتة بالقوائم المالية وحيث إن القوائم المالية مدققة ومعتمدة من مراجع خارجي، واستناداً على الفقرة (١) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ، والتي نصت على ما يلي: "المصارييف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: ١- جميع المصارييف العادلة 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، تتمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون ذات طبيعة رأسمالية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وحيث إن الخلاف بين الطرفين يكمن في إجراء الهيئة بإضافة الدخل المتحقق لمدير الشركة للوعاء الضريبي وذلك باعتباره إيرادات لم يتم التصريح عنها، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات اتضحت أن المكلف قدم ما يلي: - اتفاقية بيع شركة ... بين الأستاذ ... صدر إلى ... - مستند صادر من وزارة الخارجية الأمريكية يثبت نقل الملكية للطرف الثاني (...). - اتفاقية بيع العلامات التجارية التالية (...)(...) من الأستاذ ... صدر إلى .... - مستند صادر من وزارة الخارجية الأمريكية يثبت نقل ملكية العلامات التجارية للطرف الثاني (...). وبالاطلاع على المستندات المذكورة أعلاه اتضح صحة ما ذكره المكلف حيث إن الشركة التي قام الأستاذ ... ببيعها تقع في الولايات المتحدة الأمريكية والعلامات التجارية أيضاً في الولايات المتحدة ومملوكة للأستاذ ... بالكامل، وبالتالي تخضع للضريبة في الولايات المتحدة، وبالتالي فإن أحد أهم الشروط المنصوص عليها في المادة الخامسة من نظام ضريبة الدخل الفقرة (أ) لم يتحقق وهو الشرط الذي نص على أن يكون الدخل "نشأ عن نشاط تم في المملكة"، وعليه وحيث إن الشرط



الأهم لم يتوفّر في الواقعه محل النظر، وحيث إن المكلف قدّم ما يثبت ما يدفع به، ولما تقدّم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند تكاليف إشراف بدون مستندات لعام 2013م، وحيث إن المصاريـف تعتبر جائزة الجسم إذا تم إثبات أنها نفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوـتـية، وحيث إن الخلاف حول هذا البند هو خلاف مستندي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنـه، وبالاطلاع على القوائم المالية المدقـقة لـعام 2013م تبيـن من خلال الإيضاح رقم (11) الخاص بمصاريـف التشغيل أنه يتضـمن على تكاليف الإشراف على المشاريع بإجمالي (250,807) ريالاً، وهو مطابـق للمبلغ محل الخلاف، وعليـه وحيث إن المبلغ المختلف عليه مثبت في القوائم المالية المدقـقة والمعتمـدة من قبل مراجـع خارجيـ، واستنادـاً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيـذـية لنظام ضـريبـة الدخل الصـادرـة بـقرارـ وزيرـ المـاليةـ رقمـ (1535) وـتـارـيخـ 11/06/1425ـهـ،ـ وـالـتيـ نـصـتـ عـلـىـ ماـ يـليـ:ـ "المصاريـفـ الـتيـ يـجـوزـ حـسـمـهاـ لـتـحـدـيدـ الدـخـلـ الـخـاصـ لـلـضـريـبـةـ هـيـ:ـ 1ـ-ـ جـمـيعـ المـصـاريـفـ العـادـيـةـ وـالـضـرـوريـةـ لـتـحـقـيقـ الدـخـلـ الـخـاصـ لـلـضـريـبـةـ،ـ سـوـاءـ كـانـتـ مـسـدـدـةـ أـوـ مـسـتـحـقـةـ،ـ بـشـرـطـ توـافـرـ الضـوابـطـ الـآـتـيـةـ:ـ أـ-ـ أـنـ تـكـوـنـ نـفـقـةـ فـعـلـيـةـ وـمـؤـيـدـةـ بـمـسـنـدـاتـ ثـبـوـتـيـةـ أـوـ قـرـائـنـ إـثـبـاتـ أـخـرـىـ،ـ تـمـكـنـ الـهـيـةـ مـنـ التـأـكـدـ مـنـ صـحـتـهاـ.ـ بـ-ـ أـنـ تـكـوـنـ مـرـتـبـطـةـ بـتـحـقـيقـ الدـخـلـ الـخـاصـ لـلـضـريـبـةـ أـنـ تـكـوـنـ ذاتـ طـبـيـعـةـ رـأسـمـالـيـةـ.ـ دـ-ـ أـلـاـ تـكـوـنـ ذاتـ طـبـيـعـةـ رـأسـمـالـيـةـ".ـ ولـماـ تـقدـمـ فإـنـ الدـائـرـةـ تـنـتـهـيـ لـقـبـولـ.ـ الاستـئـنـافـ وـنقـضـ قـرـارـ دائـرـةـ الفـصلـ.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند مصروفـاتـ سيـاراتـ غـيرـ معـتمـدةـ لـعـامـ 2017ـمـ،ـ وـهـيـ وـحـيـثـ إنـ المصـاريـفـ تـعـتـرـفـ جـائـزـةـ الـجـسمـ إـذـاـ تمـ إـثـبـاتـ أـنـهـ نـفـقـةـ فـعـلـيـةـ وـمـؤـيـدـةـ بـمـسـنـدـاتـ ثـبـوـتـيـةـ،ـ وـهـيـ وـحـيـثـ إنـ الخـلافـ حولـ هـذـاـ بـنـدـ هوـ خـلـافـ مـسـنـدـيـ،ـ بـالـرجـوعـ إـلـىـ مـلـفـ الدـعـوىـ وـمـاـ تـضـمـنـهـ،ـ بـالـاطـلاـعـ عـلـىـ القـوـائـمـ الـمـالـيـةـ المـدـقـقـةـ لـعـامـ 2017ـمـ وـبـيـانـ بـمـصـاريـفـ السـيـارـاتـ لـذـاتـ الـعـامـ بـالـإـضـافـةـ إـلـىـ الـفـواتـيرـ الـمـؤـيـدـةـ،ـ بـالـاطـلاـعـ عـلـىـ الـبـيـانـ الـمـقـدـمـ تـبـيـنـ أـنـ مـصـاريـفـ السـيـارـاتـ لـعـامـ 2017ـمـ بـلـغـتـ (61,908)ـ رـيـالـاـ،ـ وـهـوـ ذـاتـ الـمـلـبـغـ الـمـصـرـحـ عـنـهـ ضـمـنـ الـقـوـائـمـ الـمـالـيـةـ فـيـ الإـيـضـاحـ رقمـ (11)ـ الـخـاصـ بـمـصـاريـفـ التشـغـيلـ.ـ كـمـاـ أـنـهـ بـمـقـارـنـةـ الـفـواتـيرـ الـمـقـدـمـةـ تـبـيـنـ مـطـابـقـتـهاـ لـبـيـانـ الـمـقـدـمـ،ـ حـيـثـ كـانـتـ الـفـواتـيرـ عـبـارـةـ عـنـ (ـاصـلاحـ سـيـارـةـ،ـ غـسـيلـ سـيـارـةـ،ـ تـغـيـيرـ كـفـرـ،ـ تـغـيـيرـ زـيـتـ ...ـ إـلـخـ)،ـ وـعـلـيـهـ وـحـيـثـ إنـ المـكـلـفـ قـدـقـدـ الـمـسـنـدـاتـ الـمـؤـيـدـةـ وـالـقـيـاسـاتـ الـمـؤـيـدـةـ الـتـيـ تـبـيـنـ أـنـ الـمـلـبـغـ محلـ الـخـلافـ منـ الـمـصـاريـفـ جـائـزـةـ الـجـسمـ،ـ وـاستـنـادـاـ عـلـىـ الفقرـةـ (1)ـ مـنـ الـلـائـحةـ الـتـنـيـذـيـةـ لـنـظـامـ ضـريـبـةـ الدـخـلـ الصـادـرـةـ بـقـرـارـ وزـيـرـ المـالـيـةـ رقمـ (1535)ـ وـتـارـيخـ 11/06/1425ـهـ،ـ وـالـتـيـ نـصـتـ عـلـىـ ماـ يـليـ:ـ "المصـاريـفـ الـتـيـ يـجـوزـ حـسـمـهاـ لـتـحـدـيدـ الدـخـلـ الـخـاصـ لـلـضـريـبـةـ هـيـ:ـ 1ـ-ـ جـمـيعـ المـصـاريـفـ العـادـيـةـ وـالـضـرـوريـةـ لـتـحـقـيقـ الدـخـلـ الـخـاصـ لـلـضـريـبـةـ،ـ سـوـاءـ كـانـتـ مـسـدـدـةـ أـوـ مـسـتـحـقـةـ،ـ بـشـرـطـ توـافـرـ الضـوابـطـ الـآـتـيـةـ:ـ أـ-ـ أـنـ تـكـوـنـ نـفـقـةـ فـعـلـيـةـ وـمـؤـيـدـةـ بـمـسـنـدـاتـ ثـبـوـتـيـةـ أـوـ قـرـائـنـ إـثـبـاتـ أـخـرـىـ،ـ تـمـكـنـ الـهـيـةـ مـنـ التـأـكـدـ مـنـ صـحـتـهاـ.ـ بـ-ـ أـنـ تـكـوـنـ مـرـتـبـطـةـ بـتـحـقـيقـ الدـخـلـ الـخـاصـ لـلـضـريـبـةـ أـنـ تـكـوـنـ ذاتـ طـبـيـعـةـ رـأسـمـالـيـةـ.ـ دـ-ـ أـلـاـ تـكـوـنـ ذاتـ طـبـيـعـةـ رـأسـمـالـيـةـ".ـ وـلـماـ تـقدـمـ فإـنـ الدـائـرـةـ تـنـتـهـيـ لـقـبـولـ الاستـئـنـافـ وـنقـضـ قـرـارـ دائـرـةـ الفـصلـ.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لـعـامـ 2015ـمـ،ـ وـهـيـ وـحـيـثـ إنـ الـخـلافـ بـيـنـ الـطـرـفـيـنـ خـلـافـ مـسـنـدـيـ،ـ بـالـرجـوعـ إـلـىـ مـلـفـ الدـعـوىـ وـمـاـ تـضـمـنـهـ،ـ تـبـيـنـ مـنـ خـلـالـ الـاطـلاـعـ



على القوائم المالية المدققة لعام 2015م، وتحديداً قائمة التدفقات النقدية، اتضح أنها تضمنت على ما يثبت أن المدفوع من مكافأة نهاية الخدمة يبلغ (6,114) ريالاً، وهو ذات المبلغ المختلف عليه، وعليه وحيث إن القوائم المالية المدققة ومعتمدة من مراجع خارجي، واستناداً على نصت الفقرة رقم (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن: "6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها - على سبيل المثال لا الحصر - مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هيبوت الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند فرق إهالك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، وحيث تبين أن الخلاف حول احتساب فرق الاستهلاك، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه، يتضح أن الهيئة لم تقم ببيان الأساس الذي بموجبه حصلت تلك الفروقات بين ما قدمه المكلف في إقراره وبين ما تدعي الهيئة أنه الطريقة الصحيحة المطبقة بموجب النظام لاحتساب فروقات الاستهلاك، وفيما يخص ما دفعت به الهيئة بأن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة فيما يتعلق بالسيارات والمباني، فإن المكلف قدّم كافة المستندات المؤيدة لوجهة نظره وذلك ضمن بند "إهالك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة"، وبالتالي فإن عبء الإثبات في هذه الحالة يقع على عاتق الهيئة حيث إنه كان من المتعين أن تقدم الهيئة ما يثبت خطأ المكلف في احتساب فروقات الاستهلاك من واقع إقراره الضريبي ومقابلة ذلك الخطأ بما يسند الهيئة في إجراء الربط على المكلف بتعديل نسب الاستهلاك على الوجه الذي تدعي الهيئة بأنه هو الطريقة المتفقّة مع النظام، كما نود الإشارة إلى أنه سبق مخاطبة الهيئة من خلال النظام لتزويدنا بردّها على وجهة نظر المكلف لكن لا يوجد رد منها حتى تاريخه، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بباقي البندود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها مقدماً ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعـة بخصوص البندود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائعة التي بُني علىها والكافية لحمل قضائه إذ تولـت الدائرة المصدرـة له تمحيـص مـكـمن النـزـاعـ فيهـ وـانتـهـتـ بـصـدـدهـ إـلـىـ النـتـيـجـةـ التـيـ خـلـصـتـ إـلـىـ هـيـاهـ فيـ مـنـطـوقـهـ، وـحـيـثـ لـمـ تـلـاحـظـ هـذـهـ الدـائـرـةـ مـاـ يـسـتـدـعـيـ الـاسـتـدـرـاكـ أـوـ التـعـقـيبـ بـشـائـهـ فـيـ ضـوءـ مـاـ تـمـ تـقـديـمـهـ مـنـ دـفـوعـ مـثـارـةـ أـمـامـهـ، الـأـمـرـ الـذـيـ تـنـتـيـ مـعـهـ هـذـهـ الدـائـرـةـ إـلـىـ رـفـضـ اـسـتـئـنـافـ الـمـكـفـ وـتـأـيـدـ قـرـارـ دـائـرـةـ الفـصـلـ محلـ الاستـئـنـافـ فـيـ مـاـ اـنـتـهـ إـلـىـ هـيـاهـ فـيـ بـقـيـةـ الـبـنـودـ مـحـلـ الدـعـوىـ مـحـمـولاـ عـلـىـ أـسـبـابـهـ . وـبـنـاءـ عـلـىـ مـاـ تـقـدـمـ وـبـاـسـتـصـاحـابـ مـاـ ذـكـرـ مـنـ أـسـبـابـ قـرـرـتـ الدـائـرـةـ بـالـإـجـمـاعـ مـاـ يـأـتـيـ :



## القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / فرع شركة ... المحدودة، سجل تجاري (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبية الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (135-2021-Z) الصادر في الدعوى رقم (6578-1-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1. قبول استئناف المكلف على بند رواتب محملة بالزيادة وتأمينات اجتماعية بالزيادة، وبند هاتف وبريد وإنترنت بنسبة (50%) للأعوام من 2012م إلى 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2. قبول استئناف المدعي على بند إهلاك ومصروفات سيارات ومبانٍ غير معتمدة للأعوام من 2012م إلى 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

3. قبول استئناف المدعي على بند دخل محقق لمدير الشركة من مصدر بالمملكة للأعوام من 2012م إلى 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4. قبول استئناف المدعي على بند تكاليف إشراف بدون مستندات لعام 2013م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

5. قبول استئناف المدعي على بند مصروفات سيارات غير معتمدة لعام 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

6. قبول استئناف المدعي على بند حصة الشركة في مخصصات مسددة بمبلغ (6,114) ريالاً لعام 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

7. قبول استئناف المدعي على بند فرق إهلاك بالزيادة للأصول المعتمدة للأعوام من 2014م إلى 2017م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

8. رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعين والثامنة والأربعين من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات و المنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2230)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-72103-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاهيم:

استئناف - قوائم مالية مصادق عليها من محاسب قانوني - قبول الحسابات والقوائم المالية التي تقدم بعد انقضاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار - عدم التمكن من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة - تقديم المراجعة فور الحصول عليها - وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

### الملخص:

مطالبة المستأنف بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 1437هـ، القاضي بقبول اعتراف المدعي على قرار المدعي عليها شكلاً، ورفضه موضوعاً؛ إذ يعترض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، بعدم إعمال الدائرة مصدراً القرار بمادة (18) من اللائحة التنفيذية لضريبة قيمة الدخل، وأنه أحد مواطني دولة الكويت ولم يهرب وتم تقديم المراجعة فور الحصول عليها - ثبت للدائرة الاستئنافية عدم تمكّن المكلف من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة (جائحة كورونا) حيث إنه لم يكن متواجداً في المملكة وقام بتقديمهما فور حصوله عليها، وحيث إن القوائم المالية لعام 1437هـ تبين أنها اعتمدت قبل تاريخ طلب البيانات؛ مما يدل على وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري، ولأنها قوائم مالية مصادق عليها من محاسب قانوني، وحيث لم يقدم المستأنف ضدها ما يطعن بتلك القوائم المالية المدققة أو يبرر عدم الأخذ بما ورد فيها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

### المستند:

- المادة (18) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

- الفقرة رقم (2) من التعليم رقم (1/130) وتاريخ 1417/09/16هـ



## الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الأربعاء 30/11/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 21/09/2021م، من /...، بموجب سجل مدنی كويتي (...) مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (676-ITR-2021-1437) الصادر في الدعوى رقم (14230-2020-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 1437هـ، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:  
قبول اعتراف المدعي/ ... كويتي الجنسية بموجب السجل المدني رقم (...)، على قرار المدعي عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً، ورفضه موضوعاً.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (مؤسسة ... للمقاولات)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:  
إذ يعرض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، بعدم إعمال الدائرة مصدرة القرار بالمادة (18) من اللائحة التنفيذية لضريبة قيمة الدخل. وأنه أحد مواطني دولة الكويت، وأنه لم يتهرب وتم تقديم المراجعة فور الحصول عليهما.  
وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 30/11/2022م، 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: 21/04/1441هـ؛ 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 المراقبة 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف وحيث تعد القوائم المالية الأساسية الذي يظهر النشاط الحقيقي للمؤسسة، وإشارةً إلى الفقرة رقم (2) من التعميم رقم (1/130) وتاريخ 16/09/1417هـ، المتضمن حالات وضوابط ومعايير محددة لقبول تلك الحسابات والقوائم المالية، وإن تلك الضوابط تهدف إلى عدم إغلاق الباب نهائياً أمام المدعي في قبول الحسابات والقوائم المالية التي تقدم بعد انقضاء المهلة النظامية لتقديم الإقرار. وبالرجوع إلى ملف الدعوى



يتضح عدم تمكّن المكلّف من تقديم القوائم المالية والدفاتر لأسباب قاهرة (جائحة كورونا) حيث إنّه لم يكن متواجداً في المملكة وقام بتقدّيمها فور حصوله عليها، وحيث إنّ القوائم المالية لعام 1437هـ تبيّن أنها اعتمدت في تاريخ 21/07/1438هـ أي قبل تاريخ طلب البيانات، مما يدل على وجود القوائم المالية المعتمدة قبل إجراء الربط التقديري بتاريخ 20/04/1441هـ، ولما أنها قوائم مالية مصادق عليها من محاسبٍ قانوني، وحيث لم يقدم المستأنف ضدها ما يطعن بتلك القوائم المالية المدققة أو يبرر بعدم الأخذ بما ورد فيها، مما نرى معه أحقيّة المكلّف في محاسبته على أساس القوائم المالية، ولما تقدّم فإنّ الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.  
وبناء على ما تقدّم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلّف / مؤسسة ... للمقاولات، سجل تجاري (...), رقم مميّز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-676) الصادر في الدعوى رقم (2020-14230-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 1437هـ.

### ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلّف ونقض قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2231)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-74983-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - ضريبة الاستقطاع - ضريبة الأرباح الرأسمالية - غرامة التأخير - غرامة عدم تقديم الإقرار - بيع حصة الشرك الأجنبي إلى المشتري - التابع يسقط بسقوط المتبوع.

### الملخص:

مطالبة المستأئنف بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الداعي المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2007م، القاضي بما يلي: رفض اعتراف المدعي فيما يتعلق ببند (التقادم لعام 2007م)، وبند (أرباح رأسمالية لعام 2007م)، وبند (ضريبة الاستقطاع لعام 2007م)، وبند (غرامة التأخير). صرف النظر فيما يتعلق ببند (غرامة عدم تقديم إقرار). حيث يعتري على بيع حصة الشرك الأجنبي إلى المشتري بالإضافة إلى الديون والقروض المستحقة للشرك الأجنبي مما أنتج عدم تحقق أرباح مالية خاضعة لضريبة الاستقطاع - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند ضريبة استقطاع لعام 2007م، وحيث انتهت الدائرة إلى قبول الاستئناف ونقض قرار لجنة الفصل واستناداً إلى القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع". وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة عدم تقديم إقرار، وحيث إن المستأئن لم يعتري على البند أمام الهيئة فلا يحق له الاعتراض على ذلك البند ابتداءً أمام الدائرة الابتدائية والاستئنافية. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند أرباح رأسمالية لعام 2007م، اتضح أن المشتري قام بدفع مبلغ (17,226,048) ريالاً إلى البائع (الشرك الأجنبي) وذلك مقابل حصته في رأس المال بمبلغ (735,000) ريال، والديون المستحقة بمبلغ (841,000) ريال، والقروض المستحقة بمبلغ (15,649,988) ريالاً، وبالتالي اتضح عدم تحقيق أرباح نتيجة تخارج الشرك الأجنبي. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة التأخير، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي لم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وكون غرامة التأخير ناتجة عن البنود المستأنف عليها، ولما أن الدائرة انتهت في بعض البنود إلى إلغاء قرار اللجنة، وحيث إن القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع". وفيما يتعلق ببقية البنود محل الداعي، فالثبت اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قصائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم



تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلّف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لعام 2007م)، وبند (ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2007م)، وبند (غرامة التأخير)، وصرف النظر عن استئناف المكلّف بشأن بند (غرامة عدم تقديم الإقرار)، ورفض استئناف المكلّف بشأن بقية البنود محل الدعوى.

#### المستند:

- المادة (186) من [نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم ملكي رقم \(م/1\) بتاريخ 1435/01/22هـ](#)
- المادة (16/7/ب) من [اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم \(1535\) وتاريخ 1425/06/11هـ](#)

#### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الأربعاء 30/11/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 11/10/2021م، من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...), عن الشركة المستأنفة، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (721-721) الصادر في الدعوى رقم (2019-3302-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2007م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول اعتراف المدعية/شركة ... سجل تجاري رقم (...) شكلًا.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

- 1- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند "التقادم لعام 2007م".
- 2- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند "أرباح رأسمالية لعام 2007م".
- 3- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند "ضريبة الاستقطاع لعام 2007م".
- 4- صرف النظر فيما يتعلق ببند "غرامة عدم تقديم إقرار".
- 5- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند "غرامة التأخير".

وحيث لم يلق هذا القرار قبولًا لدى المكلّف (شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:  
إذ يعترض المكلّف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع لعام 2007م، بأنه تم بيع حصة الشركاء الأجنبي إلى المشتري بالإضافة إلى الديون والقروض المستحقة للشركاء الأجنبي مما أنتج عدم تحصق أرباح مالية خاضعة لضريبة الاستقطاع، وبند غرامة تقديم إقرار، ويعرض على أن الخلاف بين الشركة والممثلة يجب أن لا يخضع لغرامة التأخير، حيث إن الشركة قدمت إقرارها الضريبي من واقع بياناتها الحسابية خلال المدة النظامية بدون



تأخير ولم تُخْفِ أي معلومات، وبند أرباح رأسمالية لعام 2007م، ويعتبر على أنه تم بيع حصة الشرك الأجنبي إلى المشتري بالإضافة إلى الديون والقروض المستحقة للشريك الأجنبي مما أنتجه عدم تحقي أرباح مالية خاضعة للضريبة، وأرفق القوائم المالية لدعم وجهة نظره، وبند غرامة التأخير، ويعتبر على أن الغرامة لم تنشأ بسبب تهرب ضريبي أو تأخر متعمد في السداد، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 30/11/2022م، 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند ضريبة استقطاع لعام 2007م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الرأسمالية بقيمة (824,782) ريالاً لعام 2007م نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، وحيث ثبت في البند (أرباح رأسمالية لعام 2007م) بعدم تحقيق أرباح نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، وحيث انتهت الدائرة إلى قبول الاستئناف ونقض قرار لجنة الفصل واستناداً إلى القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة عدم تقديم إقرار، وحيث لم تثبت الشركة المستأنفة ادعاءها بتقديم الاعتراض على ذلك البند أمام لجنة الاعتراض مصدرة القرار محل الطعن بالرغم من إمهال الدائرة لها مدة كافية لذلك، وحيث نصت المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية على: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها". وحيث إن المستأنف لم يعترض على البند أمام الهيئة فلا يحق له الاعتراض على ذلك البند ابتداءً أمام الدائرة الابتدائية والاستئنافية؛ ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي إلى صرف النظر عن بحث ذلك البند والاعتراض عليه.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند أرباح رأسمالية لعام 2007م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة أرباح رأسمالية بقيمة (3,299,128) ريالاً لعام 2007م نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، وبالاطلاع على ملف الدعوى والقوائم المالية اتضح أن المشتري قام بدفع مبلغ (17,226,048) ريالاً إلى البائع (الشريك الأجنبي) وذلك مقابل حصته في رأس المال بمبلغ (735,000) ريال، والديون المستحقة بمبلغ (841,000) ريال، والقروض المستحقة بمبلغ (15,649,988) ريالاً، وبالتالي اتضح عدم تحقيق أرباح نتيجة تخارج الشريك الأجنبي، واستناداً على الفقرة (7/ب) من



المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي". ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند غرامة التأخير، وحيث إنه بالرجوع ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع 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 تجرّها الهيئة، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف يعتبر في تفسير النصوص النظامية، وكون غرامة التأخير ناتجة عن البنود المستأنف عليها، ولا أن الدائرة انتهت في بعض البنود إلى إلغاء قرار اللجنة، وحيث إن القاعدة القضائية التي نصت على: "التابع يسقط بسقوط المتبوع"، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف وتعديل قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بباقي البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تأثير على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتتأكد معه أنها لم تجد فيما وجهه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن التزاع 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 تقديمها من دفع مثابة 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.

وببناء 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 (...)، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-721) الصادر في الدعوى رقم (2019-3302-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2007م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الاستقطاع لعام 2007م) ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 2007م) ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



3- قبول استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

4- صرف النظر عن استئناف المكلف بشأن بند (غرامة عدم تقديم الإقرار) وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

5- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2275)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-I-80483-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة - استبعاد الرواتب والأجور - غرامة التأخير - الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة - تقديم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالريلف الضريبي لعام 2018م، القاضي بالآتي: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م من الوعاء الضريبي، وإلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب والأجور، وتعديل قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير؛ حيث يدعي المكلف أنه يعمل في مجال البناء والإنشاءات بالمملكة، وفي هذا القطاع تعرف الشركات بحساباتها على أساس نسبة الإنجاز، أي أن الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة، وأن هذا الإيراد غير المفوتو يمكن أن ينشأ عن اختلاف في وجهات النظر حول تقديم أعمال المشروع بين المقاولين - في حين تؤكد الهيئة أنه بعد فحص جميع المستندات المرفقة في الدعوى لم تجد الهيئة تلك المستندات - ثبت للدائرة الاستئنافية فيما يخص البند الأول أن المكلف قد قدم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، وقدم صورة من العقد المبرم مع "مجموعة ... السعودية" وخطاباً من المحاسب القانوني يفيد شطب هذه الإيرادات، ولا ينال من ذلك ما استندت إليه لجنة الفصل بأن من مداخل التهرب الضريبي هو القيام بشطب دين ومن ثم تحصيله دون تسجيله بالدفاتر، وحيث إن ما تم شطبها من إيرادات المشروع هو (19,328,330) ريالاً نسبه مبلغ المشروع (256,438,600) ريالاً أمر معقول لما تم بيانه سابقاً، وحيث إن المبلغ لا يتمثل بدين معذوم إنما إيراد غير مفوتو ناتج عن عقد متوقف بسبب أزمة اقتصادية متعارف عليها للمدين (مجموعة ... السعودية). وبخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى، فالثبت اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحیص مکمن التزاع 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 مثابة أمامها - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (جسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوتة عن عام 2018م)، ورفض استئناف الهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى.

#### المستند:

- المادة (9/1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 20/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 11/02/2021م، من/...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب تسجيل فرع شركة أجنبية، والاستئناف المقدم بتاريخ 11/11/2021م من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1258) الصادر في الدعوى رقم (15563-2020-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

1- رفض اعتراف المدعى فيما يتعلق ببند حسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوتة عن عام 2018م من الوعاء الضريبي.

2- إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند استبعاد الرواتب والأجور.

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

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كل منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكون استئنافه فيما يخص بند (جسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوتة عن عام 2018م) فيدعي المكلف أنه يعمل في مجال البناء والإنشاءات بالمملكة، وفي هذا القطاع تعرف الشركات بحساباتها على أساس نسبة الإنجاز، أي أن الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة، وأن هذا الإيراد غير المفوتر يمكن أن ينشأ عن اختلاف في وجهات النظر حول تقدم أعمال المشروع بين المقاولين، وأن ما تم شطبه بقيمة (19,328,330) ريالاً في السنة المالية المنتهية في 31 مارس 2018م يتعلق بمشروع متوقف من أربع سنوات وفقاً لعقد بناء "مركز ... مع "مجموعة ... السعودية" في عام 2010م، وبالنظر إلى الوضع الاقتصادي والمالي لمجموعة ... السعودية، فليس من المعقول أن يحتفظ المكلف بالبالغ المستحقة لفترة طويلة. وبالتالي، بعد مناقشة الأمر مع المدقق القانوني للفرع، قررت الإدارة شطب الذمم المدينة غير المفوتة بمبلغ (44,328,309.49) ريالات سعودية،



وعليه يطالب المكلف بجسم ذمم مدينة غير مفوترة بمبلغ (19,328,320) ريالاً للسنة المالية المنتهية في 31 مارس 2018م ويطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص (استبعاد الرواتب والأجور) فتؤكد الهيئة أنه بعد فحص جميع المستندات المرفقة في الدعوى لم تجد الهيئة تلك المستندات، بالإضافة إلى ما سبق فإن الدائرة استندت في قرارها إلى مستندات لم يسبق للمكلف تقديمها أمام الهيئة وتوضح الهيئة وجهة نظرها في الاختلاف مع ما ذهبت إليه الدائرة في قرارها محل الاستئناف حيث إن أصل الخلاف بين المكلف والهيئة في هذا البند هو عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لصحة اعترافه خلال مرحلة الفحص ومرحلة الاعتراض، الأمر الذي بناء عليه لم تقبل الهيئة اعتراض المكلف، وفيما يتعلق ببند (غرامة تأخير) تتمسك الهيئة بصحمة إجرائها وذلك استناداً للفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل، وعليه فإن الهيئة تتمسك بصحمة إجرائها وسلامته وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البند محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 20/12/2022م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها 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 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرف 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 المراقبة 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 طلباً الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهمما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (جسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوترة عن عام 2018م) وحيث يمكن استئناف المكلف في أنه يعمل في مجال البناء والإنشاءات بالمملكة. وفي هذا القطاع تعرف الشركات بحساباتها على أسماء نسبة الإنجاز، أي أن الإيرادات والمصروفات يعترف بها عندما تستكمل الشركة. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادلة 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 التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية.".  
واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، 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 المصرف 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، فإن مرتكز استئناف المكلف يقوم على المطالبة بجسم إيرادات غير مفوترة متعلقة بمشروع متوقف من أربع سنوات وفقاً لعقد بناء "مركز ... مع "مجموعة ... السعودية"، وحيث إن نشوء اختلافات في أعمال المشروع أمر وارد في مثل هذه العقود، لا سيما أن نشاط المكلف يتمثل في المقاولات (البناء والإنشاءات) الذي يعتز بالإيراد على حسب نسبة الإنجاز، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من مستندات يتضح أن المكلف قد قدم قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، وقدم صورة من العقد المبرم مع "مجموعة ... السعودية"، وخطاباً من المحاسب القانوني يفيد شطب هذه الإيرادات، ولا ينال من ذلك ما استندت إليه لجنة الفصل بأن من مداخل التهرب الضريبي هو القيام بشطب دين ومن ثم تحصيله دون تسجيله بالدفاتر، وحيث إن ما تم شطبها من إيرادات المشروع هو (19,328,330) ريالاً نسبيةً لـ 256,438,600 ريال أمر معقول لما تم بيانه سابقاً، وحيث إن المبلغ لا يتمثل بدين معده وإنما إيراد غير مفوترة ناتج عن عقد متوقف بسبب أزمة اقتصادية متعارف عليها للمدين (مجموعة ... السعودية)، الأمر الذي يتقرر معه صحة شطب المكلف لإيراد غير مفوترة وفقاً للمستندات المؤيدة أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ورفض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمّن 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 تقديمها من دفع مثاره أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييده قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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



## القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1258) الصادر في الدعوى رقم (2020-15563-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (جسم ديون مشطوبة عن إيرادات غير مفوتة عن عام 2018م)، ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- رفض استئناف الهيئة بشأن بقية البند محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2284)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-78512-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - تقديم الاعتراض خلال البريد الإلكتروني - تقديم التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة - تأكيد استلام الاعتراض عبر البريد الإلكتروني - وجود ما يثبت صحة دفع المكلف - قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م، القاضي بعدم قبول الدعوى المقامة من المدعية ضد المدعي علهم بعدم إقامة دعوى التظلم أمام لجنة الفصل على قرار المدعي عليها محل الدعوى خلال المدة النظامية؛ حيث يدعي أنه حق تتوصل لجنة الفصل إلى قرارها ادعت بأن الشركة قد قدمت التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة، وأن هذه الملاحظة غير صحيحة حيث تم تقديم اعتراض أمام الهيئة من خلال البريد الإلكتروني في 26/10/2020م وأكدهت الهيئة استلامها للاعتراض عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 08/11/2020م – ثبت للدائرة الاستئنافية أن المكلف تقدم باعتراضه أمام الهيئة وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية عبر البريد الإلكتروني وذلك بتاريخ 26/10/2020م وتم تأكيد استلام طلبه وفقاً (للمرفق)، وقد ثبت تبليغ المكلف بقرار الربط بتاريخ 15/09/2020م، علماً بأن المكلف تقدم بالدعوى الإلكترونية أمام اللجنة بتاريخ 16/02/2021م، ولو وجود ما يثبت ويؤكد صحة دفع المكلف عليه فإن الاعتراض والتظلم قدما خلال المدة النظامية للاعتراض – مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

### المستند:

- المادة (2/15) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040)

وتاريخ 21/04/1441هـ



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 12/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 20/10/2021م، من /...، هوية وطنية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب قرار الشركاء، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (1408-IFR-2021) الصادر في الدعوى رقم (37541-2021-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

عدم قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ... لإدارة المشاريع الخاصة المحدودة (رقم مميز ...) ضد المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، لعدم إقامة دعوى التظلم أمام لجنة الفصل على قرار المدعي عليها محل الدعوى خلال المدة النظامية.

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه وفيما يخص (الربط الضريبي 2019م) فيدعي أنه حتى تتوصل لجنة الفصل إلى قرارها ادعت بأن الشركة قد قدمت التظلم مباشرة إلى الأمانة العامة، وأن هذه الملاحظة غير صحيحة حيث تم تقديم اعتراض أمام الهيئة من خلال البريد الإلكتروني في 26/10/2020م، وأكدهت الهيئة استلامها للاعتراض عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 11/08/2020م، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 12/12/2022م، 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: 21/04/1441هـ؛ 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 المراقبة 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الضريبي 2019م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه تم تقديم اعتراض أمام الهيئة من خلال البريد الإلكتروني في 26/10/2020م، وأكدهت الهيئة استلامها للاعتراض



عبر البريد الإلكتروني بتاريخ 08/11/2020م. وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، تبين أن المكلف تقدم باعتراضه أمام الهيئة وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية عبر البريد الإلكتروني وذلك بتاريخ 26/10/2020م، وتم تأكيد استلام طلبه وفقاً (للمرفق)، وقد ثبت تبليغ المكلف بقرار الربط بتاريخ 15/09/2020م، علماً بأن المكلف تقدم بالدعوى الإلكترونية أمام اللجنة بتاريخ 16/02/2021م، ولو وجود ما يثبت ويؤكد صحة دفع المكلف عليه فإن الاعتراض والتظلم قدماً خلال المدة النظامية للاعتراض وفقاً للمستندات الداعمة المرفقة ونص النظام، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية.

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

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... لإدارة المشاريع الخاصة، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-1408) الصادر في الدعوى رقم (2021-37541-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م.

**ثانياً: وفي الموضوع:**

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2287)

ال الصادر في الاستئناف رقم (IW-2021-78218)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

- استئناف - ربط ضريبي وضريبة استقطاع - عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع
- التقادم الخمسي - ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح - احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار - غرامة التأخير - قبول الاستئناف موضوعاً.

### الملخص:

مطالبة المستأئنة بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام 2013م، حتى 2016م، في الدعوى المقامة من المستأئن في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتِي: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم ضريبة الدخل المسددة بمبلغ (321,423) ريالاً لعام 2013م. وفيما يتعلق ببند عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م. إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي لعام 2013م، وفيما يتعلق ببند إضافة عقد جامعة الملك فيصل الذي لم يصرح عنه لإجمالي الإيرادات لعام 2013م، وفيما يتعلق ببند فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2013م، وفيما يتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2013م ورفض الدعوى فيما يتعلق ببند غرامة التأخير لبقية الأعوام، وفقاً لما ورد في الأسباب. رفض الدعوى فيما يتعلق ببند احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، وفيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م. ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، تبين تطبيق المكلف لنسبة الأرباح بواقع (40%) وليس (25%) كما أدعت الهيئة، وحيث إن الهيئة قامت بقبول احتساب الجامعة تقديرياً وفقاً لقيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات، وكما أن المكلف قام بتزويج الإيرادات بنسبة 40% وفقاً لإقراره، وفيما يخص استئناف المكلف بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م، وحيث يمكن الخلاف في فرض ضريبة استقطاع إضافية ناتجة عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبند الأول، وفيما يخص استئناف المكلف بشأن غرامة تأخير، وحيث يمكن الخلاف في فرض الهيئة غرامة



التأخير الناتج عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبنود السابقة. - مؤدى ذلك: قبول الاستئناف موضوعاً، ونقض قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

### الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلـه وصحبه ومن والـه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء 07/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 19/10/2021م، من /...، هوية رقم (... ) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (... )، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-830) الصادر في الدعوى رقم IW-3835-2019 المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام 2013م، حتى 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم ضريبة الدخل المسددة بمبلغ (321,423) ريالاً لعام 2013م.
- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند عدم حسم السداد المتعلق بضريبة الاستقطاع لعامي 2013م و2014م.
- 3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي لعام 2013م، وفقاً لما ورد في الأسباب.
- 4- إلغاء إجراء المدعى عليهما فيما يتعلق ببند إضافة عقد جامعة الملك فيصل الذي لم يصرح عنه لإجمالي الإيرادات لعام 2013م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

5- إلغاء إجراء المدعى عليهما فيما يتعلق ببند فرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2013م، وفقاً لما ورد في الأسباب.

6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م.

7- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م.

8- إلغاء إجراء المدعى عليهما فيما يتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2013م ورفض الدعوى فيما يتعلق ببند غرامة التأخير لبقية الأعوام، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (جامعة ... - منشأة دائمة)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلّف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، وحاصله أنه فيما يخص بند احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، أن احتسابه لصافي الأرباح التقديرية بنسبة (%) عن قيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات، كما قام بإرفاق المستندات والمتمثلة في:- خطاب من



الهيئة تفيد بقبولها في احتساب الجامعة تقديرًا وفقًا لقيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات. - صورة من إقرار الجامعة لعام 2016م والتي ثبت أن نسبة الأرباح التقديرية التي تم تطبيقها لعام 2016م تمثل (40%) وليس (25%). - صورة من شهادة المصادقة الصادرة عن جامعة الأميرة نورة للإيرادات عن إجمالي الخدمات المقدمة لعام 2016م. وفيما يخص بند ضريبة الاستقطاع على التوزيعات الأرباح لعام 2016م، يطالب المستأنف بعدم فرض ضريبة استقطاع لعدم صحة إجراء الهيئة فيما يتعلق في البند السابق. وفيما يخص غرامة تأخير، ذكر المستأنف بأنه لا ينبغي فرض هذه الغرامات حتى صدور القرار النهائي متضمناً الضريبة المستحقة بعد استنفاد جميع مستويات الاعتراض بين المكلف والهيئة.

وعليه، فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب. وفي يوم الأربعاء بتاريخ 07/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ 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 الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداوله نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن احتساب صافي الأرباح التقديرية بواقع (40%) من إجمالي إيرادات مختلفة عما ورد في الإقرار لعام 2016م، وحيث إنه بالاطلاع على ملف الدعوى والمستندات المرفقة اتضح الآتي: 1) قدم المكلف إقراراته على أساس قيمة الأعمال المنفذة خلال العام، حيث إن إجمالي الإيرادات بموجب الفواتير الصادرة حسب إقرار الجامعة تختلف عن إجمالي المبالغ المدفوعة نتيجة لتأخير السداد. - إجمالي الإيرادات بموجب الفواتير الصادرة حسب إقرار الجامعة لعام 2016م: (24,716,197) ريالاً. - إجمالي المبالغ المدفوعة لعام 2016م: (40,911,577) ريالاً. 2) وبالاطلاع على خطاب الهيئة والتي نصّت على: "نفي لكم أن المصلحة يمكنها قبول محاسبة جامعة دبلن تقديريًّا إلى حين استكمال إجراءات تأسيسها للشركة المذكورة وفقاً للضوابط الآتية: ... ثانيةً: أن ترافق بالإقرارات الضريبية المقدمة للمحصلة خطاباً من جامعة ... بقيمة الأعمال المنفذة خلال العام بما في ذلك عمليات التوريد". 3) بعد الاطلاع على الإقرار الضريبي لعام 2016م، تبين تطبيق المكلف لنسبة الأرباح بواقع (40%) وليس (25%) كما ادعت الهيئة، وعليه نرى قبول الاستئناف وإلغاء قرار لجنة الفصل. وحيث إن الهيئة قامت بقبول احتساب الجامعة تقديريًّا وفقاً لقيمة الأعمال المنفذة خلال العام وليس المدفوعات، وكما أن المكلف قام بتزييج الإيرادات بنسبة (40%) وفقاً لإقرار. ولما تقدم، فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.



وفيما يخص استئناف المكلف بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح لعام 2016م، وحيث يكمن الخلاف في فرض ضريبة استقطاع إضافية ناتجة عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبند الأول، ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن غرامة تأخير، وحيث يكمن الخلاف في فرض الهيئة غرامة التأخير الناتجة عن محاسبتها عن إيرادات إضافية، وحيث إن البند محل الخلاف مرتبط بالبنود السابقة؛ ولما تقدم فإن الدائرة تنتهي لقبول الاستئناف ونقض قرار دائرة الفصل.

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

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/جامعة ... - منشأة دائمة، رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-830) الصادر في الدعوى رقم (2019-3835 W) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع للأعوام 2013م، حتى 2016م.

**ثانياً:** وفي الموضوع:

قبول الاستئناف موضوعاً، ونقض قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل الله لهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2447)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-I-55240-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - الاستيرادات - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الذمم الدائنة - إثبات انتهاء الخلاف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بالنظر في قرار دائرة الفصل في الدعوى المتعلقة بالربط الظكي الضريبي لعام 2015، القاضي برفض اعتراف المدعية/ شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند فرق نسب الاستهلاك، وبين رواتب العاملين، وبين التأمينات الاجتماعية، وبين الذمم الدائنة، وإثبات انتهاء الخلاف حول بند الاستيرادات بقبول المدعي عليه لوجهة نظر المدعية - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015) أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف على أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكّد المكلف أن احتسابه لفرق الاستهلاك جاء وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (راتب العاملين لعام 2015) وحيث إن المكلف قدّم عقود العمل وقسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص بموضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الحوافز والمكافآت لعام 2015) تبين من خلال لائحة الاعراض المقدمة من المكلف في تاريخ 04/06/2020 عدم اعتراضه على بند الحوافز والمكافآت لعام 2015، وبالتالي فإن الحوافز والمكافآت لعام 2015 تعد طلباً جديداً. وبخصوص بقية البند محل الدعوى، فالاثبات أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعية بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُتيّز بها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها - مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015)، وبين (راتب العاملين لعام 2015)



ونقض قرار دائرة الفصل، وصرف النظر عن بند الحوافز والمكافآت لعام 2015م، ورفض استئنافه بشأن بقية البنود وتأييد قرار دائرة الفصل.

#### المستند:

- المادة رقم (17/أ-ه) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 1425/01/15هـ
- المادة (186) من نظام المكافآت الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ: 1435/01/22هـ
- المادة (1/5) من اللائحة التنفيذية لجباية الركوة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ: 1438/06/01هـ
- تعيم البيئة رقم (9/2574) وتاريخ 1427/03/24هـ وعميم المصلحة رقم (1724) وتاريخ 1426/05/14هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 20/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 17/06/2021م، من /شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (330-2021-Z) الصادر في الدعوى رقم (2020-I-5588) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند فرق نسب الاستهلاك.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند رواتب العاملين.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند التأمينات الاجتماعية.

رابعاً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على بند الذمم الدائنة.

خامساً: إثبات انتهاء الخلاف حول بند الاستيرادات بقبول المدعي عليها لوجهة نظر المدعية.

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 يدعي بأنه وفيما يخص بند (فرق نسب الاستهلاك 2015م) فإنه يعترض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للقرار الزكوي الضريبي، وأضاف بأنه وببناءً على تعليمي البيئة رقم (9/1724) وتاريخ 24/03/1427هـ والذي أوضحت فيه الهيئة كيفية تحديد الوعاء الزكوي الضريبي طبقاً لطريقة الاستهلاك حيث ورد فيه: (التحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسّن من الوعاء الزكوي الضريبي وفقاً لطريقة القسط المتناقص على النحو الآتي: باقي قيمة المجموعة نهاية السنة طبقاً لما تم تحديده بموجب الفقرات من (أ-ه) من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديليها بأي فروقات استهلاك



غير معتمدة، ومن ثم يضاف إليها 50% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام مطروحاً منها نسبة الـ50% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعة خلال العام). وبناءً على ما تم ذكره فيأمثل المكلف اعتماد ما ورد في إقراره فيما يتعلق برصيد الأصول المحسومة من الوعاء، وفيما يخص بند (رواتب العاملين لعام 2015م) فييديع المكلف بأن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقداً كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط، وبناء عليه تم تعريف الأجر الذي يعطى للعامل مقابل الجهد المبذول بأنه يشمل الأجر الأساسي سواء كان بعقد مكتوب أو غير مكتوب مضافاً إليه سائر الزيادات والحوافز والبدلات التي تقرر للعامل من ذلك، وفيما يخص بند (التأمينات الاجتماعية 2015م) فييديع المكلف بأن هذه المبالغ تمثل اشتراكات حقيقة تم سدادها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وتعتبر من المصروفات جائزة الجسم نظاماً، وأوضحت بأن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقداً كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط، وبناء عليه فإن الفرق في اشتراك التأمينات الاجتماعية قد يكون ناتجاً عن تداخل حسابات السنة مع السنة السابقة بحيث تم تسجيل اشتراك متعلق للشهر الأخير من السنة السابقة للسنة اللاحقة أو مبالغ تم سدادها مقدماً بالتأمينات الاجتماعية، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة لعام 2015م) فييديع المكلف بأن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي للعام محل الاعتراف لم يحل عليها الحول، وأضاف المكلف بأنه لا يمانع تقديم كشف حساب الأستاذ العام لكل ذمة دائنة على حدة، حيث يوضح الرصيد بداية المدة والحركة المدينة والدائنة للرصيد آخر المدة الذي يوضح عدم حولان الحول، وفيما يخص بند (الحوافز والمكافآت لعام 2015م) فييديع المكلف بأن هذه المبالغ تعتبر من المصروفات جائزة الجسم نظاماً، حيث إنها صرفت للعمال لتحفيزهم على زيادة وتحسين الأداء، وهي بذلك تعتبر من المصروفات المرتبطة بالنشاط وتحقيق الدخل، وأضاف المكلف بأنه لا يمانع تقديم المستندات المؤيدة لصرفها وسدادها للموظفين والعمال، وفيما يخص بند (فرق الاستيراد لعام 2015م) فييديع المكلف بأن الهيئة وافقت على هذا البند وبالتالي يصبح الخلاف منتهياً حوله، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 20/12/2022م، 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: 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ حيث 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يعترض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي. واستناداً على الفقرة رقم (1) من تعليم هيئة الزكاة والدخل رقم (9/1724) وتاريخ 24/03/1427هـ، والذي نص على ما يلي: "الأصل أن من حق المكلف للأغراض المحاسبية أن يعد حساباته لتتفق مع المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وله في سبيل ذلك أن يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحقق له هذا الغرض، على أنه لأغراض احتساب قسط الاستهلاك زكويًّا وضربيًّا فإن المكلف ملزم بالتقيد بمتطلبات المادة (17) من نظام ضريبة الدخل وتعليم المصلحة رقم (9/2574) وتاريخ 14/05/1426هـ من حيث تقسيم الأصول إلى مجموعات، واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة، ونسبة الاستهلاك وفقاً لما هو مقرر بتلك المادة للوصول إلى الربح الزكوي المعدل"، وبناءً على ما تقدم، وحيث تحسّم الأصول الثابتة للشركات المختلطة بناءً على ما نصت عليه المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف على أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه لفروق الاستهلاك جاء وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2015) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافةً إليه بدل السكن نقديًّا كان أو عينًا، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافةً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية. واستناداً على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ التي تنص على: "تحسّم كافة المصروفات العادلة والضرورية الالزامية للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن المكلف قدم عقود العمل وقسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص موضحاً فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.



وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الحوافز والمكافآت لعام 2015) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن هذه المبالغ تعتبر من المصاروفات جائزة الجسم نظاماً، حيث إنها صرفت للعمال لتحفيزهم على زيادة وتحسين الأداء وهي بذلك تعتبر من المصاروفات المرتبطة بالنشاط وتحقيق الدخل. واستناداً على المادة (186) من نظام المرافعات الشرعية التي نصت على: "لا تقبل الطلبات الجديدة في الاستئناف، وتحكم المحكمة من تلقاء نفسها بعدم قبولها، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى فقد تبين من خلال لائحة الاعتراض المقدمة من المكلف في تاريخ 04/06/2020 عدم اعتراضه على بند الحوافز والمكافآت لعام 2015، وبالتالي فإن الحوافز والمكافآت لعام 2015 تعد طلباً جديداً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن استئناف المكلف في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا ثيرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن 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 تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتائج في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (330-2021-IZ) الصادر في الدعوى رقم (2020-1-5588) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2015) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2015) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- صرف النظر عن بند الحوافز والمكافآت لعام 2015م، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 4- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2448)

الصادر في الاستئناف رقم (2021-I-55242-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - فرق نسب الاستهلاك - رواتب العاملين - التأمينات الاجتماعية - الذمم الدائنة - عقود العمل - قسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين - بدل الطعام - بدل النقل - شهادة من المحاسب القانوني المرخص - قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية - البدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية.

### الملخص:

مطالبة المستأنف بالنظر في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، القاضي بالآتي: رفض اعتراف المدعية/شركة ... سجل تجاري رقم (...), على بند فرق نسب الاستهلاك، وبند رواتب العاملين، وبين التأمينات الاجتماعية، وبين الذمم الدائنة - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه لفروق الاستهلاك جاء وفقاً للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل. وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (راتب العاملين لعام 2016م) تبين أن المكلف قدم عقود العمل وقسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين، وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص فيها قيمة الراتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية. أما بخصوص بقية البنود محل الدعوى فالثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن التزاع فيه وانتهت بتصديده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م)، وبين (راتب العاملين لعام 2016م) ونقض قرار دائرة الفصل، ورفض استئنافه بشأن بقية البنود وتأييد قرار دائرة الفصل.



## المستند:

- المادة رقم (17) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ
- المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ: 01/06/1438هـ
- الفقرة رقم (1) من تعيم هيئة الزكاة والدخل رقم (9) 1427/03/24هـ، وتعيم المصلحة رقم (9) 2574/05/14هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 20/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 17/06/2021م، من /شركة ...، سجل تجاري رقم (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقى (331-2020-IZ) الصادر في الدعوى رقم (5589-2020-I) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقدمة من المستأไฟ في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...), على بند فرق نسب الاستهلاك.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...), على بند رواتب العاملين.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...), على بند التأمينات الاجتماعية.

رابعاً: رفض اعتراف المدعية/شركة ...، سجل تجاري رقم (...), على بند الذمم الدائنة.

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

إذ يعرض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) فإنه يتعرض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي، وأضاف بأنه وببناءً على تعيم الهيئة رقم (9) 1724/03/24هـ والذي أوضحت فيه الهيئة كيفية تحديد الوعاء الزكوي الضريبي طبقاً لطريقة الاستهلاك حيث ورد فيه: "لتحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تحسمن من الوعاء الزكوي الضريبي وفقاً لطريقة القسط المتناقص على النحو الآتي: باقي قيمة المجموعة نهاية السنة طبقاً لما تم تحديده بموجب الفقرات من أ-هـ من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل بعد تعديليها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، ومن ثم يضاف إليها 50% المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام مطروحاً منها نسبة الـ 50% المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام"، وببناءً على ما تم ذكره فيأمثل المكلف اعتماد ما ورد في إقراره فيما يتعلق برصد الأصول المحسومة من الوعاء، وفيما يخص بند (راتب العاملين لعام 2016م) فيدّعي المكلف بأن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقداً كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي



تطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط، وبناء عليه تم تعريف الأجر الذي يعطى للعامل مقابل الجهد المبذول بأنه يشمل الأجر الأساسي سواء كان بعقد مكتوب أو غير مكتوب مضافاً إليه سائر الزيادات والحوافز والبدلات التي تقرر للعامل من ذلك، وفيما يخص بند (التأمينات الاجتماعية 2016) فيدعي المكلف بأن هذه المبالغ تمثل اشتراكات حقيقة تم سدادها للمؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وتعتبر من المصروفات جائزة الجسم نظاماً، وأوضح أن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافاً إليه بدل السكن نقداً كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافاً إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية، وأن عناصر الأجور الأخرى من بدلات وحوافز وخلافه لا تخضع للاشتراك حسب النظام ولكنها مصروف فعلي لازم للنشاط. وبناء عليه فإن الفرق في اشتراك التأمينات الاجتماعية قد يكون ناتجاً عن تداخل حسابات السنة مع السنة السابقة بحيث تم تسجيل اشتراك متعلق للشهر الأخير من السنة السابقة للسنة اللاحقة أو مبالغ تم سدادها مقدماً بالتأمينات الاجتماعية، وفيما يخص بند (الذمم الدائنة لعام 2016) فيدعي المكلف بأن المبالغ التي قامت الهيئة بإضافتها للوعاء الزكوي للعام محل الاعتراض لم يحل علها الحول، وأضاف المكلف بأنه لا يمانع تقديم كشف حساب الأستاذ العام لكل ذمة دائنة على حدة، حيث يوضح الرصيد بداية المدة والحركة المدينة والمدانية للرصيد آخر المدة الذي يوضح عدم حلول الحول، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 20/12/2022م، 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: 21/04/1441هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ حيث 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، حيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016) وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه يتعرض على عدم حسم الأصول الثابتة حسب جدول رقم (4) المصاحب للإقرار الزكوي الضريبي. واستناداً على الفقرة رقم (1) من تعليم هيئة الزكاة والدخل رقم (9/1724) وتاريخ 24/03/1427هـ، والذي نص على ما يلي: "الأصل أن من حق المكلف للأغراض المحاسبية أن يعد حساباته لتتفق مع المعايير المحاسبية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وله في سبيل ذلك أن يمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية التي تحقق له هذا



الغرض، على أنه لأغراض احتساب قسط الاستهلاك زكيًّا وضربيًّا فإن المكلف ملزم بالتقيد بمتطلبات المادة (17) من نظام ضريبة الدخل وتعيم المصلحة رقم (9/2574) وتاريخ 14/05/1426هـ من حيث تقسيم الأصول إلى مجموعات، واحتساب قيمة الإضافات والتعويضات عن الأصول المستبعدة، ونسبة الاستهلاك وفقًا لما هو مقرر بتلك المادة للوصول إلى الربح الزكوي المعدل، وبناءً على ما تقدم، وحيث تحسم الأصول الثابتة للشركات المختلطة بناءً على ما نصت عليه المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الخلاف يكمن في فرق نسب الاستهلاك، وحيث أكد المكلف على أن احتساب الاستهلاك بناءً على كشف رقم (4) من الإقرار الضريبي، وأكد المكلف أن احتسابه لفروق الاستهلاك جاء وفقًا للمادة (17) من نظام ضريبة الدخل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الأجر الخاضع لاشتراك التأمينات الاجتماعية حسب المادة السادسة عشرة من نظام التأمينات الاجتماعية هو الأجر الأساسي مضافًا إليه بدل السكن نقدًا كان أو عيناً، ولذلك فإن الرواتب الأساسية مضافًا إليها بدل السكن هي التي تتطابق مع شهادة التأمينات الاجتماعية. واستنادًا على الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادر بالقرار الوزاري (2082) وتاريخ 1438/06/10هـ التي تنص على: "تحسم كافة المصروفات العادلة والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسدة أو مستحقة وصولًا إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة. ب- أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى. ج- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم الموجودات الثابتة ويستهلك وفقًا للنسبة النظمانية"، وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن المكلف قد قدم عقود العمل وقسائم الرواتب الموقعة لعينة من الموظفين وقد نصت على وجود بدل الطعام وبدل النقل، وكذلك قدم شهادة من المحاسب القانوني المرخص موضحًا فيها قيمة الرواتب والأجور الخاضعة للتأمينات الاجتماعية والبدلات ومزايا الموظفين الأخرى غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البند محل الدعوى، وحيث إنه لا تثرب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغى عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجَه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعه بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن 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 تقديمها من دفع مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في بقية البند 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 محافظة جدة ذي الرقى (331-2020-Z) الصادر في الدعوى رقم (5589-2020-I) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق نسب الاستهلاك 2016م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلف بشأن بند (رواتب العاملين لعام 2016م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2521)

الصادر في الاستئناف رقم (71547-2020-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاهيم:

استئناف - الربط الضريبي - ضريبة الدخل التقديرية - انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي - غرامات التأخير - المدة النظامية (التقادم) - صدور الريبوط بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات - اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضاها.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض اعتراف المدعي على قرار المدعي عليهما/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الدخل التقديرية للأعوام من 2005م إلى 2017م. ورفض اعتراف المدعي على قرار المدعي عليهما المتعلق ببند انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2012م. ورفض اعتراف المدعي على قرار المدعي عليهما المتعلق ببند غرامات التأخير - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) وحيث يمكن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تقدم الحجة على عدم صحة الإقرارات الضريبية التي قدمها الفرع عن الأعوام من 2005م حتى 2012م، وبما أن الثابت حسب وقائع القرار محل الاستئناف، صدور الريبوط محل النزاع للأعوام من 2005م حتى 2012م بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات، مما يتبيّن معه عدم أحقيّة الهيئة في إجراء الربط بعد مُضي خمس سنوات على نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات، لعدم تحقق إحدى الحالات النظامية التي تعطي الحق للهيئة في إجراء الربط، ولا ينال من ذلك ما تضمنه قرار الدائرة محل الاستئناف من أن الهيئة قد قامت بتعديل إقرارات المكلف لأنها غير صحيحة، فإن هذه الإقرارات تعتبر معدة بطريقة غير صحيحة؛ لأنه من المفترض أن تتفق مع التعليمات النظامية. أما بخصوص بقية البند محل الدعوى، فالثبت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البند محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضاها؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن النزاع فيه، وانتهت بتصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث



لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) ونقض قرار الدائرة الأولى. ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

#### المستند:

- المادة (65/أ) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم: (م/1) وتاريخ: 15/01/1425هـ

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 13/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 19/09/2020م، من /فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (819-2020-JZ) الصادر في الدعوى رقم (2019-8113-8) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

أولاً: رفض اعتراف المدعي/فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، على قرار المدعي عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند ضريبة الدخل التقديري للأعوام من 2005م إلى 2017م.

ثانياً: رفض اعتراف المدعي/... (هوية رقم: ...)، على قرار المدعي عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند انتهاء المهلة النظامية للربط الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2012م.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعي/... (هوية رقم: ...)، على قرار المدعي عليها/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند غرامات التأخير.

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

إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدّعى بأنه فيما يخص بند (التقادم للأعوام من 2005م حتى 2012م) فإن ربط الهيئة جاء قاصراً في التسبيب؛ حيث أغفل تطبيق أحكام الفقرة (أ) من المادة (65) من النظام الضريبي التي حددت المهلة النظامية لإجراء أو تعديل الربط بخمس سنوات من نهاية الموعد النظامي لتقديم الإقرار، ولم تقم الهيئة بحجة على عدم صحة الإقرارات الضريبية التي قدمها الفرع عن الأعوام من 2005م حتى 2012م، وفيما يخص بند (ضريبة الدخل التقديري للأعوام من 2013م إلى 2017م) فيدّعى المكلف بأن الفرع ليس شخصاً طبيعياً؛ بل هو شخصية اعتبارية يقدم دعماً فنياً، ويقتصر عمله على الدراسة العلمية والتوصية لمركز الرئيسي، بموجب ترخيص صادر من الهيئة العامة للاستثمار برقم (...) وتاريخ 20/08/1418هـ، ويحظر على الفرع تقاضي أي



أتعاب على تدريب الفنيين السعوديين، وكما هو معروف فإن المكاتب العلمية لا تخضع للضريبة لعدم وجود إيرادات محققة من أنشطتها داخل المملكة، ويعتبر على إجراء الهيئة بالربط التقديري بناء على فرق الرواتب والأجور التي تخص العاملين بالمكتب، بموجب شهادة التأمينات الاجتماعية ، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 13/12/2022م، 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 تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءات.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن الهيئة لم تقدم الحجة على عدم صحة الإقرارات الضريبية التي قدمها الفرع عن الأعوام من 2005م حتى 2012م، وبعد الاطلاع على ملف القضية وما تضمنه من مستندات، وعلى القرار محل الاستئناف، تبيّن أن محل الخلاف يكمن في إجراء الربط بعد مضي خمس سنوات؛ حيث تستند الهيئة إلى أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة؛ حيث لم يصرح المكلف بشكل صحيح عن الإيرادات، وبذلك يتحقق للهيئة إجراء الربط خلال عشر سنوات. وبما أن الثابت بحسب وقائع القرار محل الاستئناف، صدور الربوط محل النزاع للأعوام من 2005م حتى 2012م بعد المدة المحددة لإجراء الربط بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات، وبما أن أساس المدة النظامية لإجراء الربط هي خمس سنوات من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، ويتحقق للهيئة الربط أو إعادة فتح الربط خلال عشر سنوات فيما يتعلق بالضريبة، في حالة ظهور بيانات أو معلومات غير صحيحة، أو عدم اكتمال الإقرارات الضريبية للمكلف، أو ظهور مستند يثبت تهرب المكلف من الضريبة المستحقة. وبالرجوع لملف الدعوى وما احتواه من دفع ومستندات، يتبيّن عدم أحقيّة الهيئة في إجراء الربط بعد مضي خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار، لعدم تحقق إحدى الحالات النظامية التي تعطي الحق للهيئة في إجراء الربط، ولا ينال من ذلك ما تضمنه قرار الدائرة محل الاستئناف من أن الهيئة قد قامت بتعديل إقرارات المكلف لأنها غير صحيحة، فإن هذه الإقرارات تعتبر معدة بطريقة غير صحيحة؛ لأنها من المفترض أن تتفق مع التعليمات النظامية، حيث لم يصرح بشكل صحيح عن إيرادات الفرع للأعوام محل الاعتراض، وهذا الإجراء من قبل المكلف يجعل إقراراته الضريبية غير صحيحة، وبالتالي يتحقق للهيئة تعديل الربط خلال عشر سنوات؛ حيث إن ذلك لا يعد سبباً معتبراً لإجراء



الربط بعد مضي المدة الأساسية لإجراءه، باعتبار أن ذلك محل اعتراض من قبل المكلف، والذي يتمثل في عدم محاسبة الفرع تقديرًا لعدم خصوصه للضريبة، عطفاً على أن ذلك راجع إلى اختلاف في وجهات النظر الفنية في تطبيق التعليمات والإجراءات لاحتساب الوعاء، كما أن الهيئة بإمكانها اكتشاف ذلك خلال المدة النظامية لإجراء الربط واكتشاف الفروقات ومعالجتها، وفقاً للتعليمات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا تثبت على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافية عليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معها أنها لم تجد فيما وُجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائفة التي بُني عليها، والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه، وانتهت بصدره 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 مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/فرع شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، ذي الرقم (819-2020-IZ) الصادر في الدعوى رقم (8113-1-2019) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2005م إلى 2017م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (المدة النظامية (التقادم) للأعوام من 2005م إلى 2012م) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

يعتبر هذا القرار هائياً وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-50847)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (IR-2021-50847)

الدائرة الاستئنافية الثانية لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاهيم:

استئناف - ربط ضريبي - ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيدة مرتبطاً - غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع - ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية - النص الخاص مقدم على العام - إذا سقط الأصل سقط الفرع.

### المقصود:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأني: رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة استقطاع إضافية بنسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيدة مرتبطاً. رفض اعتراف المدعية المتعلق ببند غرامة تأخير. حيث يدعي المكلف أن اللائحة التنفيذية قبل تعديلها بموجب القرار الوزاري نصت على أن ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية هي (5%), وضريبة الاستقطاع محل الاعتراف كانت خلال الفترة السابقة للتعديل، وبالتالي لا يجوز تطبيق اللائحة التنفيذية بعد تعديلها بأثر رجعي، وفيما يخص بند (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع) فيطالع المكلف بإلغائها تبعاً للضريبة محل الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الضريبي لعام 2011م) أنّصص صحة اعتراف المكلف على قرار الهيئة، حيث إن المكلف قام باحتساب (5%) بناءً على الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قبل تعديلها، والتي نصت على أن تكون نسبة الاستقطاع (5%) من الخدمات الفنية أو الاستشارية، ولا وجاهة لما استندت عليه الدائرة في صحة إجراء الهيئة باحتساب (15%) حيث استندت الدائرة على النص العام، رغم وجود نص خاص في نفس اللائحة قبل التعديل يوضح أن نسبة استقطاع الخدمات الاستشارية والفنية هي (5%) والنص الخاص مقدم على العام. وبخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع) ونظرًا لعدم صحة قرار الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع الإضافية، مما يتعمّن معه إلغاء غرامة التأخير وفقاً لقاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع). مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.



## المستند:

- المادة (1/63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ

1425/06/11هـ

- قاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع).

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 23/01/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 17/05/2021، من /شركة ... العربية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-188) الصادر في الدعوى رقم (2018-11-1) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2014م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتِي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى المدعية/شركة ... العربية المحدودة (سجل تجاري رقم ...) شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- رفض اعتراف المدعية فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع إضافية بسبة (10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيدة مرتبطة.

2- رفض اعتراف المدعية المتعلق ببند غرامة تأخير.

ويحيط لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ... العربية)، تقدم باللائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعرض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، بأنه وفيما يخصُّ بند (فرض ضريبة استقطاع إضافية بنسبة 10%) على أتعاب الخدمات الفنية المدفوعة إلى جهات غير مقيدة مرتبطة) فيدعى المكلف أن اللائحة التنفيذية قبل تعديليها بموجب القرار الوزاري نصَّت على أن ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية هي (5%)، وضريبة الاستقطاع محل الاعتراف كانت خلال الفترة السابقة للتعديل وبالتالي لا يجوز تطبيق اللائحة التنفيذية بعد تعديليها بأثر رجعي، وفيما يخصُّ بند (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع) فيطالع المكلف بإلغائها تبعاً للضريبة محل الدعوى، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدَّم من أسباب.

وفي يوم الإثنين 23/01/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ:



1441/04/21: 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (الربط الزكوي لعام 2011م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن اللائحة التنفيذية قبل تعديلها بموجب القرار الوزاري نصت على أن ضريبة الخدمات الفنية والاستشارية هي (5%)، وضريبة الاستقطاع محل الاعتراض كانت خلال الفترة السابقة للتعديل، وبالتالي لا يجوز تطبيق اللائحة التنفيذية بعد تعديلها بأثر رجعي. بعد الاطلاع على جميع ما سبق، اتضح صحة اعتراض المكلف على قرار الهيئة، حيث إن المكلف قام باحتساب (5%) بناءً على الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قبل تعديلها والتي نصت على أن تكون نسبة الاستقطاع (5%) من الخدمات الفنية أو الاستشارية، ولا وجاهة لما استندت عليه الدائرة في صحة إجراء الهيئة باحتساب (15%) حيث استندت الدائرة على النص العام، رغم وجود نص خاص في نفس اللائحة قبل التعديل يوضح أن نسبة استقطاع الخدمات الاستشارية والفنية هي (5%) والنص الخاص مقدم على العام؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن (غرامة التأخير الناشئة عن تأخر سداد ضريبة الاستقطاع)، وحيث إن الثابت أن الغرامة تفرض بعد التأخير بسداد الضريبة المستحقة، ونظرًا لعدم صحة قرار الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع الإضافية؛ مما يتبع معه إلغاء غرامة التأخير وفقاً لقاعدة (إذا سقط الأصل سقط الفرع).  
وببناء على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... العربية، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-188) الصادر في الدعوى رقم (11-2018-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2012م إلى 2014م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-55014)

الصادر في الاستئناف رقم (455014-2021-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - الربط الضريبي - فرق مصاريف الرواتب والأجور - تعديل الأرباح ببند مصاريف تعقيب - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: رفض اعتراف المدعية على قرار المدعي عليها / الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالريبوط الضريبي محل الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستند، وحيث إن المكلف قدّم المستندات التي تثبت صحة المتصروف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف. وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، ولما كان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ توَّلت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه، وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدرال أو التعقيب بشأنه، في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها. مؤدي ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ورفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



## المستند:

- المادة (١٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ

١٤٢٥/٦/١١

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد 19/03/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 16/06/2021م، من / شركة ... والاستشارات الهندسية، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، ذي الرقم (IFR-2021-420) الصادر في الدعوى رقم (15393-2020-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016 و 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأني:

رفض اعتراف المدعى/ شركة ... والاستشارات الهندسية (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ الهيئة العامة للزكاة والدخل، المتعلق بالربط الضريبي محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شركة ... والاستشارات الهندسية)، تقدم بلائحة استئناف تضمّنت ما ملخصه الآتي:

إذ يعترض المكلّف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه وفيما يخص بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) فيدعى بأن الإيرادات التي تحققت للشركة كانت من عقد إشراف مشترك بين الشركة ومؤسسة ... للاستشارات الهندسية وهو مشروع (...) في الجبيل مملوك الموقع مع مؤسسة ... الدولية للتجارة والمقاولات تحت إشراف الهيئة الملكية في الجبيل؛ حيث كانت نسبة الشركة (51%) وأن معظم المهندسين الذين يعملون في المشروع المشترك كانوا يتبعون مؤسسة ... وعلى كفالتها، ومسجلين في التأمينات الاجتماعية لديها، وهي شريك في مشروع التضامن. وكما أدى المشروع المشترك حساباً معتمداً بواسطة المالك، وتحت إدارة مدير المشروع، وأن من خلال هذا الحساب كانت تدفع رواتب المهندسين وغيرها من التكاليف الخاصة بسير العمل في المشروع، وعند إعداد الحسابات الختامية لكل شريك يتم تحويل كل شريك بحصته من التكاليف المباشرة والمصاريف، والتي تمثل رواتب المهندسين العنصر الأكبر فيها، وهذه التكاليف تقابل الإيرادات التي حصل عليها كل شريك من هذا المشروع ليتحقق المبدأ المحاسبي مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وفيما يخص بند "تعديل الأرباح ببند مصاريف تعقيب بمبلغ (59,000 ريال) ومبلغ (56,000 ريال) لعامي 2016 و 2017م"، فيبين المكلّف أن مصاريف التعقيب حقيقة دفعت لمعقبين تمت الاستعانة بهم في إنهاء المعاملات الحكومية تم دفعها من قبل الشريك السعودي، ولم تدفع له شخصياً، فهي مصاريف فعلية للشركة، وفيما يخص بند "تعديل الأرباح ببند مصروف تأمينات اجتماعية محملة بالزيادة بمبلغ (16,913 ريالاً) (13,906 ريالات) لعامي 2016م



و2017م"، فيدعى المكلف أن الشركة قامت بتعديل أرباح العام بمبلغ الزيادة في التأمينات الاجتماعية بمبلغ (8,400) ريال، ويكون حساب الفرق المحمول بالزيادة كالتالي: إجمالي التأمينات المدفوعة: (15,940) ريالاً، المحمول بالحسابات: (26,091) ريالاً، المحمول بالزيادة: (10,151) ريالاً، ماتم التعديل به بالإقرار: (8,400) ريال، الفرق: (1,751) ريالاً وحصة الشرك الأجنبى من التعديل هي (75%) وتساوي (1,313) ريالاً، وعليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الأحد بتاريخ 19/03/2023م، 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 1441هـ؛ 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:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، حيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته دائرة الفصل تجاه هذا البند؛ وحيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (الحادية عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والخاصة بالمصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة على أنه: "1- جميع المصاريف العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطبة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية". وبناء على ما سبق، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستendi، وبالاطلاع على المستندات المقدمة تبيّن الآتي: 1- شهادة محاسب قانوني، ونصت على: "تمت مقارنة نسبة تحمل شركة ... من واقع بيان الرواتب المسددة والمخصومة من كشف الحساب البنكي مع القوائم المالية المدققة لعام 2016م، وقد تبيّن لنا وجود فروقات بمبلغ (282,524) ريالاً تخص رواتب مشروعات أخرى، وبالنسبة لعام 2017م تبيّن لنا وجود فروقات بمبلغ (53,980) ريالاً تخص رواتب مشروعات أخرى". 2- صور من سندات الصرف. ومما سبق، تبيّن صحة المبالغ المدفوعة كرواتب وأجور الناتجة عن المشروع المشترك، وحيث إن المكلف قد قدم المستندات التي تثبت صحة المصروف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.



وحيث إنه بخصوص بقية البنود محل الدعوى، وحيث إنه لا ثيرب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائعة التي بُني عليها، والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه، وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من أسباب، وبناء على 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-2021-420) الصادر في الدعوى رقم 2020-15393-I المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2016م و2017م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف المكلف بشأن بند (فرق مصاريف الرواتب والأجور) ونقض قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

2- رفض استئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار هرائياً وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-63142)

ال الصادر في الاستئناف رقم (IR-2021-63142-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - عدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) - فروق المشتريات الخارجية - مصاريف الضيافة - تعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً- غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي يُبني عليها والكافية لحمل قصائه - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأْتي: إلغاء قرار المدعي عليها في مواجهة المدعية، على القرار المتعلق بعدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) محل الدعوى. إثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعي عليها المتعلق ببنـد فروق المشتريات الخارجية محل الدعوى، وذلك بقبول المدعي عليها طلبات المدعية في هذا الشأن. ورفض اعـراض المدعية على قرار المدعي عليها المتعلق بتعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً محل الدعوى. وإثبات انتهاء خلاف المدعية مع المدعي عليها المتعلق بـند مصاريف الضيافة محل الدعوى، وذلك بقبول المدعي عليها طلبات المدعية في هذا الشأن. وتعديل قرار المدعي عليها في مواجهة المدعية المتعلق بـرامـة التـاخـير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب - ثبت للدائرة الاستئنافية أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعـة بـخصوص البنـود محل الطعن جاء مـتفـقاً مع الأسباب السائفة التي يـبني عـلـيـها والـكافـية لـحمل قـصـائـه؛ إذ توـلـتـ الدـائـرةـ المـصـدرـةـ لـهـ تـمـحـيـصـ مـكـمـنـ النـزـاعـ فـيـهـ، وـانـتـهـتـ بـصـدـدهـ إـلـىـ النـتـيـجـةـ الـتـيـ خـلـصـتـ إـلـيـهاـ فـيـ مـنـطـوـقـهـ، وـحيـثـ لـمـ تـلحـظـ هـذـهـ الدـائـرـةـ مـاـ يـسـتـدـعـيـ الـاسـتـدـرـاكـ أـوـ التـعـقـيـبـ بـشـائـفـهـ فـيـ ضـوـءـ مـاـ تـمـ تـقـديـمـهـ مـنـ دـفـوـعـ مـثـارـةـ أـمـامـهـاـ. مـؤـدـيـ ذـلـكـ: رـفـضـ استـئـنـافـ الـهـيـةـ، وـتـأـيـيدـ قـرـارـ دـائـرـةـ الفـصـلـ، وـفـقـاًـ لـلـأـسـبـابـ وـالـحـيـثـيـاتـ الـوـارـدـةـ فـيـ هـذـاـ قـرـارـ.



## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 06/03/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 03/08/2021، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-626) الصادر في الدعوى رقم (2019-I-8341) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م، 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 ...) على القرار المتعلق بعدم السماح بخصم الاستهلاك الضريبي بشأن الأصول غير الملموسة (الشهرة) محل الدعوى.

ثانياً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند فروق المشتريات الخارجية محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

ثالثاً: رفض اعتراف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق بتعديل الربح الذي تم في الإقرار يدوياً محل الدعوى.

رابعاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مصاريف الضيافة محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها لطلبات المدعية في هذا الشأن.

خامساً: تعديل قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... (رقم مميز ...)، المتعلق بغرامة التأخير محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.

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

وفي يوم الإثنين 06/03/2023م، 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 المراقبة، وحجز القضية للفصل فيها.



## الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه، وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهت إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى، محمولاً على أسبابه. وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

## القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمته هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، ذي الرقم (IFR-2021-626) الصادر في الدعوى رقم (I-8341-2019) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2017م.

## ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار. ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-68552)

ال الصادر في الاستئناف رقم (2021-68552-I)

اللجنة الاستئنافية

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - فرق الاستيراد - التبرعات - الغرامات والمخالفات - غرامة التأخير - اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأينة بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأيّي: إلغاء قرار المدعي علّمه المتعلقة ببند فرق الاستيراد لعام 2018م محل الدعوى. ورفض اعتراف المدعي على قرار المدعي علّمه/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلقة ببند التبرعات وبند الغرامات والمخالفات محل الدعوى. وتعديل إجراء المدعي علّمه المتعلقة ببند غرامة التأخير لعام 2018م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب - ثبت للدائرة الاستئنافية أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البندود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه، وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها. مؤدي ذلك: رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 06/03/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 02/09/2021م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقى (IFR-2021-804) الصادر في الدعوى رقم (14558-2020-I)



المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقدمة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند فرق الاستيراد لعام 2018م محل الدعوى.
  - 2- رفض اعتراف المدعي/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند التبرعات محل الدعوى.
  - 3- رفض اعتراف المدعي/ ... (رقم مميز ...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الغرامات والمخالفات محل الدعوى.
  - 4- تعديل إجراء المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعي/ ... (رقم مميز ...) المتعلق ببند غرامة التأخير لعام 2018م محل الدعوى، وفقاً لما هو موضح في الأسباب.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، وتضمنَت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.
- وفي يوم الإثنين 06/03/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لخالفات 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: 21/04/1441هـ؛ 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 المراجعة، وحجز القضية للفصل فيها.

#### الأسباب:

حيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف، تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثير على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافة عليها، متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه؛ إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن النزاع فيه، وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه، في



ضوء ما تم تقديمه من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى، محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمته هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (804-2021-IFR) الصادر في الدعوى رقم (14558-2020-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة، وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً، وفقاً لأحكام المادتين (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-69660)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (IR-2021-69660)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - اقتراض دخل تأجيري إضافي - قبول المدعى علهم طلبات المدعية - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى: إثبات انتهاء خلاف المدعية المتعلق باقتراض دخل تأجيري إضافي لعامي 2015م و2016م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى علهم طلبات المدعية في هذا الشأن. إلغاء ما عدا ذلك من القرارات للمدعى علهم المتعلقة بالربط محل الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ توالت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها. - مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء 15/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 08/09/2021، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-942) الصادر في الدعوى رقم (IR-2020-14672-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2015م و2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:



أولاً: إثبات انتهاء خلاف المدعية/ شركة ... للصناعات الغذائية رقم مميز (...) مع المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق باقتراض دخل تأجيري إضافي لعامي 2015م و2016م محل الدعوى، وذلك بقبول المدعى عليها طلبات المدعية في هذا الشأن.

ثانياً: إلغاء ما عدا ذلك من قرارات للمدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... للصناعات الغذائية رقم مميز (...) المتعلقة بالربوط محل الدعوى.

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

وفي يوم الأربعاء 15/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ 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 المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا ثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغنى 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 المنازعه بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن التزاع فيه وانتهت بصدره 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 مثابة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة 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 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2021-942) الصادر في الدعوى رقم (I-14672-2020) المتعلقة بالربط الضريبي لعامي 2015م و2016م.

## ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.  
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-71565)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (71565-2021-I)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي تقديري - غرامة التأخير - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، المقدمة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي: إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند الربط الضريبي التقديري. إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائفة التي بُني عليها والكافية لحمل قضايئه إذ توَّلت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفوع مثارة أمامها. - مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء 15/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 19/09/2021، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-888) الصادر في الدعوى رقم (25646-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما ي يأتي:

- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند الربط الضريبي التقديري.
- إلغاء قرار المدعي عليها فيما يتعلق ببند غرامة التأخير.



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

وفي يوم الأربعاء 15/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المـرأـي طبقاً لإجراءات التقاضي المـرأـي عن بـعد؛ 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 المداولـة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل بـاب المراقبـة وحـجز القضية لـلفـصل فيها.

#### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف تبيـن للـدائـرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكـلاً وفقـاً للـشـروط المنصوصـ عليها في الأـنظـمة والـلوـائح والـقرارات ذات الـصلة؛ الأمر الذي يكون معـه طلب الاستئناف مـقـبـلاً شكـلاً لـتقـديـمه من ذـي صـفـة، وخلـال المـدة النـظامـية المـقرـرة لـإـجرـائه.

وفي المـوضـوع، وبعد اطـلاـع الدـائـرة عـلـى الاستـئـنـاف، وحيـث إـنه لا تـثـبـت عـلـى الدـائـرة بـالـأـخـذ بـأـسـبـابـ القرـار محلـ الطـعن دون إـضـافـة عـلـها مـتـى ما قـدـرـتـ أنـ تـلـكـ الأـسـبـابـ تـغـنـي عـنـ إـيـرـادـ أيـ جـدـيدـ، لأنـ فيـ تـأـيـيـدـهـاـ لـهـاـ بـمـاـ حـمـلـهـ تـلـكـ الأـسـبـابـ ما يـتـأـكـدـ مـعـهـ أـنـهـ لـمـ تـجـدـ فـيـماـ وـجـهـ إـلـيـهـ إـلـىـ الـقـرـارـ مـنـ مـطـاعـنـ ماـ يـسـتـحـقـ الرـدـ عـلـيـهـ بـأـكـثـرـ مـاـ تـضـمـنـتـهـ تـلـكـ الأـسـبـابـ. وـلـمـ كـانـ ذلكـ وـكـانـ الثـابـتـ أـنـ الـقـرـارـ محلـ الـاستـئـنـافـ فـيـ شـأنـ الـمـناـزعـةـ بـخـصـوصـ الـبـنـودـ محلـ الطـعنـ جاءـ مـتـفـقاًـ مـعـ الأـسـبـابـ السـائـفةـ الـتـيـ بـُـنـيـ عـلـيـهـ وـالـكـافـيـةـ لـحـمـلـ قـضـائـهـ إـذـ تـولـتـ الدـائـرةـ الـمـصـدـرـةـ لـهـ تـمـحـيـصـ مـكـمـنـ النـزـاعـ فـيـهـ وـانتـهـتـ بـصـدـدهـ إـلـىـ النـتـيـجـةـ الـتـيـ خـلـصـتـ إـلـيـهـ فـيـ مـنـطـوـقـهـ، وـحـيـثـ لـمـ تـلـحـظـ هـذـهـ الدـائـرةـ مـاـ يـسـتـدـعـيـ الـاسـتـدـرـاكـ أوـ التـعـقـيـبـ بـشـأنـهـ فـيـ ضـوءـ مـاـ تـقـدـيمـهـ مـنـ دـفـوعـ مـثـارـةـ أـمـامـهـ، الـأـمـرـ الـذـيـ تـنـتـيـ مـعـ هـذـهـ الدـائـرةـ إـلـىـ رـفـضـ اـسـتـئـنـافـ الـهـيـةـ وـتـأـيـيـدـ قـرـارـ دـائـرةـ الـفـصلـ محلـ الـاستـئـنـافـ فـيـمـاـ اـنـتـهـىـ إـلـيـهـ مـنـ نـتـيـجـةـ فـيـ الـبـنـودـ محلـ الدـعـوىـ مـحـمـولاًـ عـلـىـ أـسـبـابـهـ.

وبـنـاءـ عـلـىـ مـاـ تـقـدـمـ، وـبـاـسـتـصـاحـابـ مـاـ ذـكـرـ مـنـ أـسـبـابـ قـرـرـتـ الدـائـرةـ بـالـإـجـمـاعـ مـاـ يـأـتـيـ:

#### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكـلاً من مقدمـهـ هـيـةـ الزـكـاةـ وـالـضـرـبـةـ وـالـجـمـارـكـ ضدـ قـرـارـ الدـائـرةـ الـأـوـلـىـ لـلـفـصلـ فـيـ مـخـالـفـاتـ وـمـنـازـعـاتـ ضـرـبـةـ الدـخـلـ فـيـ مـدـيـنـةـ الدـمـاـمـ ذـيـ الرـقـمـ (IZD-2021-888) الصـادـرـ فـيـ الدـعـوىـ رـقـمـ (2020-I-25646).

المـتعلـقةـ بـالـرـبـطـ الضـريـبيـ لـعـامـ 2018ـ مـ.

#### ثـانيـاً: وـفـيـ الـمـوـضـوـعـ:

رفضـ اـسـتـئـنـافـ الـهـيـةـ وـتـأـيـيـدـ قـرـارـ دـائـرةـ الـفـصلـ، وـفـقـاًـ لـأـسـبـابـ وـالـحـيـثـيـاتـ الـوـارـدـةـ فـيـ هـذـهـ الـقـرـارـ.



ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



استئناف

القرار رقم (IR-2023-73487)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (IR-2021-73487)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

#### المفاتيح:

استئناف - التقادم الخمسي - إضافة فروقات رواتب وأجور - إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية - إضافة بنود المصاريف لصافي الربح - الخسائر المرحللة المعدّلة - الديون المعدومة - غرامات التأخير - رفض الاستئناف.

#### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى: إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي للأعوام من 2010م إلى 2013م. إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة فروقات رواتب وأجور للعوام من 2010م إلى 2014م. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند إضافة بنود المصاريف لصافي الربح. إلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند الخسائر المرحللة المعدلة. وفيما يتعلق ببند الديون المعدومة للأعوام من 2010م إلى 2014م: إلغاء قرار المدعى عليها للأعوام من 2010م إلى 2013م. رفض اعتراف المدعية/ فرع شركة ... سجل تجاري (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لعام 2014م. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع. تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند غرامات التأخير وفقاً لما سبق بيانه في الأسباب - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مکمن 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 تقديمها من دفع مثاره أمامها - مؤدى ذلك: رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



المستند:

- المادة (15/2) من [قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم \(26040\)](#) وتاريخ [1441/04/21](#)هـ

الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأربعاء 15/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 02/10/2021، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-811) الصادر في الدعوى رقم (2019-3711-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2014م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: من الناحية الشكلية:

قبول اعتراف المدعى/ فرع شركة ... سجل تجاري (...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك شكلاً.

ثانياً:

1- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند التقادم الخمسي للأعوام من 2010م إلى 2013م.

2- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة فروقات رواتب وأجور للعوام من 2010م إلى 2014م.

3- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند إضافة فروقات التأمينات الاجتماعية لعامي 2012م و2013م.

4- إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند إضافة بنود المصاريف لصافي الربح.

5- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك فيما يتعلق ببند الخسائر المرحلة المعدلة.

6- فيما يتعلق ببند الديون المعدومة للأعوام من 2010م إلى 2014م:

أ- إلغاء قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، للأعوام من 2010م إلى 2013م.

ب- رفض اعتراف المدعى/ فرع شركة ... سجل تجاري (...) على قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لعام 2014م.

7- تعديل قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع وفقاً لما سبق بيانه في الأسباب.



8- تعديل قرار المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببنود غرامات التأخير وفقاً لما سبق بيانه في الأسباب.

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

وفي يوم الأربعاء 15/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المائي طبقاً لإجراءات التقاضي المائي 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 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 تبيّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تزبُّ على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغْيِّر عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجَهَ إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُنيَ عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولَّت الدائرة المصدرة له تمحيص مکمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: 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-2021-811) الصادر في الدعوى رقم (I-3711-2019) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2010م وحتى 2014م.



## ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.  
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لاحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-73608)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (2021-73608-I)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - فروق الاستهلاك - رفض الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى: رفض الدعوى فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك للأعوام من 2014م إلى 2018م. - ثبت للدائرة الاستئنافية اتفاق القرار مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ توالت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بتصديه 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. - مؤدى ذلك: رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الإثنين 23/01/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/10/03م، من/....، هوية مقيم رقم (...), بصفته مالك المؤسسة المستأنفة، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1062) الصادر في الدعوى رقم 2020-3863-I المتصلة بمخالفات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1062) الصادرة في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:



رفض الدعوى المقامة من المدعي/... (مغربي الجنسية بطاقة رقم...) ضد المدعي عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند فروق الاستهلاك للأعوام من 2014م إلى 2018م.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلَّف (مؤسسة...)، فتقدمت لائحة استئنافية اطْلَعت عليها الدائرة وتضمَّنت ما حاصله أن المكلَّف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الإثنين بتاريخ 23/01/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ 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 المكلَّف تبيَّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تربُّب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافَةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تغْنِي عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب ما يتَّأكِّد معه أنها لم تجد فيما وَجَهَ إلى القرار من مطاعنٍ ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب. ولما كان ذلك، وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متَّفقاً مع الأسباب السائفة التي بُنيَ عليها والكافية لحمل قضاهاه إذ تولَّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفعٍ مثاره أمامها؛ الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلَّف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلَّف مؤسسة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1062) الصادر في الدعوى رقم (2020-3863-I) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2014م حتى 2018م.



## ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لاحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-73857)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (IR-2021-73857)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - إرفاق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض - تقديم المستندات الداعمة - قبول الاستئناف.

### الملخص:

مطالبة المستأنف بإلغاء قرار دائرة الفصل الصادر في الدعوى المتعلقة بالربط الضريبي لعام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى: صرف النظر عن الدعوى. حيث يكمن استئناف المكلف في أنه أرفق مذكرة جوابية متضمنة بنود الاعتراض عن هذه الأعوام بشكل واضح من غير تكرار، إلا أنه تم إرفاق مذكرات الاعتراض المقدمة من الهيئة مسبقاً والتي تتضمن اعتراض ضريبة الدخل والاستقطاع لكل عام مما قد ترتب عليه للبس لدى الدائرة بتكرار الدعوى - ثبت للدائرة الاستئنافية أنَّ الدائرة استندت على قرارها بنص المادة (السادسة والستين) من نظام المرافعات الشرعية، كون أنَّ المكلف لم يحرر دعواه إلا أنه بالرجوع لمستندات الدعوى اتَّضح أنَّ المكلف قدَّم لائحة دعوى مفصلة موضحاً بها أسباب اعتراضه لدى الدائرة بالإضافة إلى المستندات الداعمة؛ مما يتربَّط على ذلك قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية. - مؤدي ذلك: قبول الاستئناف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

### المستند:

- المادة (66) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) بتاريخ 22/01/1435هـ

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:



إنه في يوم الأربعاء 25/01/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 04/10/2021 ، من /فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-712) الصادر في الدعوى رقم (2020-14726-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام من 2015م حتى 2017م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

صرف النظر عن الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ... سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفقاً لما ورد في الأسباب.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلَّف (فرع شركة ...)، تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: إذ يعتري المكلَّف على قرار دائرة الفصل محلَّ الطعن، بأنه وفيما يخصُّ بند (الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م) فيدَعى المكلَّف أنه أرفق مذكرة جوابية متضمنه بنود الاعتراض عن هذه الأعوام بشكل واضح من غير تكرار، إلا أنه تم إرفاق مذكرات الاعتراض المقدمة من الهيئة مسبقاً والتي تتضمن اعتراض ضريبة الدخل والاستقطاع لكنَّ عام ممَّا قد ترتب عليه اللبس لدى الدائرة بتكرار الدعوى، وعليه فإن المكلَّف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محلَّ الطعن لما تقدَّم من أسباب.

وفي يوم الأربعاء 25/01/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ 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 الاستئناف، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المراقبة وحجز القضية للفصل فيها.

### الأسباب:

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلَّف تبيَّن 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلَّف بشأن بند (الربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م) وحيث يكمن استئناف المكلَّف في أنه أرفق مذكرة جوابية متضمنه بنود الاعتراض عن هذه الأعوام بشكل واضح من غير تكرار، إلا أنه تم إرفاق مذكرات الاعتراض المقدمة من الهيئة مسبقاً والتي تتضمن اعتراض ضريبة الدخل والاستقطاع لكل عام ممَّا قد ترتب عليه اللبس لدى الدائرة بتكرار الدعوى. وبعد الاطلاع على ملف القضية وما احتواه من أوراق، وما جاء في قرار الدائرة محل الاستئناف، تبيَّن أن الدائرة استندت على قرارها بنص المادة (السادسة والستين) من نظام المراقبات الشرعية، كون أن المكلَّف لم يحرر دعواه إلا أنه بالرجوع لمستندات الدعوى أتَّضح أن



المكلف قدّم لائحة دعوى مفصلة موضحاً بها أسباب اعتراضه لدى الدائرة بالإضافة إلى المستندات الداعمة؛ مما يترتب على ذلك قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وإعادة الدعوى إليها للنظر فيها من الناحية الموضوعية وإمهال المكلف لتحرير دعواه مرة أخرى أمام الدائرة.  
وبناءً على ما تقدم، وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف / فرع شركة ...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...) ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقى (ISR-2021-712) الصادر في الدعوى رقم (14726-14726-A) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م حتى 2017م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمتنازعات الضريبية.

وصلٌ اللهم وسلِّمْ على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-80143)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (IR-2021-80143)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - ربط ضريبي - إهار الحسابات - غرامة التأخير في سداد الضريبة - قبول الاستئناف شكلاً ورفضه موضوعاً.

### الملخص:

مطالبة المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن الربط الضريبي لعام 2018م، والذي قضى بإلغاء قرار الهيئة فيما يتعلق ببندي: إهار الحسابات لعام 2018م، وغرامة التأخير في سداد الضريبة - ثبت للدائرة أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها، ولم تلحظ الدائرة ما يستدعي الاستدرال أو التعقيب بشأنه. - مؤدي ذلك: قبول الاستئناف شكلاً، ورفضه موضوعاً وتأييد قرار دائرة الفصل - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 14/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 31/10/2021، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1187) الصادر في الدعوى رقم (2020-12172-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يألي:

- إلغاء قرار المدعى عليهما فيما يتعلق ببندي إهار الحسابات لعام 2018م.
- إلغاء قرار المدعى عليهما فيما يتعلق ببندي غرامة التأخير في سداد الضريبة.



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

وفي يوم الثلاثاء 14/02/2023م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المائي طبقاً لإجراءات التقاضي المائي 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، خلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وبعد اطلاع الدائرة على الاستئناف، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ عليها متي ما قدرت أن تلك الأسباب تُعني 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 المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن التزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع مثابة أمامها: الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الدمام ذي الرقم (IZD-2021-1187) الصادر في الدعوى رقم (12172-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2018م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2023-80506)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (2021-80506-I)

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - الربط الضريبي - فروقات استهلاك - مكافآت وحوافز - فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة - الخسائر المدخلة  
– الغرامات.

### الملخص:

مطالبة المستأئنة بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن الربط الضريبي لعام 2009م، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيه بإلغاء قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند فروقات استهلاك، ورفض اعتراف المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق ببند مكافآت وحوافز، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة، ورفض اعتراف المدعية على قرار المدعى عليها المتعلق ببند الخسائر المدخلة، وصرف النظر عن بند الغرامات - أثبتت المستأئنة اعترافها فيما يخص بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م): على أن شروط جواز حسم المصروفات متوفرة في هذا البند؛ حيث إنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات. وفيما يخص بند (الخسائر المدخلة لعام 2009م): على أن الهيئة قامت بتعديل الأرباح فترى أنه كان من الواجب أيضاً تعديل خصم الخسائر المدخلة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2009م): على وجود خلاف فني بين الهيئة والمكلف – كما لم يلق القرار قبولًا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها الذي أثبتته فيما يخص بند (فروقات استهلاك لعام 2009م): على أن دائرة الفصل لم توضح المستندات التي استندت إليها في قرارها. وفيما يخص بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م): على أن دائرة الفصل قد استندت في قرارها الابتدائي بانتهاء الخلاف لكون الهيئة لم تقم بالرد على البند، بينما أفاد المكلف صراحة في لائحة دعواه بموافقتها على إجراء الهيئة فيما يخص هذا البند - مؤدي ذلك: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وفي الموضوع: قبول استئناف المكلف بشأن بندي (مكافآت وحوافز لعام 2009م، الخسائر المدخلة لعام 2009م)، وقبول استئناف الهيئة بشأن بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م)، ورفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى – اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (42) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## المستند:

- المادة (21/أ، ب) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ
- المادة (1/70) من نظام المخالفات الشرعية، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ
- المادة (1/70) من اللائحة التنفيذية لنظام المخالفات الشرعية، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ
- المادة (1/5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحابه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء 2023/01/03م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/11/02م، من /شركة ...، وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-929) الصادر في الدعوى رقم (9082-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م، في الدعوى المقامة من المستأذن في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتى:

أولاً: إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فيما يتعلق ببند فروقات استهلاك.

ثانياً: رفض اعتراف المدعية/ شركة مصنع ... وشركاه للصناعات المعدنية سجل تجاري رقم (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند مكافآت وحوافز.

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق ببند فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة.

رابعاً: رفض اعتراف المدعية/ شركة مصنع ... وشركاه للصناعات المعدنية سجل تجاري رقم (...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، المتعلق ببند الخسائر المرحلة.

خامساً: صرف النظر عن بند الغرامات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كل منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي: فيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيكتفى باستئنافه فيما يخص بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م) فيدعي المكلف بأن شروط جواز حسم المصروفات متوفرة في هذا البند، حيث إنها نفقة فعلية مؤيدة بمستندات. وفيما يخص بند (الخسائر المرحلة لعام 2009م) فيدعي المكلف بأن الهيئة قامت باعتماد خصم (25%) من صافي الأرباح التي قدمت من قبله في ربطها الصادر لنفس العام بمبلغ (685,583) ريالاً، وأن ذلك لا خلاف عليه، وبما أن الهيئة قامت بتعديل الأرباح فيرى أنه كان من الواجب أيضاً تعديل خصم الخسائر المرحلة بما يعادل اعتمادها لـ(25%) خسائر مدورة. وأضاف بأن قرار دائرة الفصل اتجه إلى رفض هذا البند على اعتبار خسائر عام 2008م خسائر غير تشغيلية،



فيتساءل عن كيفية قيام الهيئة فعلياً باعتماد خصم (25%) من صافي الأرباح الصادر في بطيها لعام 2009م، كما طالب في حال القيام بتعديل على الأرباح والخسائر أن يواكبها تعديل على قيمة الخصم. وفيما يخص بند (غرامة التأخير لعام 2009م) حيث لا يوافق المكلف على إجراء الهيئة في فرض غرامة التأخير الناشئة عن معالجة الهيئة للبنود سالفة الذكر، لوجود خلاف فني بين الهيئة والمكلف، ويطالبه بإلغاء غرامة التأخير. عليه، فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

كما لم يلق القرار قبولاً لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافها فيما يخص بند (فروقات استهلاك لعام 2009م) فإن الهيئة تدفع بأن دائرة الفصل لم توضح المستندات التي استندت إليها في قرارها، واكتفت الدائرة بأن الهيئة لم تطبق بشكل صحيح ما نصت عليه المادة (17) من نظام الضريبة، بينما التعديل تم وفقاً للنسب المقررة بناءً على جدول حساب الاستهلاك رقم (4). وفيما يخص بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م) فإن الهيئة تدفع بأن دائرة الفصل قد استندت في قرارها الابتدائي بانتهاء الخلاف لكون الهيئة لم تقم بالرد على البند، بينما أفاد المكلف صراحةً في لائحة دعواه المقدمة بموافقتها على إجراء الهيئة فيما يخص هذا البند. عليه، فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 03/01/2023م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلسها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ 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 الاستئناف المقدم من طرف الداعي، وبعد فحص ما احتواه ملف الداعي، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، عليه قررت الدائرة قفل باب المراقبة 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 طلباً لاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدّما من ذي صفة، خلال المدة النظامية المقررة لإجراءاتهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتراض على ما قررته الدائرة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعى المكلف بأن شروط جواز حسم المصروفات متوفرة في هذا البند، وهي نفقة فعلية مؤيدة بمستندات. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2082) وتاريخ 01/06/1438هـ والمتعلقة بالمصاريف التي يجوز حسمها على "تحسم كافة المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواءً كانت مسداة أو



مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية: أـ أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة، وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وما قدمه المكلف من مستندات، وحيث ثبت للدائرة فعلية صرف المبالغ وثبوت ذلك وفقاً للمستندات المقدمة من المكلف والمؤيدة لاستئنافه؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتصاص المكلف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلة لعام 2009م) وحيث يكمن استئناف المكلف في الاعتصاص على ما قررته الدائرة الابتدائية تجاه هذا البند؛ إذ يدعي أنَّ الهيئة قامت باعتماد خصم (25%) من صافي الأرباح التي قدمت من قبله في ربطها الصادر لنفس العام بمبلغ (685,583) ريالاً، وأن ذلك لا خلاف عليه، وبما أنَّ الهيئة قامت بتعديل الأرباح فيرى أنه كان من الواجب أيضاً تعديل خصم الخسائر المرحلة بما يعادل اعتمادها (25%) خسائر مدورة، ويطالب في حال القيام بتعديل على الأرباح والخسائر أن يواكبها تعديل على قيمة الخصم. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصَّت الفقرات (أ، ب) من المادة (21) من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بتحويل الخسائر على ما يلي: أـ يجوز تحويل 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 سنويًا. بـ صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزيادة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية، وبالرجوع إلى القوائم المالية ثبتت للدائرة وجود خسائر متراكمة وأرباح خلال العام، كما أنَّ الرابط المعدل من الهيئة أقرَّ بحسم الخسائر المرحلة من صافي الربح المعدل بمبلغ (685,583) ريالاً؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتصاص المكلف ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009) وحيث يكمن استئناف الهيئة في الاعتصاص على ما قررته الدائرة الابتدائية تجاه هذا البند من إثبات انتهاء الخلاف لعدم رد الهيئة على اعتصاص المكلف، إذ تسبب الهيئة ذلك لكون المكلف أقرَ باعتماده على ما تراه الهيئة. وبتأمل الدائرة في موضوع النزاع، وحيث نصَّت المادة (السبعون) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 22/01/1435هـ على "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون علهم الدعوى تدوين ما اتفقا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، ونصَّت الفقرة (1) من المادة (السبعين) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (39933) وتاريخ 19/05/1435هـ على "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون محل 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"، وحيث إن المكلف سبق وأن أقرَ في لائحة دعواه في الدعوى رقم (9082-2019-) أ) على اعتماده ما تراه الهيئة؛ الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتصاص الهيئة ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محل الدعوى. وحيث إنه لا ثرثيب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ إليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغفي عن إبراد أي جديد، لأنَّ في تأييدها لها



بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجِّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الاستئناف في شأن المنازعات بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي يُبني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيق مكمن النزاع فيه وانتهت بصدره إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمها من دفع 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 في بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

### القرار:

**أولاً:** قبول الاستئناف شكلاً من المكلف / شركة ...، وهيئة الزكاة والضرائب والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ITR-2021-929) الصادر في الدعوى رقم (I-9082) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2009م.

**ثانياً: وفي الموضوع:**

1. قبول استئناف المكلف بشأن بند (مكافآت وحوافز لعام 2009م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
2. قبول استئناف المكلف بشأن بند (الخسائر المرحلية لعام 2009م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
3. قبول استئناف الهيئة بشأن بند (فرق مكون ومصروف نهاية الخدمة لعام 2009م)، ونقض قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.
4. رفض استئناف المكلف واستئناف الهيئة بشأن بقية البنود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض.

ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة (السابعة والأربعين) و(الثامنة والأربعين) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.



## استئناف

القرار رقم (IR-2022-2322)

اللجنة الاستئنافية

الصادر في الاستئناف رقم (2021-I-64616)

الدائرة الاستئنافية الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

الدخل في مدينة الرياض

### المفاتيح:

استئناف - بيط ضريبي - مخصص الديون المشكوك في تحصيلها - فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة - التأمينات الاجتماعية المحمولة بالزيادة - غرامة تأخير.

### الملخص:

مطالبة المستئنف بإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة المتعلق بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستئنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ومن حيث الموضوع، وبخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام 2016م) يكمن استئناف المكلف بعدم السماح بحسب قيد عكس مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عند احتساب الربح الخاضع للضريبة لعام 2016م بمبلغ (21,133,590) ريالاً، وذكر المكلف مؤكداً أن المخصص المحمول المتعلق بهذا الشأن قد تم استبعاده من قبله في سنوات سابقة، فإن عكس قيده يجب أن يؤخذ في الحسبان عند احتساب الربح الخاضع للضريبة، ويتبين أن بند المخصص المعكوس يظهر من خلال القوائم المالية المدققة بصورة مستقلة وفقاً للإيضاح (13) بمبلغ (8.545.459) ريالاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً بحسب عكس مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمبلغ (8.545.459) ريالاً، وتعديل قرار دائرة الفصل، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في إخضاع أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة بمبلغ (1,724,042) ريالاً سعودياً للضريبة، وذكر المكلف مؤكداً أن أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة تتعلق بأرباح التقييم، أي أن مكاسب تحويل العملة ناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية مقومة بالعملات الأجنبية، ويتبيّن أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للأرباح غير المحققة الناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأمينات الاجتماعية المحمولة بالزيادة لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حسم التأمينات الاجتماعية المحمولة بالزيادة والبالغة (282,848) ريالاً سعودياً من الوعاء الضريبي لعام 2016م، وذكر المكلف مؤكداً أنها مصاريف عمل حقيقة، وأن الفروقات بسبب أن



ما يسجل في التأمينات الاجتماعية هو فقط الراتب الأساسي وبدل السكن، وهناك بدلات أخرى لا تسجل ومزايا لموظفي، ويتبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل ورفض استئناف المكلف، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة تأخير) فيكمن استئناف المكلف في فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وذكر المكلف مؤكداً أنه لا يجب فرض الغرامات بوجود خلاف في حقيقي، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجرها المستأنف (الهيئة)، وحيث إن الخلاف مستendi ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البندود التي تم رفض استئناف المكلف فيها سقوط الغرامة عما تم قبول استئناف المكلف فيها. مؤدى ذلك: قبول استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م)، و(غرامة التأخير)، وتعديل قرار دائرة الفصل، ورفض استئنافه بشأن بقية البندود وتأييد قرار دائرة الفصل.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وأله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
إنه في يوم الثلاثاء 20/12/2022م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 26/02/1444هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 08/11/2021م، من/....، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...), على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZ-2021-479) الصادر في الدعوى رقم (2019-8572-I) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1-رفض اعتراف المدعية/....، سجل تجاري رقم: (...), على بند مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م.
- 2-رفض اعتراف المدعية على بند فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحقق لعام 2016م.
- 3-رفض اعتراف المدعية على بند فرق التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة لعام 2016م.
- 4-رفض اعتراف المدعية على بند غرامة التأخير.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (...), تقدم بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:  
إذ يعرض المكلف على قرار لجنة الاعتراض محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م) حيث ذكر أنه قام خلال السنة بعكس قيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ (21,133,590) ريالاً سعودياً، وتم استبعاد مخصص ديون مشكوك في تحصيلها خلال السنة التي تم تكوينها، مؤكداً أن المخصص المحمل المتعلق بهذا الشأن قد تم استبعاده من قبله في سنوات سابقة، فإن عكس قيده يجب أن يؤخذ في الحسبان عند احتساب الربح الخاضع للضريبة. وعليه يطالب المستأنف بالسماح بحسب عكس مخصص الديون



المشكوك في تحصيلها من الوعاء الضريبي للعام 2016م. وفيما يخص بند (فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة للعام 2016م) ذكر المكلف أنه يؤكد أن أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة تتعلق بأرباح التقييم، أي أن مكاسب تحويل العملة ناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية مقومة بالعملات الأجنبية. وعليه يطالب المكلف بالسماح بحسب فرق ربح العملة غير المحققت من الربح الخاضع للضريبة، وفيما يخص بند (التأمينات الاجتماعية المحملة بالزيادة للعام 2016م) ذكر المكلف أنه يؤكد أنها مصاريف عمل حقيقة، وأن الفروقات بسبب أن ما يسجل في التأمينات الاجتماعية هو فقط الراتب الأساسي وبدل السكن، وهناك بدلات أخرى لا تسجل ومزايا لموظفيه، ويطلب المستأنف بحسب المصروفات المحملة بالزيادة من الوعاء الضريبي لعام 2016م، وفيما يخص بند (غرامة تأخير) ذكر المكلف أنه يجب فرض الغرامات بوجود خلاف في حقيقة ويطالب المكلف بإلغاء قراره اللجنة وعدم فرض الغرامات.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 20/12/2022م، 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: 21/04/1441هـ؛ 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام 2016م) وحيث يمكن استئناف المكلف بعدم السماح بحسب قيد عكس مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عند احتساب الربح الخاضع للضريبة للعام 2016م بمبلغ (21,133,590) ريالاً، وذكر المكلف مؤكداً أن المخصص المحمول المتعلق بهذا الشأن قد تم استبعاده من قبله في سنوات سابقة، فإن عكس قيده يجب أن يؤخذ في الحسبان عند احتساب الربح الخاضع للضريبة. وحيث نصت الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ والمتضمنة على "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 6- يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات، أو تخفيضه للمصروفات بعكس قيدها، ومنها على سبيل المثال لا الحصر، مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار ... متى توفرت الضوابط الآتية: أ- أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة. ب- أن يكون سباق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه". وبناءً على ما تقدم، وحيث إن جوهر الخلاف مستند،



وبالرجوع إلى ملف الدعوى، وبالاطلاع على المستندات المقدمة يتضح أن بند المخصص المعكوس يظهر من خلال القوائم المالية المدققة بصورة مستقلة وفقاً للإيضاح (13) بمبلغ (8.545.459) ريالاً، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً بحسب عكس مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بمبلغ (8.545.459) ريالاً، وتعديل قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق تحويل العملة الأجنبية غير المحققة للعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في إخضاع أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة بمبلغ (1,724,042) ريالاً سعودياً للضريبة، وذكر المكلف مؤكداً أن أرباح تحويل العملة الأجنبية غير المحققة تتعلق بأرباح التقييم، أي أن مكاسب تحويل العملة ناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية مقومة بالعملات الأجنبية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (12) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ المتعلقة بتحويل العملة والمتضمن على "مع مراعاة الضوابط الخاصة بتحويل العملة الواردة في المادة الثلاثين من النظام، فإنه لا يعتد بأرباح أو خسائر تحويل العملة الناتجة عن إعادة التقييم للأغراض الضريبية". وبناء على ما تقدم، وحيث إن الخلاف يعد في جوهره موضوعه خلافاً مستندياً، وبالاطلاع على المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبين أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة للأرباح غير المحققة الناتجة عن ترجمة أسعار الصرف نهاية الفترة للأصول والمطلوبات النقدية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (التأمينات الاجتماعية المحمولة بزيادة لعام 2016م) وحيث يكمن استئناف المكلف في عدم حسم التأمينات الاجتماعية المحمولة بزيادة وبالبالغة (282,848) ريالاً سعودياً من الوعاء الضريبي لعام 2016م، وذكر المكلف مؤكداً أنها مصاريف عمل حقيقة، وأن الفروقات بسبب أن ما يسجل في التأمينات الاجتماعية هو فقط الراتب الأساسي وبدل السكن، وهناك بدلات أخرى لا تسجل ومزايا لموظفيه. 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 العادلة والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسدة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن الهيئة من التأكيد من صحتها. ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية. د- لا تكون ذات طبيعة رأسمالية"، واستناداً على الفقرة رقم (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ، والتي نصت على ما يلي: "3- يقع عبه 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 تقديرى وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". وبناء على ما تقدم، حيث إن الخلاف يعد في جوهره موضوعه خلافاً مستندياً، وبالاطلاع على



المستندات المرفقة في ملف الدعوى يتبيّن أن المكلّف لم يقدم المستندات المؤيدة لهذه الفروقات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة ما انتهى إليه قرار لجنة الفصل، ورفض استئناف المكلّف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلّف بشأن بند (غرامة تأخير) وحيث يكمن استئناف المكلّف في فرض غرامات التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، وذكر المكلّف مؤكّداً أنه لا يجب فرض الغرامات بوجود خلاف فيي حقيقي. 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 المكلّف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثة أيام تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعدلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر 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 ثلاثة أيام تأخير في الحالات الآتية: بـ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب بيط الهيئة". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع ومستندات، وحيث إن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المستأنف (الهيئة)، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البندود التي تم رفض استئناف المكلّف فيها سقوط الغرامة عمما تم قبول استئناف المكلّف فيها.

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

### القرار:

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلّف /...، سجل تجاري (...), رقم مميز (...), ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (479-2021-Z) الصادر في الدعوى رقم (8572-2019-) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2016م.

### ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلّف بشأن بند (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لعام 2016م) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 2- قبول استئناف المكلّف بشأن بند (غرامة التأخير) وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.
- 3- رفض استئناف المكلّف بشأن بقية البندود محل الدعوى، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة، وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.



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

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

الله