

## (القرار رقم ١٧٨١ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

### في الاستئناف رقم (١٥٤٧/ض) لعام ١٤٣٥ هـ

#### الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

في يوم الإثنين الموافق ١٤٣٨/١١/٢٢ هـ اجتمعت اللجنة الاستئنافية الضريبية المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٧٣) وتاريخ ١٤٣٦/١١/٩ هـ والمكلفة بخطاب معالي وزير المالية رقم (٢٢) وتاريخ ١٤٣٧/١/١ هـ القاضي باستمرار اللجنة في نظر استئنافات المكلفين والهيئة قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية فيما يخص الزكاة وكذلك فيما يخص الضريبة مما يدخل ضمن النطاق الزمني لسريان نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ وتعديلاته وفقاً لما جاء في الفقرة (ب) من المادة (٨٠) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ، وقامت اللجنة خلال ذلك الاجتماع بالنظر في الاستئناف المقدم من شركة (أ) (المكلف) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٤٢) لعام ١٤٣٤ هـ بشأن الربط الضريبي الذي أجرته الهيئة العامة للزكاة والدخل (الهيئة) على المكلف لعام ٢٠٠٤م.

وكان قد مثل الهيئة في جلسة الاستماع والمناقشة المنعقدة بتاريخ ١٤٣٧/٧/١٢ هـ كل من:.....، كما مثل المكلف:..... وقد قامت اللجنة بدراسة القرار الابتدائي المستأنف، وما جاء بمذكرة الاستئناف المقدمة من المكلف، ومراجعة ما تم تقديمه من مستندات، في ضوء الأنظمة والتعليمات السارية على النحو التالي:

#### الناحية الشكلية:

أخطرت لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض المكلف بنسخة من قرارها رقم (٤٢) لعام ١٤٣٤ هـ بموجب الخطاب رقم (٢/١٤٩) وتاريخ ١٤٣٤/١٢/١٩ هـ، وقدم المكلف استئنافه وقيده لدى هذه اللجنة برقم (٣٠٨) وتاريخ ١٤٣٥/١/١٨ هـ، كما قدم ضماناً بنكيّاً صادراً من البنك (ب) برقم .... وتاريخ ١٤٣٥/١/١٨ هـ بمبلغ (٣,٦٨٢,٤٤٧) ريالاً لقاء الفروقات المستحقة بموجب القرار الابتدائي، وبذلك يكون الاستئناف المقدم من المكلف مقبولاً من الناحية الشكلية لتقديمه من ذي صفة خلال المهلة النظامية، مستوفياً الشروط المنصوص عليها نظاماً.

#### الناحية الموضوعية:

##### البند الأول : الربح التقديري.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض الشركة على تطبيق نسبة التكلفة زائد هامش ربح بنسبة ١٠%، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه تم تأسيس فرع الشركة في المملكة عام ٢٠٠٤م بهدف تقديم خدمات تسويق للمركز الرئيس، وتقديم خدمات الدعم الفني لعملاء المركز الرئيس، ولم يحقق الفرع أي إيرادات خلال عام ٢٠٠٤م لعدم إبرام أي اتفاقية، وإنما زاول الفرع الأنشطة الضرورية اللازمة لدخول السوق، وكانت كافة أنشطة المبيعات للمركز الرئيس في ..... تتم بواسطة الموزعين الذين يشترون المنتجات من المركز الرئيس مباشرة ويستوردونها إلى المملكة ثم يبيعونها إلى المستخدم النهائي، وحينما زادت أنشطة الفرع لاحقاً وتكونت لديه بعض الخبرة في السوق السعودي أبرم المركز الرئيس اتفاقية مع الفرع بتاريخ ٢٠٠٨/١/١

والتي قرر الفرع بموجبها تقديم خبراته مقابل التكلفة زائد هامش ربح بواقع 0% ، وإن نسبة هامش الربح المذكورة مبنية على نسبة محددة في مناطق ودول أخرى مشابهة باعتبارها هامش ربح مناسب لشركات (ج) التي تزاوول وظائف مشابهة وتنطوي على مخاطر مشابهة في ظل المبادئ الصادرة عن منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية في هذا الشأن ، ولم توجد أي ترتيبات بشأن التكلفة زائد هامش ربح خلال عام الاستئناف، ولم يعطي المركز الرئيس موافقته على تعديل الاتفاقية لتطبيق نسبة التكلفة زائد هامش ربح بأثر رجعي.

وأضاف المكلف أن الهيئة اقترحت على الفرع خلال الفحص الميداني تعديل اتفاقية التكلفة زائد هامش ربح لتشمل السنوات السابقة لعام 2008م ، وأفاد الفرع الهيئة بأنه ليس لديه السلطة لتعديل الاتفاقية ويجب عليهم التشاور مع المركز الرئيس بهذا الشأن لاحقًا ، ولم ترد موافقة المركز الرئيس على تطبيق الاتفاقية بأثر رجعي.

استنادا على ما ذكر أعلاه، يطلب المكلف قبول قوائمه المالية وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة 10% من التكلفة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن ممثلي المكلف في الفحص الميداني وافقوا على إثبات الإيرادات بطريقة التكلفة زائد هامش ربح بنسبة 0% ، وقامت الهيئة برفع هذه النسبة إلى 10% ، وهي نسبة عادلة وتطبق على الشركات المماثلة لنشاط المكلف.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي ، وعلى الاستئناف المقدم ، وما قدمه الطرفان من دفع ومستندات ، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول قوائمه المالية وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة 10% من التكلفة، في حين ترى الهيئة احتساب ربح تقديري بنسبة 10% من التكلفة ، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (340) لعام 1370هـ تبين أن المادة رقم (6) تنص على "تقدر الأرباح المبحوث عنها في المادة السابقة على الذين لا يوجد لديهم حسابات يركن إليها ويعتمد عليها عن طريق تقدير قيمة البضائع والآلات والأدوات التي دخلت عليهم أو لحسابهم استنتاجًا من قيود الجمارك وغيرها من الوسائط والمعاملات التي تصلح لأن تكون مدارًا لتحقيق مقدار الربح، ويلاحظ تقدير الربح في هذه الحالة بما لا يقل عن خمسة عشر في المائة من مجموع الواردات العامة".

وباطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من المكلف تبين منها أنه فرع لشركة أجنبية ، وأن المركز الرئيس للمكلف يبيع أنظمة تخزين معلومات إلكترونية للموزعين داخل المملكة ، ويتمثل نشاط فرع الشركة في المملكة في التعريف بمنتجات المركز الرئيس وتسويقها وتقديم خدمات الدعم الفني والمساعدة للموزعين والعملاء داخل المملكة ، كما اطلعت اللجنة على الاتفاقية المبرمة مع المركز الرئيس بتاريخ 2008/1/1م والتي يعرض المركز الرئيس الفرع بموجبها عن كافة التكاليف إضافة إلى هامش ربح بنسبة 0% ، وكذلك الدراسة التي أعدها مكتب استشاري بتكليف من المكلف والتي تبين متوسط السعر التبادلي (التكلفة + نسبة ربح) لشركات أوربية مماثلة لنشاط المكلف، وكذلك تقرير المراجع الخارجي للمركز الرئيس الذي أكد أن هامش الربح لعشرة من فروع طبقا للاتفاقيات المبرمة معها يبلغ 0% من التكلفة.

وباطلاع اللجنة على القوائم المالية للفرع تبين عدم اشتغالها على إيرادات ، وأن مصاريف الفرع تتمثل في تكاليف الموظفين وإيجار ومصاريف المكتب ، الأمر الذي يعني أنه لا يمكن للقوائم المالية لفرع الشركة أن تظهر أي أرباح ، وبالتالي يصعب تحديد أرباح الشركة من نشاطها في المملكة من واقع القوائم المالية المقدمة كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي.

ومما تقدم يظهر للجنة تحقيق فرع الشركة في المملكة لإيرادات لم يتم التصريح عنها تتمثل في تغطية التكاليف وتقديم خدمات ما قبل وما بعد البيع لبرامج المركز الرئيس، مما يعني أن كامل الأحداث المالية لم يتم قياسها وإثباتها محاسبيًا كما تتطلبه معايير المحاسبة المتعارف عليها، الأمر الذي وصلت معه اللجنة إلى قناعة بوجود إيرادات لم يتم التصريح عنها. وبناءً عليه، وتطبيقاً للمادة (٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحتى لا يضر المكلف من استثناءه على هذا البند، لذا فإن اللجنة ترى الاكتفاء بما ورد في ربط الهيئة من احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة، وبذلك ترفض اللجنة استثناء المكلف في طلبه قبول قوائمه المالية وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة.

### **البند الثاني: غرامة التأخير.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٤) برفض اعتراض الشركة على فرض غرامة التأخير، للحيثيات الواردة في القرار. استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أنه لم يرد في نظام ضريبة الدخل أي أحكام بشأن فرض غرامة تأخير على التزامات الضريبة الإضافية الناتجة عن ربوط الهيئة في الحالات التالية:

- وجود خلاف فني واختلاف في وجهات النظر بين المكلف والهيئة، أي وجود اختلاف في تفسير الأنظمة.

- في حالة وجود أمور لا يوجد حولها توجيهات واضحة في نظام ضريبة الدخل.

- تصرف المكلف بحسن نية، وعدم تعمد التهرب من الضريبة.

إن النظام الضريبي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٣٢٢١) بتاريخ ١٣٧٠/١/٢١ هـ فرض غرامة التأخير على فروقات الضريبة الناتجة عن الربوط التي تجريها الهيئة، ولكنه لم يستثنى من ذلك غرامة التأخير الناتجة عن الحالات المذكورة أعلاه الأمر الذي نتج عنه حينها خلاف بين المكلفين وبين الهيئة، ولذلك صدور المنشور الدوري رقم (٣) لعام ١٣٧٩ هـ الذي أكد عدم فرض غرامة تأخير على المكلف إذا ما أعد إقراره الضريبي بحسن نية، وقدمه خلال المواعيد النظامية، وبالتالي يجب أن لا تفرض غرامة تأخير على الالتزامات الضريبية الإضافية، وذلك لعدم تعمد الشركة التهرب من سداد الضريبة المستحقة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن فرق الضريبة يخضع لغرامة التأخير وفقًا للمادة (١٥) من النظام الضريبي والمنشور الدوري رقم (٥) لعام ١٣٩٣ هـ.

### **رأي اللجنة:**

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف عدم فرض غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة، في حين ترى الهيئة فرضها، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة يعد من المسائل التي هي محل خلاف حقيقي في وجهات النظر بين الهيئة وبين المكلف لا يتوجب معه فرض غرامة تأخير على الضريبة غير المسددة، لذا فإن اللجنة تؤيد استثناء المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة.

## القرار

لكل ما تقدم قررت اللجنة الاستئنافية الضريبية ما يلي:

### أولاً: الناحية الشكلية.

قبول الاستئناف المقدم من شركة (أ) على قرار لجنة الاعتراض الابتدائية الزكوية الضريبية الثانية بالرياض رقم (٤٢) لعام ١٤٣٤هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول قوائمه المالية وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على الضريبة غير المسددة، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً بعد تصديق وزير المالية.

وبالله التوفيق،،،