

## (القرار رقم ١٧٣٤ الصادر في العام ١٤٣٨ هـ)

### في الاستئناف رقم (١٥٦٧/ز) 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، 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 للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠١٠م.

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: إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

ذكر المكلف في استئنافه أن اللجنة الابتدائية تجاهلت إبداء الرأي في اعتراضه على إجراء الربط لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م بعد انقضاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار وذلك ضمن الفقرة (أ) من مذكرة الاعتراض رقم (٢٠١٣/٦٣٢٦) بتاريخ ١٤٣٤/١١/١٩ هـ.

وأضاف المكلف أنه قدم الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥م بتاريخ ٢٠٠٧/١/٢٨م والإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٦م بتاريخ ٢٠٠٧/٤/٢٨م، وبناءً عليه فإن المهلة المحددة لإجراء الربط وهي خمس سنوات تنتهي في ٢٠١٢/١/٢٧م لعام ٢٠٠٥م و٢٠١٢/٤/٢٧م لعام ٢٠٠٦م، وأجرت الهيئة الربط الضريبي في ٢٠١٢/١١/١٤م.

أما ما ورد في وجهة نظر الهيئة من أنه صدرت استفسارات خلال المواعيد النظامية، وبذلك يحق للهيئة إجراء الربط الضريبية بعد انقضاء المدة النظامية المحددة بخمس سنوات، فيرد عليه أنه طبقاً للنظام الضريبي لا يحق للهيئة تعديل الإقرارات الضريبية للسنوات أعلاه دون موافقة المكلف وذلك طبقاً للمادة (٦٥) من النظام الضريبي التي تنص على أنه "أ- يحق للمصلحة 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 للمصلحة 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 الضريبي"، كما تنص المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية للنظام على "٨- مع عدم الإخلال بنص الفقرة (ب) من المادة الخامسة والستين من النظام، يعد الإقرار مقبولاً من الهيئة إذا مضى على تقديمه خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار دون تلقي المكلف إشعاراً من المصلحة بشأنه، ٩- يجوز للمصلحة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي عن السنة الضريبية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من المصلحة أو من الجهات الرقابية".

لكل ما تقدم، وحيث تم الرد على استفسارات الهيئة لعام ٢٠٠٥م بتاريخ ٢٦/٤/٢٠٠٨م و لعام ٢٠٠٦م بتاريخ ٢٠/٤/٢٠٠٩م، أي قبل انقضاء المواعيد النظامية، لذا يجب على الهيئة إجراء الربوط الضريبية قبل انتهاء المواعيد النظامية، ومما سبق يطلب المكلف عدم إجراء الربط الضريبي لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنه تم تقديم الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥م بتاريخ ٩/١/١٤٢٨هـ الموافق ١٨/١/٢٠٠٧م وتم قيده لدى الهيئة بتاريخ ١٧/١/١٤٢٨هـ الموافق ٥/٢/٢٠٠٧م، كما تم تقديم الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٦م بتاريخ ١١/٤/١٤٢٨هـ الموافق ٢٨/٤/٢٠٠٧م، وتم مناقشة إقرارات المكلف للأعوام من ٢٠٠٤م إلى ٢٠٠٦م بالخطاب رقم (١٢/٤٥٦٢) وتاريخ ١٤/٨/١٤٢٨هـ الموافق ٢٨/٨/٢٠٠٧م والخطاب رقم (١٢/٢٣٥٢) وتاريخ ٦/٥/١٤٢٩هـ الموافق ١٢/٥/٢٠٠٨م، بمعنى أن الشركة تلقت إشعاراً من الهيئة بشأن إقراراتها المذكورة خلال خمس سنوات من تقديمها لهذه الإقرارات، وبالتالي يكون للهيئة الحق في تعديل إقرارات المكلف لعامي الاستئناف.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول إقراراته الضريبية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وعدم إجراء الربط الضريبي، في حين ترى الهيئة تعديل إقرارات المكلف و إجراء الربط الضريبي لعامي الاستئناف، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وحيث إن المكلف قد اعترض على هذا البند ضمن مذكرة الاعتراض المقدمة للهيئة، وأبدت الهيئة وجهة نظرها حول هذا البند في القرار الابتدائي، وبما أن اللجنة الابتدائية قد أبدت الهيئة في احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة لعامي الاستئناف، لذا فإن اللجنة الابتدائية بذلك قد أقرت من حيث المبدأ أحقية الهيئة في إجراء الربط الضريبي لعامي الاستئناف.

وفيما يتعلق بطلب المكلف قبول إقراراته الضريبية وعدم إجراء الربط الضريبي لعامي الاستئناف، فإنه باطلاع اللجنة على المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ تبين أنها تنص على أنه "أ- يحق للمصلحة 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 للمصلحة 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 الضريبي".

وبإطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين أن الفقرة (٧) من المادة (٥٩) تنص على أنه " إذا لم توافق الهيئة على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الضريبي، وأسباب التعديل، ومقدار الضريبة والغرامات المترتبة على ذلك، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار".

وبما أن الهيئة لم تشعر المكلف بالربط الضريبي لعامي الاستئناف إلا بتاريخ ٢٩/١٢/٤٣٣ هـ الموافق ١٤/١١/٢٠١٢م، أي بعد مضي خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرارات الضريبية، ونظرا لعدم تقديم ما يفيد عدم صحة أو اكتمال الإقرارات الضريبية للمكلف، وتطبيقا لنص المادة (٦٥) من نظام ضريبة الدخل، لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه قبول إقراراته الضريبية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وعدم إجراء الربط الضريبي.

### **البند الثاني: الربح التقديري للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/١) برفض اعتراض الشركة على تطبيق التكلفة زائد ربح بنسبة ١٠% للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م، للحجيات 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 أعوام الاستئناف لعدم إبرام أي اتفاقية، وإنما زاول الفرع الأنشطة الضرورية اللازمة لدخول السوق، وكانت كافة أنشطة المبيعات للمركز الرئيس في النمسا 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 ١/١٠/٢٠٠٨م والتي قرر الفرع بموجبها تقديم خبراته مقابل التكلفة زائد هامش ربح بواقع ٥%، وإن نسبة هامش الربح المذكورة مبنية على نسبة محددة في مناطق ودول أخرى مشابهة باعتبارها هامش ربح مناسب لشركات (أ) التي تزاول وظائف مشابهة وتنطوي على مخاطر مشابهة في ظل المبادئ الصادرة عن منظمة (ج) 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 ٢٠٠٨م، وأفاد الفرع الهيئة بأنه ليس لديه السلطة لتعديل الاتفاقية ويجب عليهم التشاور مع المركز الرئيس بهذا الشأن لاحقاً، ولم ترد موافقة من المركز الرئيس على تطبيق الاتفاقية بأثر رجعي.

استناداً على ما ذكر أعلاه، يطلب المكلف قبول قوائمه المالية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% 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 ٥%، وقامت الهيئة برفع هذه النسبة إلى ١٠%، وهي نسبة عادلة وتطبق على الشركات المماثلة لنشاط المكلف.

### **رأي اللجنة:**

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف قبول قوائمه المالية للأعوام من ٢٠٠٥م حتى ٢٠٠٧م وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة، في حين ترى الهيئة احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وفيما يتعلق بعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، وحيث انتهت اللجنة في البند الأول من هذا القرار إلى تأييد استئناف المكلف في طلبه عدم إجراء الربط الضريبي للعامين المذكورين، لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه قبول قوائمه المالية وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة.

أما ما يتعلق باحتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة لعام ٢٠٠٧م، فإنه بإطلاع اللجنة على البيانات المقدمة من المكلف، فقد 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 ٢٠٠٨/١/١م والتي يعرض المركز الرئيس الفرع بموجبها عن كافة التكاليف إضافة إلى هامش ربح ٥%، وكذلك الدراسة التي أعدها مكتب استشاري بتكليف من المكلف والتي تبين متوسط السعر التبادلي (التكلفة + نسبة ربح) لشركات أوروبية مماثلة لنشاط المكلف، وكذلك تقرير المراجع الخارجي للمركز الرئيس الذي أكد أن هامش الربح لعشرة من فروع طبقا للاتفاقيات المبرمة معها يبلغ ٥% من التكلفة.

وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ تبين لها أن الفقرة (ج) من المادة (٦٢) تنص على أنه "يجوز للمصلحة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة".

وبإطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ تبين أن المادة (١٠) تنص على أنه "لا يجوز حسم المصاريف التالية: ١١- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة".

وبرجوع اللجنة إلى القرار الوزاري رقم (١٧٧٦) وتاريخ ١٤٣٥/٥/١٨هـ بشأن تعديل بعض فقرات مواد اللائحة التنفيذية تبين أنه ورد فيه ما نصه "ج- يضاف إلى نهاية الفقرة (١١) من المادة العاشرة من اللائحة النص التالي: وتصدر المصلحة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دوليًا".

وبإطلاع 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 محاسبياً كما تتطلبه معايير المحاسبة المتعارف عليها، الأمر الذي وصلت معه اللجنة إلى قناعة بوجود إيرادات لم يتم التصريح عنها.

لكل ما تقدم، وتطبيقاً للنصوص النظامية المذكورة أعلاه، وحيث إن الهيئة لم تقدم ما يفيد صدور القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، لذا فإن اللجنة ترى الأخذ بالسعر الوارد في الحالات المماثلة وهي نسبة ربح ٥% من التكلفة.

### **البند الثالث: الربح التقديري للأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م.**

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانياً/٢) برفض اعتراض الشركة على زيادة نسبة التكلفة زائد هامش ربح من ٥% إلى ١٠% خلال الأعوام من ٢٠٠٨م حتى ٢٠١٠م، للحثبات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن المركز الرئيس أبرم اتفاقية مع الفرع بتاريخ ٢٠٠٨/١/١م والتي قرر الفرع بموجبها تقديم خبراته مقابل التكلفة زائد هامش ربح بواقع ٥%، كما قام بتزويد الهيئة بدراستين حول السعر المحايد والتي تم تطبيقها على نفس الخدمات المقدمة من (أ) تركيا (أ) المجر إلى شركات (أ) المرتبطة الأخرى، وقدمت هذه الدراسات إلى الهيئة لتكون بمثابة مثال يوضح قبول السلطات الضريبية في الدول الأخرى أسلوب التكلفة زائد ٥% هامش ربح، علاوة على ذلك،

قبلت السلطات الضريبية في بولندا وجمهورية التشيك وروسيا ونيجيريا ومصر الإقرارات الضريبية المعدة على أساس التكلفة زائد 5% هامش ربح، وهذه الدراسات حول السعر المحايد مبنية على دراسات عالمية تفصيلية متماشية مع التوجيهات الصادرة في هذا الشأن من منظمة (ج).

وأضاف المكلف أن السعر المحايد خاضع للحكم الشخصي، ويتحدد عادة بعد إجراء تحاليل اقتصادية ووظيفية، ويشمل ذلك إجراء تحليل القياس المقارن والذي يأخذ في الاعتبار بعض العوامل مثل الوظائف المنفذة ومدى استغلال الأصول والمخاطر المحتملة بواسطة المنشأة أثناء ممارستها لأنشطتها، عليه فإن دراسات السعر المحايد هي مبنية على الوظائف المنفذة والأصول المستغلة والمخاطر المحتملة وليس على عوامل خاصة بإقليم أو بلد معين، ومن خلال حديثنا مع المتخصصين في التسعير المحايد، نفهم أنه من الصعوبة بمكان إجراء تحاليل مقارنة خاصة بالمملكة في كثير من الحالات في ظل غياب بيانات منشورة للعامة حول الشركات، وفي مثل هذه الحالة نرى وجوب توسيع نطاق البحث لأغراض المقارنة بحيث يشمل دول أخرى مثل دول أوروبا الشرقية، ولهذا الغرض أجرت (أ) مؤخرًا بحثًا في منطقة أوروبا الشرقية يخص شركة (أ) روسيا والتي لديها وظائف وأصول ومخاطر مشابهة للفرع، أكدت هذه الدراسة أن تطبيق نسبة 5% هامش ربح يقع ضمن نطاق المعاملات التجارية القائمة على أساس عادل، كما حددته التوجيهات الصادرة عن منظمة (ج) بشأن السعر المحايد.

وقد أوضح الفرع للجنة الابتدائية أنه لم يرد في نظام ضريبة الدخل أي توجيهات بشأن السعر المحايد للمعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، كما لا يعلم عن أية دراسات أجرتها الهيئة أو توجيهات صادرة عنها تشير إلى وجوب تطبيق التكلفة زائد 10% هامش ربح على الشركات العاملة في أنشطة مشابهة، علاوة على ذلك، لم يرد في نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية أية أحكام يتم الاسترشاد بها بشأن السعر المحايد.

وأضاف المكلف أن الهيئة لم تقدم أي دليل إلى لجنة الاعتراض الابتدائية يثبت أن أسلوب التكلفة زائد 10% هامش ربح ينطبق على الشركات العاملة في أنشطة مشابهة، كما لم تزود الهيئة للجنة المذكورة بتعميم أو إشعار يفيد بوجوب تطبيق أسلوب التكلفة زائد 10% هامش ربح، خاصة وأن لكل شركة نموذج أعمالها وظروفها الاقتصادية والتي تحدد أساس وأسلوب السعر المحايد داخل المجموعة، وبالتالي يجب ألا تطبق الهيئة ترتيبات التكلفة زائد نسبة هامش ربح المعدة من قبل شركة معينة كما هي على شركة أخرى واعتبارها كأساس في تحديد التكلفة زائد هامش ربح من دون إجراء تحليل وظيفي وقياس مقارن. استنادًا إلى ما ذكر أعلاه يطلب المكلف محاسبته للأعوام من 2008م إلى 2010م بموجب أسلوب التكلفة زائد 5% هامش ربح. في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن نسبة 10% هي التي تطبقها على الشركات المماثلة لنشاط المكلف، وهي نسبة عادلة وتطبق على عموم المكلفين الذين يعملون في هذا النشاط.

### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف محاسبته للأعوام من 2008م إلى 2010م بموجب أسلوب التكلفة زائد 5% هامش ربح، في حين ترى الهيئة محاسبة المكلف بموجب أسلوب التكلفة زائد 10% هامش ربح، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وتطبيقًا للنصوص النظامية الواردة في البند الثالث، وحيث إن الهيئة لم تقدم ما يفيد صدور القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، لذا فإن اللجنة ترى الأخذ بما ورد في الاتفاقية المبرمة مع المركز الرئيس من احتساب ربح تقديري بنسبة 5% من التكلفة، وبذلك تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه محاسبته للأعوام من 2008م إلى 2010م بموجب أسلوب التكلفة زائد 5% هامش ربح.

#### البند الرابع: الخسائر المرحلة.

قضى قرار اللجنة الابتدائية في البند (ثانيًا/٣) برفض اعتراض الشركة على عدم السماح بترحيل الخسائر المرحلة، للحيثيات الواردة في القرار.

استأنف المكلف هذا البند من القرار فذكر أن اللجنة الابتدائية رفضت اعتراضه على هذا البند بحجة أنه لا توجد خسائر ليتم ترحيلها، علما بأنه في حال صدر قرار في صالحه، فإن الخسائر الضريبية يجب ترحيلها للأعوام القادمة.

في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أنها قامت بتعديل إقرارات المكلف وأظهرت نتائج هذا التعديل عدم وجود خسائر وذلك باعتماد طريقة التكلفة زائد ١٠% ربح لجميع السنوات.

#### رأي اللجنة:

بعد اطلاع اللجنة على القرار الابتدائي، وعلى الاستئناف المقدم، وما قدمه الطرفان من دفوع ومستندات، تبين أن الاستئناف يكمن في طلب المكلف ترحيل الخسائر التشغيلية للأعوام التالية لعام الخسارة، في حين ترى الهيئة عدم وجود خسائر وذلك باعتماد طريقة التكلفة زائد ١٠% ربح لجميع الأعوام، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ تبين أن المادة (٢١) تنص على أنه " أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنويًا".

وباطلاع اللجنة على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ تبين أن المادة (١١) تنص على أنه " ١- يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز ٢٥% من الربح السنوي طبقًا لإقرار المكلف...".

وتطبيقا للنصوص النظامية المذكورة أعلاه، وحيث انتهت اللجنة في البند الثاني من هذا القرار إلى تأييد استئناف المكلف في طلبه قبول قوائمه المالية التي أظهرت خسائر تشغيلية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م، لذا تؤيد اللجنة استئناف المكلف في طلبه ترحيل الخسائر التشغيلية.

### البند الخامس: 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 تم الاستئناف علي البنود السابقة، وبناءً عليه يطلب إلغاء غرامة التأخير. في حين ترى الهيئة حسب وجهة نظرها المبينة في القرار الابتدائي أن الغرامة مستحقة السداد طبقًا للمادة (٧٧) من نظام ضريبة الدخل والمادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية.

### 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 فرق الضريبة، في حين ترى الهيئة فرض غرامة التأخير، للأسباب الموضحة عند عرض وجهة نظر كل طرف.

وباطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥ هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (٧٧) تنص 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 بالمئة (١%) 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".

وتطبيقا للنص النظامي المذكور أعلاه، فإن اللجنة ترفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة التي تم احتسابها نتيجة احتساب ربح تقديري بنسبة ٥% من التكلفة لعام ٢٠٠٧م، أما ما يتعلق بباقي الأعوام الاستئناف، وحيث إن اللجنة أيدت استئناف المكلف لتلك الاعوام، لذا فإن الغرامة تسقط لسقوط أصلها.

## 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 ١٤٣٤ هـ من الناحية الشكلية.

### ثانياً: الناحية الموضوعية.

١- تأييد استئناف المكلف في طلبه قبول إقراراته الضريبية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وعدم إجراء الربط الضريبي، وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٢- تأييد استئناف المكلف في طلبه قبول قوائمه المالية لعامي ٢٠٠٥م و٢٠٠٦م وعدم احتساب ربح تقديري بنسبة ١٠% من التكلفة، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- رفض استئناف المكلف في طلبه قبول قوائمه المالية لعام ٢٠٠٧م، على أن يتم احتساب ربح تقديري بنسبة ٥% من التكلفة، وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٣- تأييد استئناف المكلف في طلبه محاسبته للأعوام من ٢٠٠٨م إلى ٢٠١٠م بموجب أسلوب التكلفة زائد ٥% هامش ربح، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

٤- تأييد استئناف المكلف في طلبه ترحيل الخسائر التشغيلية، وفقاً للحثيات الواردة في القرار.

٥- رفض استئناف المكلف في طلبه عدم فرض غرامة التأخير على فرق الضريبة لعام ٢٠٠٧م، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ب- عدم توجب غرامة تأخير على فرق الضريبة لباقي أعوام الاستئناف لسقوط أصلها، وإلغاء القرار الابتدائي فيما قضى به في هذا الخصوص.

ثالثاً: يكون هذا القرار نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ

إبلاغ القرار.

وبالله التوفيق،،،