

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136444

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-2022-136444)

في الدعوى المقامة

من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
المستأنفة
ضد / المكلف
المستأنف ضده

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس بتاريخ: 2023/10/12م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ...
رئيساً

الدكتور/ ...
عضواً

الأستاذ/ ...
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/07/14م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-5072) الصادر في الدعوى رقم (I-72134-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

قبول اعتراض المدعية/ ... (سجل تجاري رقم ...) على قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الناحية الشكلية، وإلغاء قرار المدعى عليها من الناحية الموضوعية.
وحيث لم يلق هذا القرار قبولا 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 (تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط تقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي الإيرادات) فتوضّح الهيئة بأن قرار دائرة الفصل تضمن ما يتعلق بإفادة المكلف بأنه لا يوجد معاملات أطراف ذات علاقة للإيضاح رقم (8) 2015م (7) 2016م في حين أنه يوجد حركة خلال الأعوام من 2015م إلى 2016م على حساب لوسي الشرق الأوسط، وذلك لوجود معاملات مع أطراف مرتبطة خلال الفترة، كما أوضحت فيما يخص إفادة المكلف بعدم وجود معاملة مباشرة مع لوسي سويتش جير للأعوام من 2017م إلى 2019م، فتجيب الهيئة أن المكلف اعتمد على شركة لوسي سويتش جير فيجب اعتبارها كطرف مختبر، وتؤكد أنها لم تدعي ذلك ولكنها اعتمدت على البيانات المقدمة من المكلف في الملف المحلي، والذي تضمن ذكر شركة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136444

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-2022-136444)

...كمنشأة التصنيع التعاقدية، كما أرفقت الهيئة نموذج الأعمال المذكور في ملف الرئيسي المقدم من المكلف، كما تؤكد أن الخطاب الصادر من المكلف والمتضمن " الهيئة أقرت أن المكلف لم تدخل في معاملات مع ...وبدل من ذلك كانت المعاملات مع ... " غير سليم وذلك لكونها اعتمدت في تقريرها على الرغم من أن النطاق الربيعي كان نتيجة اختبار طريقة التكلفة الإجمالية مضاف إليه هامش الربح لقياس نطاق السعر المحايد لهامش الربح لشركة لوسي سويتش جير، ولا توجد معاملات مباشرة مع الشركة السالف ذكرها خلال السنوات محل الفحص، فاعتمد المكلف على طرف مرتبط آخر (...) ليكون وسيط يمثل منشأة التوزيع في الشرق الأوسط للمنتجات المصنعة من قبل (...)، فيما يتعلق بالطرف (الطرف المختبر): فتجيب الهيئة أن ما جاء في خطاب المكلف المتضمن " نظراً لعدم وجود معاملة مع ... ليس من الصحيح اعتبار ...الطرف المختبر في معاملة شراء الوحدة الكهربائية" فإنها اعتمدت على الملف المحلي والرئيسي الذي جاء فيه دراسة نشاط التصنيع التعاقدية الذي يمثل حالة نشاط شركة ...ولم يشير لذكر أي دراسة توضح السعر المحايد لنشاط التوزيع الذي تقوم به شركة لوسي الشرق الأوسط، وفيما يخص (اختيار الطريقة الأنسب): فتفيد أن المكلف قام بتقديم دراسة مختلفة كلياً عن طريقة تسعير المعاملات المتعبة والطرف قيد الاختبار التي اعتمدها في الملف المحلي المقدم منه خلال فترة الفحص، على الرغم من أعطائها مهلة قدرها عام و ثلاثة أشهر لتوفير المتطلبات، يتطرق لها بأي تبرير. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتطالب الهيئة إعادة احتساب الغرامة على البند محل الاستئناف، وعليه فإن الهيئة تطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 2023/10/12م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بدعوة أعضائها المدونة أسمائهم في المدخر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 04/ 21/ 1441هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136444

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (1-2022-136444)

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط تقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي الإيرادات) وحيث يكمن استئناف الهيئة في أن قرار دائرة الفصل لا يعد متوافقاً مع أحكام النظام، وحيث نصت الفقرة (أ/2) من المادة (الثالثة والستين) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه: "أ. لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكيف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية". كما نصت الفقرة (ج) من نفس المادة على أنه: "ج. يجوز للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة" كما تنص الفقرة (11) من المادة (العاشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل 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 إن القرار محل الطعن استند في أسبابه لقبول اعتراض المكلف على أساس أن المكلف ملتزم بسياسة تحديد السعر المحايد، وأنه أرفق المستندات اللازمة لتطبيق سياسة تسعير المعاملات، فتبع طريقة "إعادة سعر البيع" وأن الجهة المرتبطة "شركة..." تعد الطرف المختبر، وبالإطلاع على لائحة استئناف الهيئة يتبين أن المكلف قام خلال مرحلة الفحص بتقديم ملف تسعير معاملات محلي وتحليل المقارنة مختلف عن المستندات المقدمة أمام لجنة الفصل، وحيث اعتمد فيها المكلف طريقة "التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش الربح" وأن الطرف قيد الاختبار هو شركة "...- الإمارات"، وأن الهيئة قامت بعدم اعتماد طريقة المكلف خلال مرحلة الفحص لتقديمه تحليل مقارنة للأعوام من 2008م حتى 2012م والذي يعدّ خارج نطاق الأعوام محل الخلاف، وبالإطلاع على مذكرة المكلف الجوابية على الاستئناف يتبين أنها لم تتطرق بالرد على ما ذكرته الهيئة بشأن تقديمه مستندات مختلفة وعدم تقديمه مبررات العدول عن المستندات المقدمة أمام الهيئة خلال محلة الفحص، وبالرجوع إلى القرار محل الطعن تبين أنه لم يتطرق لما دفعت به الهيئة بهذا الشأن، وبالتالي فإن المستندات المقدمة أمام لجنة الفصل لا تعدّ دليلاً على التزام المكلف بتطبيق مبدأ السعر المحايد، وبالإطلاع على الملف الرئيسي يتبين صحة ما ذكرته الهيئة في خصوص عدم قيام المكلف بدفع إتاوة أو رسوم إدارية لشركة (...). وذلك لقيام الشركة الوسيطة "... بدفع رسوم الإتاوة والرسوم الإدارية نيابة عن المكلف، مما يعدّ دليلاً واضحاً على أن السعر المدفوع من المكلف للشركة الوسيطة مقابل شراء المواد لا يتم وفقاً لمبدأ السعر المحايد، حيث إنه يشمل تعويضه عن الإتاوة والرسوم الإدارية المدفوعة بالنيابة عن المكلف، وحيث إن المكلف لم يقدم تفاصيل المبالغ الإتاوة والرسوم الإدارية المدفوعة بالنيابة عنه، وبالتالي فإنه يتعذر على الهيئة إجراء التعديل اللازم على سعر الشراء ليكون وفقاً لمبدأ السعر المحايد. وحيث إن الهيئة طلبت من المكلف تقديم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136444

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-2022-136444)

القوائم المالية للشركة المصنعة شركة "...- الإمارات" وأساس التكلفة الإجمالية والفواتير الصادرة منها، التي تم على أساسها احتساب هامش الربح الإجمالي باعتبارها الطرف قيد الاختبار وفقاً للملف المحلي المقدم من المكلف خلال مرحلة الفحص، ولم يتلزم المكلف بتقديم ما طلب منه، كما لم يقدم الأسباب والمبررات لتغييره طريقة التسعير والطرف قيد الاختبار ومؤشر الربحية، استناداً على المادة (57) الفقرة (3) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل التي نصت على "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز 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". وبالتالي يحق للهيئة الربط تقديرياً على حسابات المكلف لعدم تقديمه ما يثبت صحة معلومات إقراره الضريبي، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة، وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامات التأخير) وحيث يكمن استئناف الهيئة بالمطالبة بإعادة احتساب الغرامة على كافة البنود، نصت الفقرة (أ) من المادة (السابعة والسبعين) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، كما تنص الفقرة (1) من المادة (الثامنة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة".

وبالاطلاع على النصوص النظامية يتبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق الضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الغرامة بسبب وجود فروقات ضريبية ناتجة عن خلاف فني حقيقي حول تطبيق النصوص النظامية، وحيث أن الخلاف حول تسعير المعاملات يعدّ من الخلافات الفنية، مما يترتب عليه احتساب الغرامة على الفروقات الضريبية من تاريخ صدور القرار النهائي في هذه الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة، وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2023-136444

الصادر في الاستئناف المقيم برقم (I-2022-136444)

منطوق 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 (IFR-2022-5072) الصادر في الدعوى رقم (I-72134-2021) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2015م.
ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديلات تسعير المعاملات وإجراء الربط التقديري باعتماد ربح تقديري بنسبة 40% من إجمالي الإيرادات).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير). وفقاً للأسباب والحيثيات الواردة في هذا القرار.

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

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...