

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده	من/المكلف
المستأنف/المستأنف ضده	ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:	
إنه في يوم الأحد 2024/02/18م، 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:	
رئيساً	الدكتور / ...
عضواً	الدكتور / ...
عضواً	الأستاذ / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/16م، من / ... ، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلاً عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/17م من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2022-2483) الصادر في الدعوى رقم (ZI-35657-2021) 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: تعديل إجراء المدعى عليها بأخذ ربح أدنى من المتوسط حول بند تعديلات تسعير المعاملات واعتماد هامش ربح تشغيلي بنسبة 5% الشركة لعام 2015م على النحو الآتي:

1. قبول اعتراض المدعية بتعديل هامش الربح الناتج عن الأسعار المعدل من قبل هيئة الغذاء والدواء على بند ضوابط الأسعار.

2. قبول اعتراض المدعية على تعديلات تسعير المعاملات واعتماد هامش ربح تشغيلي بنسبة 5% على بند اقتراح المكلف الشركة.

3. رفض اعتراض المدعية على بند دمج وظيفتي التسويق والتوزيع.

ثانياً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند المشتريات الخارجية لعام 2015م ليصبح كالتالي:

1. رفض اعتراض المدعية على بند إعادة التكلفة من الشركات الشقيقة عن خصومات منحت للعملاء.

2. قبول اعتراض المدعية على بند المخزون المشطوب خلال العام.

3. رفض اعتراض المدعية على بند اختلاف أسعار الصرف المستخدمة من قبل الشركة عن الجمارك.

4. قبول اعتراض المدعية على بند التغيير في سعر التكلفة المعتمدة من قبل الهيئة العامة للغذاء والدواء.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

5. قبول اعتراض المدعية على بند عكس قيد ادخالات السلع المستلمة الغير صحيح التي عكست لاحقاً.
6. رفض اعتراض المدعية على بند تحمل التكلفة من قبل المدعية تسوية بنود أخرى.
- ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند الغرامات؛ وفقاً لحثثيات القرار.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلاً منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، فيمكن استئنافه فيما يخص بند (فرق مشتريات خارجية -إعادة تكلفة من شركات شقيقة عن خصومات منحت للعملاء حسب ما أفصح عنه في إيضاح 17 من القوائم المالية-) بأن مبلغ التعويضات الممنوحة من الشركة الأم عن الخصومات الممنوحة للعملاء البالغ (414,156,420) ريال عبارة عن خصومات ممنوحة على المبيعات ونفقات خدمات التسويق، والتي تم الاتفاق عليها بين ... وشركة ... ، والتي تعتبر المورد الرئيسي للمواد من الخارج والتي يستفيد منها عملاء الشركة في السعودية، وقد أقرت الهيئة أن المكلف قدم الاتفاقية بينه وبين الموردين التي تؤيد تلك الخصومات إلا أن الهيئة واللجنة اصرروا على عدم اعتماد هذا البند بسبب أن المبالغ المحولة غير كافية وغير مطابقة، علماً أنه لم تُطلب مستندات محددة ولم يمتنع المكلف عن تقديم أي مستندات طلبت منه، حيث قام المكلف بتقديم عينة كافية من وجهة نظره في ظل عدم طلب الهيئة لمستندات بعينها، كما أن المبالغ المحولة لا يمكن أن تتطابق مع الخصومات لكون أن المكلف يحول صافي قيمة التوريدات بعد خصم التخفيضات المتفق عليها، ويتم التحويل على عدة دفعات خلال العام وليس دفعة واحدة بطبيعة الحال حيث لا يمكن تحويل مئات الملايين على دفعة واحدة أو دفعتين، إضافة لذلك فقد قدم المكلف للهيئة صورة عن الاتفاقيات المبرمة بين ... والشركة الأم فيما يتعلق بالخصومات الممنوحة للعملاء ونفقات خدمات التسويق، كما تم تزويد اللجنة حسب طلبها بالمستندات التي تؤيد مبالغ الخصومات الممنوحة للعملاء ونفقات التسويق من الشركات المرتبطة، ويؤكد الإيضاح رقم (14) بالقوائم المالية بأن المبلغ أعلاه يمثل خصومات فعلية ومساهمات مستلمة مؤيدة مستندياً والتي تم اعتمادها من قبل محاسب قانوني مرخص له في المملكة، وأوضح المكلف بأنه قام بتخفيض التكلفة في حساباته وفي إقراره الزكوي الضريبي طبقاً للمعايير المحاسبية بقيمة الخصومات التي حصل عليها من المورد بمبلغ (414,156,420) ريال وأقرت الهيئة ذلك التخفيض، ثم قامت الهيئة بإجراء أدى إلى ازدواج زكوي ضريبي، حيث أضافت الهيئة فروقات تخص تلك الخصومات نفسها إلى الإيرادات الزكوية الضريبية، ولذلك يتضح وجود ازدواج زكوي ضريبي من جهتين، أولاً عند اعتماد تخفيض تكلفة المشتريات بتلك الخصومات في الإقرار الزكوي الضريبي، وثانياً عند رفض الخصومات كأحد بنود تسوية المشتريات الخارجية، وبما أن الهيئة واللجنة اعترفتا بالخصومات التي خفضت بها الشركة تكاليف المبيعات في الإقرار الزكوي الضريبي، فكان يجب عليهما الاعتراف أيضاً بتلك الخصومات كأحد بنود تسوية المشتريات الخارجية، ولذلك فإن ما بررت به اللجنة رأيها برفض قبولها لمبلغ تعويضات الشركات التابعة عن

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

الخصومات الممنوحة للعملاء البالغ (414,156,420) ريال لا يصح القبول به لأنه يذكر حقيقة واقعة في معاملات الشركة مع الموردين. وفيما يخص بند (غرامة تأخير) فيدعي المكلف بأن الغرامة يجب أن تحتسب من تاريخ اعتبار المطالبة الضريبية نهائية؛ أي بعد صدور حكم نهائي من قبل اللجنة الاستئنافية، وأشار المكلف إلى وجود اختلافات فنية حقيقية في وجهات النظر بين طرفي الدعوى بشأن البنود محل الاعتراض، وبالتالي لا يوجد مبرر لفرض غرامة تأخير على الضريبة الإضافية المحتسبة من جانب الهيئة، كما أنه لا يمكن فرض غرامة تأخير على المكلف لكونه قام بتقديم إقراره الضريبي في الموعد النظامي وقام بسداد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار وفقاً لمفهوم نصوص مواد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، خاصة وأن الإقرار الضريبي مصادق عليه من قبل محاسب قانوني مرخص له بالمملكة العربية السعودية، وقد شهد بموجب إقراره المدون في صلب الإقرار الضريبي المقدم إلى الهيئة بأن المعلومات المدونة بالإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها، وأن الإقرار تم إعداده وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل السعودي، وعليه؛ فإنه لا يمكن والحال كذلك فرض غرامة على المكلف بسبب تأخر الهيئة في مراجعة الإقرار وإصدار الربط بعد عدة سنوات من تقديمه. كما يعترض المكلف على بند (تعديلات تسعير المعاملات - دمج وظيفتي التسويق والتوزيع -) وبند (فرق مشتريات خارجية - اختلاف أسعار الصرف المستخدمة من قبل الشركة عن الجمارك - تسوية بنود أخرى مبلغ 1,727,259 ريال سعودي-)، وعليه فإن المكلف يطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدم من أسباب.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديلات تسعير المعاملات - ضوابط الأسعار - تعديلات تسعير المعاملات واعتماد هامش ربح تشغيلي بنسبة 5% اقتراح المكلف الشركة -) وبند (فرق مشتريات خارجية - التغيير في سعر التكلفة المعتمدة من قبل الهيئة العامة للغذاء والدواء -) وبند (غرامة تأخير).

وفي يوم الأحد بتاريخ 2024/02/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها بحضور كامل أعضائها عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم: (2) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 1441/04/21هـ؛ وبعد الاطلاع على الاستئناف المقدم من طرفي الدعوى، وبعد فحص ما احتواه ملف الدعوى، تقرر لدى الدائرة أن القضية قد أصبحت جاهزة للفصل وإصدار القرار في موضوعها، وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الدعوى فقررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاستئناف مقبولين شكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرق مشتريات خارجية - إعادة تكلفة من شركات شقيقة عن خصومات منحت للعملاء حسب ما أفصح عنه في إيضاح 17 من القوائم المالية-)، وحيث يكمن استئنافه بأن مبلغ التعويضات الممنوحة من الشركة الأم عن الخصومات الممنوحة للعملاء البالغ (414,156,420) ريال عبارة عن خصومات ممنوحة على المبيعات ونفقات خدمات التسويق والتي تم الاتفاق عليها بين ... وشركة ...، ويؤكد الإيضاح رقم (14) بالقوائم المالية بأن المبلغ أعلاه يمثل خصومات فعلية ومساهمات مستلمة مؤيدة مستندياً والتي تم اعتمادها من قبل محاسب قانوني مرخص له في المملكة، وأوضح المكلف بأنه قام بتخفيض التكلفة في حساباته وفي إقراره الزكوي الضريبي طبقاً للمعايير المحاسبية بقيمة الخصومات التي حصل عليها من المورد بمبلغ (414,156,420) ريال وأقرت الهيئة ذلك التخفيض، ثم قامت الهيئة بإجراء أدى إلى ازدواج زكوي ضريبي، حيث أضافت الهيئة فروقات تخص تلك الخصومات نفسها إلى الإيرادات الزكوية الضريبية. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على: "المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي: 1- جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، سواء كانت مسددة أو مستحقة، بشرط توافر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى، تمكن 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."، وحيث نصت الفقرة (3) من المادة (57) منها على: "يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصرفات 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 تقديره وفقاً لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة."، وبناءً على ما تقدم، وبالاطلاع على الإيضاح رقم (17) من القوائم المالية المدققة لعام 2015م، تبين وجود خصومات مقدمة إلى العملاء بمبلغ (414,156,420) ريال وهي تمثل مصاريف مستردة من المورد (شركة ...) بموجب اتفاقية التعويض عن الدسميات المقدمة للعملاء، وقدم المكلف كذلك عقد تقديم خدمات دعائية وإعلان وترويج، وقام المكلف بتخفيض تكلفة المبيعات في الإقرار الضريبي بحكم أن هذه البضائع مستردة القيمة ولا تمثل تكلفة على الشركة بالإضافة لتقديمه عينة من الفواتير،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

وعليه؛ فإن إجراء المكلف يعد متوافقاً مع المبادئ المحاسبية المتعلقة بالإفصاح، مما يتوجب معه تخفيض المشتريات الخارجية بهذه الخصومات، وهو الإجراء الذي قام به المكلف في إقراره الضريبي لعام 2015م، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف حسب ما افصح عنه في إيضاح (17) من القوائم المالي بمبلغ (414,156,420) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة تأخير)، وحيث يكمن استئنافه بأن الغرامة يجب أن تحتسب من تاريخ اعتبار المطالبة الضريبية نهائية؛ أي بعد صدور حكم نهائي من قبل اللجنة الاستئنافية، وأشار المكلف إلى وجود اختلافات فنية حقيقية في وجهات النظر بين طرفي الدعوى بشأن البنود محل الاعتراض، وأنه قام بتقديم إقراره الضريبي في الموعد النظامي وقام بسداد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار وفقاً لمفهوم نصوص مواد النظام الضريبي ولائحته التنفيذية، خاصة وأن الإقرار الضريبي صادق عليه من قبل محاسب قانوني مرخص له بالمملكة العربية السعودية. وحيث نصّت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على ما يلي: "إضافة إلى الغرامات الواردة في المادة السادسة والسبعين من هذا النظام وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، على المكلف تسديد غرامة تأخير بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها والدفعات المعجلة، وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد"، وحيث نصّت الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ على ما يلي: "تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة 1% من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية: ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط الهيئة". وبناءً على ما تقدّم، 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 الهيئة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل في هذا البند وذلك بفرض غرامة التأخير على البنود التي تم فيها رفض استئناف المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها قبول استئناف المكلف.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف والهيئة على بقية البنود محلّ الدعوى. وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجّه إلى القرار من مطاعن ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، ولما كان ذلك وكان الثابت أن القرار محلّ الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محلّ الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى 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:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف سجل تجاري (...)، رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2483) الصادر في الدعوى رقم (ZI-35657-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعام 2015م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (تعديلات تسعير المعاملات):
 - أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ضوابط الأسعار).
 - ب- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديلات تسعير المعاملات واعتماد هامش ربح تشغيلي بنسبة 5% اقتراح المكلف الشركة).
 - ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (دمج وظيفتي التسويق والتوزيع).
 - 2- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (فرق مشتريات خارجية):
 - أ- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (التغيير في سعر التكلفة المعتمدة من قبل الهيئة العامة للغذاء والدواء).
 - ب- قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (إعادة تكلفة من شركات شقيقة عن خصومات منحت للعملاء حسب ما أفصح عنه في إيضاح 17 من القوائم المالية).
 - ج- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (اختلاف أسعار الصرف المستخدمة من قبل الشركة عن الجمارك).
 - د- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تسوية بنود أخرى مبلغ 1,727,259 ريال سعودي).
 - 3- قبول استئناف المكلف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند (غرامة تأخير).
- ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-170316

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-170316-2023)

عضو

عضو

الدكتور / ...

الأستاذ / ...

رئيس الدائرة

الدكتور / ...