

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179136

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179136-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد/ المكلف

المستأنفة

المستأنف ضده

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الخميس 2024/05/16م، 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 2023/02/19م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (2022-ISR-1970) الصادر في الدعوى رقم (I-74489-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م، في الدعوى المقامة من المستأنف ضده في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

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 برفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016 م إلى 2018م.

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179136

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179136-2023)

وديث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة حيث يكمن استئناف الهيئة على بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م)، ب- وذلك فيما يتعلق بشأن (الأعوام من 2016م إلى 2018م) فتوضح الهيئة أن المكلف قدم إيضاح عن كيفية تسجيل المصاريف والدخل الآخر كقيود محاسبية دون تقديم أصل القیود المحاسبية التي تم عملها بشأن ذلك والمؤيدة بحساب الأستاذ العام والمستندات المتعلقة بها، كما أنه تم تقديم مذكرة التفاهم بين المركز الرئيسي والفرع (المكلف) والمتضمن بأن المركز الرئيسي يقوم بدفع جميع تكاليف الفرع بالإضافة إلى نسبة (5%) منه "رسوم الخدمة"، بينما لم يقدم العقد الرئيسي الذي يوضح طبيعة العمل ونطاقه، أما بخصوص ما جاء ضمن حيثيات القرار من أن الهيئة لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وأن إجراء الهيئة غير مدعوم بمستندات ثبوتية فقد تقدمت الهيئة بطريقة احتسابها في المذكرة الجوابية الإلحاقية، وتؤكد الهيئة بأن المكلف من الأساس لم يوضح الآلية التي استخدمها في تحديد نسبة الربح على التكاليف المحددة مع المركز الرئيسي بنسبة (5%)، أما عن آلية تحديد الهيئة لنسبة الربح التي تم تقديرها بنسبة (40%) فنوضح أنه جاء في خطاب التفاهم المبرم بين الفرع والمركز الرئيسي أن الفرع يجوز له تقديم خدمات استشارية لصالح أطراف أخرى بخلاف المقدمة منه للمركز الرئيسي كما جاء في نفس الخطاب بأنه سوف يتم مراجعة دورية لهذا العائد - رسوم الخدمة - للحفاظ على تعويض محايد، وعليه قامت الهيئة بمراجعة الخدمات المقدمة من الفرع لأطراف محايدة كما هو موضح في القوائم المالية لعام 2015م كأقرب سنة يمكن اتخاذها كأساس للمقارنة مع السنوات محل الخلاف وتبين ما يلي : إيرادات العقود مع أطراف ثالثة (13.370.968) ريال تكاليف العقود مع أطراف ثالثة (8.811.581) ريال ربح العقود مع أطراف ثالثة (4.559.387) ريال نسبة الربح (34.1%) وعليه قامت بحاسبة المكلف بنسبة ربح تقديري (40%) استرشاداً بنسب الربحية للعقود التي تمت مع أطراف غير مرتبطة. وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتوضح الهيئة قيامها بفرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس الموافق 2024/05/16م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفقاً جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179136

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179136-2023)

من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 08/04/1445هـ؛ 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 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 طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً، حيث قدم من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م)، ب- وفيما يتعلق بشأن (الأعوام من 2016م إلى 2018م)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في عدم تقديم المكلف العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، واستناداً على المادة (62) من نظام ضريبة الدخل والتي 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 على الفقرة (أ/2) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي والتي نصت على أنه: "أ. لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية."، واستناداً على الفقرة (ج) من نفس المادة والتي نصت 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."، واستناداً على المادة (16) الفقرة (3) ب/ج) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/6/1425هـ والتي نصت على أنه: "يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللد من حالات التهرب الضريبي إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية: ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف. ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179136

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179136-2023)

الفقرة (3) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة، " واستناداً على الفقرة رقم (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 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. " واستناداً على الفقرة (4) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي تنص على " يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به. "، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن المكلف يطالب بتطبيق نسبة ربح (5%) و كان قرار دائرة في الفصل بقبول اعتراض المكلف لتقديم اتفاقية المركز الرئيسي والفرع وبيان تفصيلي لهذه المصاريف والقوائم المالية و أن (الهيئة) لم تقدم أساس احتساب لتطبيق هامش الربح بنسبة (40%) وكان إجرائها غير مدعوم بمستندات ثبوتية، في حين أن الهيئة دفعت أن المكلف لم يلتزم بتقديم العقد الموضح لنطاق الخدمة وقيمتها وقيمة العقد الأساسي، ولعدم تقديم قائمة العملاء المحليين ليتم التحقق من قيمة المسدد والمحصل من أطراف خارجية لما في ذلك تظليل في قيمة الإيرادات الأخرى وعدم إمكانية تتبع تكلفتها إذ أن هذه المعاملات لا تعكس جوهرها ووضعها وصورتها الحقيقية وذلك وفق المادة (63) من نظام ضريبة الدخل، و باطلاع الدائرة على المستندات المرفقة تبين لديها أن المكلف قدم مذكرة التفاهم المبرمة في تاريخ 15 سبتمبر 2011 بين المركز الرئيسي والفرع (المكلف) والمتضمن بأن المركز الرئيسي يقوم بدفع جميع تكاليف الفرع بالإضافة إلى نسبة (5%) منه " رسوم الخدمة "، بينما لم يلتزم بتقديم عينة من الفواتير الصادرة للعملاء وعينة من قيود اليومية التي توضح تسجيلها في الحسابات ضمن حساب الإيرادات وما يقابلها من فواتير و قيود يومية توضح تحمل قيمة التكاليف المتكبدة مقابل الخدمات المقدمة للعملاء بهامش ربح (5%) والتي يتم إرسالها للمركز الرئيسي، كما أن الهيئة وضحت في مذكرتها الجوابية عن آلية تحديد الهيئة لنسبة الربح التي تم تقديرها بنسبة (40%) و قدمت أساس احتسابها مقارنةً بعام 2015م وذلك بمراجعة الخدمات المقدمة من الفرع لأطراف محايدة كما هو موضح في القوائم المالية لعام 2015م كأقرب سنة يمكن اتخاذها أساس للمقارنة مع السنوات محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً و تعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179136

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179136-2023)

أ- وفيما يتعلق بشأن (عام 2015م)، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل الطعن دون إضافةٍ 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 محل الاستئناف في شأن المنازعة بخصوص البنود محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن 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 تقديمه من دفعات مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة في هذا البند محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (غرامة التأخير)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بفرض غرامة التأخير على الفروقات الضريبية غير المسددة في الموعد النظامي، 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 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 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 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 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 تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد"، وبناءً على ما تقدم، وحيث أن هذا البند هو تابع للبند الأول بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م) والذي انتهى فيه قرار الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-179136

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-179136-2023)

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1970) الصادر في الدعوى رقم (I-74489-2021) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2016م حتى 2018م.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

1- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل بشأن بند (رفع نسبة هامش الربح على المصاريف المعاد تحميلها للمركز الرئيسي لنسبة 40% للأعوام من 2016م حتى 2018م)

2- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

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

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...