

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192923

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-192923-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف / المستأنف ضده

المستأنف / المستأنف ضده

من / المكلف

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

أنه في يوم الثلاثاء 2024/08/27م، 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 2023/04/27م، من / ... (هوية وطنية رقم ...) بصفته الممثل النظامي للشركة المستأنفة بموجب عقد التأسيس، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/04/30م، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-95083) الصادر في الدعوى رقم (ZI-95083-2022) المتعلقة بالربوط الضريبية للأعوام من 2017م وحتى 2020م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية / ... ، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند تطبيق تسعير المعاملات بأثر رجعي لعامي 2017م و 2018م.
 - 2- إلغاء اجراء المدعى عليها في بند مصروفات خدمات الدعم الفني - تعديل تسعير المعاملات 2017م - 2020م. وفقاً لما ورد في الأسباب.
 - 3- إلغاء اجراء المدعى عليها في بند غرامات التأخير 2017م - 2020م. وفقاً لما ورد في الأسباب.
- وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف فتقدم بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أن المكلف يطالب بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافه.
- كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة وتضمنت ما حاصله أنه وفيما يخص بند (مصروفات خدمات الدعم الفني - تعديل تسعير المعاملات وذلك

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192923

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-192923-2023)

للأعوام 2017م - 2020م على التوالي) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس تتمسك الهيئة بما ورد في مذكرتها الجوابية المقدمة لدائرة الفصل، وتحيل إليها منعا للتكرار والإطالة، وقامت الهيئة بإضافة مصروف خدمات الدعم الفني بمبلغ 5,000,000 ريال و 5,200,000 ريال و 4,560,000 وذلك للأعوام 2017م و 2018م و 2019م و 2020م على التوالي، حيث تم طلب جميع المستندات المؤيدة للبند، وتم تقديم الفواتير والعقود مع الشركة المرتبطة فقط، وتوضح الهيئة أنه لا يمكن الاعتماد على هذه المستندات وحدها، وعليه طلبت من المكلف مستندات إضافية تثبت تقديم الخدمة فعلياً، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس توضح الهيئة بأنه تم فرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً للمادة رقم (77) فقرة (أ) من نظام ضريبة الدخل، وفي الفقرة (ب) من هذه المادة، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط، لقد تأييد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438هـ، كما تأييد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245/ق) لعام 1438هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم (3404/ق) لعام 1439هـ، لذا تتمسك الهيئة بصحة إجراءاتها، وتطلب نقض قرار دائرة الفصل في البنود محل الاستئناف لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 1446/02/23هـ الموافق: 2024/08/27م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ، وبالدعاء على الخصوم، حضر / ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المدعية بموجب الوكالة رقم (...)، وحضرت .. (هوية وطنية رقم ...)، بصفتها ممثلة عن المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ، وبسؤال ممثلة المدعى عليها عما تود إضافته، افادت بأنه تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبعرض ذلك على وكيل المدعية أجاب بتمسكه بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء. وبعد قفل باب المرافعة والمداولة.

أسباب القرار

وحيث أنه 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192923

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-192923-2023)

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، وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (م) -روفات خدمات الدعم الفني -تعديل تسعير المعاملات وذلك للأعوام 2017م - 2020م على التوالي) وحيث يكمن استئناف الهيئة في مطالبته بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس عدم تقديم المكلف المستندات المؤيدة لتقديم خدمات الدعم الفني فعلياً من قبل الشركات المرتبطة، وهو ما لم يقدمه المكلف ولم يتطرق له في مذكرته الجوابية للرد على استئناف الهيئة. وحيث نصت المادة (62) من نظام ضريبة الدخل 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" كما نصت الفقرة (2/أ) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه: "أ. لغرض تحديد الضريبة للهيئة الحق في: 2. إعادة تكييف 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" وبالإستناد على أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت 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 للتعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً" وحيث نصت تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (6 - 1 - 19) وتاريخ 25 / 05 / 1440 هـ الموافق 31 / 01 / 2019 م في الفقرة (ب) و (ج) من المادة الرابعة المتعلقة باختلاف شروط المعاملات بين الأشخاص المرتبطين عن شروط المعاملات المماثلة بين الأشخاص المستقلين على: ب. إذا كانت شروط أو عوائد المعاملات بين الأشخاص المرتبطين تختلف عن شروط أو عوائد معاملة مماثلة بين الأشخاص المستقلين، يجوز للهيئة اتخاذ أحد الإجراءات التالية: توجيه شخص أو أكثر ذو صلة بالمعاملة بتعديل وعائهم الضريبي لتتضمن الإيراد الذي كان من الممكن أن يتلقاه هؤلاء الأشخاص إذا لم تكن الشروط مختلفة. إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كأخذ ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. ج. تكون الهيئة الجهة المسؤولة عن تطبيق وتفسير هذه التعليمات وتحديد ما إذا كانت المعاملات بين أشخاص مرتبطين تتوافق مع مبدأ السعر المحايد أو لا وفقاً لأحكام هذه التعليمات". نصت المادة (15) من تعليمات تسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: أ- للهيئة الصلاحية في أنطلب أي معلومات متعلقة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي تراها لازمة لتأدية مهامها التنظيمية وتحقيق أهداف هذه التعليمات. ب- بدون إخلال بما ورد في المادة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192923

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-192923-2023)

التاسعة عشر: (الاستثناءات) من هذه التعليمات، على المكلف الذي يكون طرفاً في معاملة بين الأشخاص المرتبطين أن يحتفظ بالوثائق التي تثبت أن هذه المعاملات تتم على أساس السعر المحايد ج- على المكلف الاحتفاظ بالوثائق الكافية التي تتضمن معلومات وتحليلات اقتصادية لإثبات أن شروط معاملاتها البينية تتم وفق لمبدأ السعر المحايد ويجب أن تكون تلك الوثائق متاحة للمراجعة من قبل الهيئة عند الطلب. د- يجب تزويد الهيئة بالوثائق المرتبطة بالمعاملات بين الأشخاص المرتبطين بناء على طلب من الهيئة خلال المدة التي تحددها الهيئة، على ألا تقل المدة عن ثلاثون (30) يومًا من تاريخ الطلب " وحيث نصت المادة (23) من تعليمات تسعير المتعلقة بإجراءات التدقيق على: تقوم الهيئة باتباع قواعد وإجراءات التدقيق المنصوص عليها في المادة الثانية والستين من نظام ضريبة الدخل والقواعد المنصوص عليها في الدليل الإرشادي عند التدقيق على المعاملات بين الأشخاص المرتبطين. وبناءً على ما تقدّم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وحيث كان الخلاف يكمن في إضافة الهيئة بند مصروفات خدمات الدعم الفني - تعديل على تسعير المعاملات بمبلغ 5,000,000 ريال و5,200,000 ريال و5,200,000 ريال وذلك للأعوام 2017م - 2020م على التوالي إلى صافي الربح، وبالإرجوع إلى قرار الفصل محل الاستئناف نجد أنه تم إلغاء إجراء الهيئة لكون أن الهيئة لم تقدم تحليل للمقارنة أو أسعار بديلة لما قد يفرضه طرف مستقل مقابل خدمات دعم مماثلة، وحيث أن عدم تقديم الهيئة تحليل المقارنة لا يعد مبرر صحيح لإلغاء إجراءاتها، حيث إن الخلاف لا يتعلق بتعديل هامش ربح، وإنما بعدم إثبات أن خدمات الدعم الفني محل الخلاف هي مصاريف فعلية، وبالاطلاع على لائحة استئناف الهيئة يتبين أنها طالبت المكلف بتقديم المستندات المؤيدة بأن خدمات الدعم الفني تم تقديمها فعلياً من قبل الشركات المرتبطة، وهو ما لم يقدمه المكلف ولم يتطرق له في مذكرته الجوابية للرد على استئناف الهيئة، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ 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 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". واستناداً على نص الفقرة (3) من المادة (67) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والمتضمنة على: "تعني الضريبة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192923

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-192923-2023)

غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي، والضريبة المستحقة السداد بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجربها 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 تقدّم، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى تبين أن الخلاف على غرامة التأخير بسبب تعديل على تسعير المعاملات للأعوام محل الخلاف وحيث أن البند غرامة التأخير مرتبط بالبند الأول (بند مصروفات خدمات الدعم الفني - تعديل تسعير المعاملات) وحيث انتهت الدائرة في البند الأول إلى قبول استئناف الهيئة وحيث أن التابع تابع وحيث أن الفرع يسقط إذا سقط الأصل، وعليه فتنتهي الدائرة إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في هذا البند.

وبخصوص استئناف المكلف بشأن بقية البنود محلّ الدعوى، وحيث أنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محلّ الطعن دون إضافةٍ عليها متى ما قدرت أنتلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد، لأنفي تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وجه 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 محل الطعن جاء متفقاً مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولّت الدائرة المصدرة له تمحيص مكن النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي ظلت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ هذه الدائرة ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب بشأنه في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف ورفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل محلّ الاستئناف فيما أنتهى إليه من نتيجة 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 الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2023-95083) الصادر في الدعوى رقم (ZI-95083-2022) المتعلقة بالربوط الضريبية للأعوام من 2017م وحتى 2020م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (مصروفات خدمات الدعم الفني - تعديل تسعير المعاملات وذلك للأعوام 2017م - 2020م على التوالي).
- 2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامات التأخير 2017م - 2020م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-192923

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-192923-2023)

3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تطبيق تسعير المعاملات بأثر رجعي لعامي 2017 و 2018م).
ويعتبر هذا القرار نهائياً وفقاً لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.