

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

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 الثلاثاء 2024/12/17م، 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 2024/05/28م، من / ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا شرعيًا عن الشركة المستأنفة، بموجب الوكالة رقم (...) ورخصة المحاماة رقم (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2024/05/19م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2024-226484) الصادر في الدعوى رقم (I-226484-2023) المتعلقة بالربط الضريبي لعام 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: رفض اعتراض المدعية على بند تكلفة البضاعة المباعة لأطراف مرتبطة (تسعير معاملات) لعام 2019م.

ثانياً: رفض اعتراض المدعية على عدم اعتماد حسم فاتورة كمصروف جائر الحسم من الوعاء الضريبي لعام 2019م.

ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها بشأن بند غرامة التأخير لعام 2019م، وفقاً لحثثيات القرار.

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

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، وفيما يخصّ بند (تكلفة البضاعة المباعة لأطراف مرتبطة (تسعير معاملات) فيوضح المكلف بأنه ينبغي أن تقتصر تعديلات تسعير المعاملات على قيمة المعاملات مع الأطراف المرتبطة، وحيث اتفقت لجنة الفصل مع موقفي الهيئة والفرع فيما يخص تطبيق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة، مع ذلك تبنت لجنة الفصل وجهة نظر الهيئة أنه يجب إجراء

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

التعديل على الربحية الكلية بدلاً من حصرها على قيمة المعاملات مع الأطراف المرتبطة، وقامت الهيئة بإجراء تحليل مقارنة معيارية الذي يعكس أنه يجب على الشركات المستقلة تحقيق هامش ربح على إجمالي التكلفة يتراوح بين 7.86% - 12.91%، عليه عدلت نطاق هامش الربح على إجمالي التكلفة الخاص بالفرع والذي يتراوح بين 12.79% إلى 9.38% للعام المالي 2019م، وعليه يطلب الفرع أنه حتى في الحالة التي يتعين فيها إجراء تعديل تسعير معاملات، وعدم تقديم أي إعفاء من خلال النظر في هامش الربح على إجمالي التكلفة المراجع للفرع، فيجب إجراء تعديل تسعير المعاملات مع الأخذ في الاعتبار فقط قيمة المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة التي أبرمها الفرع والتي أثرت على قائمة الدخل، كما يشير المكلف بأن أغلب أعمال الفرع هي نشاط تجاري مع أطراف غير مرتبطة، والإيرادات التي يكسبها الفرع بالكامل من عملاء غير مرتبطين حيث إن معظم التكاليف الداخلية التي يتكبدها الفرع هي تكاليف من أطراف مستقلة (حوالي 98%) وأن حساب تعديل تسعير المعاملات من قبل الهيئة لم يأخذ في الاعتبار هذا العامل المهم وتم تطبيقه على الفرع بشكل خاطئ على النتائج المالية للمعاملات مع الأطراف المرتبطة والمستقلة وبالتالي فإن تعديل تسعير المعاملات مبالغ فيه، ويدفع الفرع بأن تعديل تسعير المعاملات إن وجد لا ينبغي إجراؤه إلا على المعاملات المرتبطة للفرع وليس على إجمالي التكلفة للكيان. سيكون تعديل تسعير المعاملات الناتج بحد أقصى 3,886,752 ريال وليس 201,259,698 ريال على افتراض أن الهيئة لا تتفق مع أي من نقاط الاعتبار الأخرى، مرفق جدول الاحتساب 2- التحليل على مستوى كل معاملة على حدة: لم توضح لجنة الفصل في قرارها إما بالتأييد أو الرفض بالإضافة إلى ذلك أكدت الهيئة في مذكرتها على أن طريقة صافي هامش الربح للمعاملة هي الطريقة الأنسب لاختبار الربحية الكلية للفرع دون تقديم أية أسباب لرفض التحليل على مستوى كل معاملة على حدة الذي قام به المكلف في ملفه المحلي. ويفيد المكلف بأن النهج الأكثر موثوقية للعام 2019م هو النهج القائم على مستوى كل معاملة على حدة، مع التركيز على معاملات خدمات الاختبار والتفتيش بين شركة... والفرع ويؤكد الفرع على موثوقية البيانات المالية لمعاملة تقديم خدمات الاختبار والتفتيش المقدمة من قبل شركة... إلى الفرع وأنه يمكن تقييم تلك الخدمة باستخدام نطاق السعر المحايد للشركات المقابلة للمقارنة ويشير تقييم نتائج المعاملات إلى أن رسوم الخدمة متفقة مع السعر المحايد، ويتمشى هذا النهج مع إرشادات OECD وتعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات بالمملكة العربية السعودية. يجب أن يتم تجميع المعاملات فقط عندما يكون من الصعب أو غير الموثوق تحليل المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة بشكل منفصل. في حين أن تجاهل طريقة التحليل على مستوى كل معاملة على حدة أمر غير ملائم ويتعارض مع إرشادات OECD وتعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات بالمملكة. 3- إعادة توصيف الفرع على أنه كيان محدود المخاطر: اتفقت لجنة الفصل مع الهيئة في رفض تحليل المكلف بأن نتائجه المالية أثناء العام المالي 2019م متفقة مع السعر المحايد وأعدت توصيف الفرع على أنه كيان محدود المخاطر على أساس

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

أن الفرع ليس لديه القدرة على إدارة المخاطر من خلال المشاركة في مهام اتخاذ القرار المتعلقة بإدارة المخاطر، يفيد المكلف بأن الهيئة لم تقم بتحديد كيفية تخصيص المخاطر بشكل ملائم كما هو منصوص عليه مع إرشادات OECD وتعليمات تسعير المعاملات والدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات بالمملكة، ولم تقدم دليلاً لدعائها بأن الفرع هو مزود خدمة محدود المخاطر بالإضافة إلى ذلك فإن نقطة توقيع العقود لا تضمن ولا تعني أن شركة ... ستتولى التنفيذ ولذلك يطلب الفرع تقديم تطيل الوظائف والأصول والمخاطر شامل باعتباره جزءاً لا يتجزأ من الملف المحلي -4 ربحية الفرع المنخفضة : بالإشارة إلى الربحية المنخفضة التي تكبدها الفرع في العامين الماليين 2018م و2019م وهذا لن يكون ممكناً لو كان المكلف كياناً مستقلاً يتخذ كافة قراراته بنفسه، عليه تؤيد لجنة الفصل وجهة نظر الهيئة وتتفق مع استخدام بيانات متعددة السنوات وتؤكد على صحة استدلال الهيئة في الجدول المرفق في مذكرتها على هامش ربح الفرع، والذي يتضمن متوسط هامش صافي التكلفة مضافاً إليه هامش الربح على مدار سنوات متعددة (2017-2019) البالغ نسبته 5.67% (خارج نطاق السعر المحايد)، يفيد المكلف بأنه ينبغي على الهيئة ملاحظة أن معاملات الفرع على مدار فترة متعددة، حتى للأعوام التي لم تخضع لربط تسعير المعاملات من أجل الوصول إلى نتيجة عقلانية فيما يتعلق بتسعير معاملات ... مع الأطراف المرتبطة، وبالتالي فإن هناك انحراف في النهج الذي اعتمدته الهيئة أثناء تقييم سنوات تحقيق الربح (أي العامين 2016م و2017م) مقارنةً بالربح المنخفض للعامين 2018م و2019م حيث لم يكن هناك أي تغيير في الحقائق، أي المعاملات والوظائف والمخاطر الخاصة بـ ... للسنوات المذكورة -5. رفض دراسة المقارنة المعيارية التي أعدها الفرع : رفضت لجنة الفصل تحليل المقارنة الذي أعده المكلف في عام 2018م ولم تذكر أي أمر بخصوص دراسة المقارنة المعيارية التي أعدها المكلف في الملف المحلي للعام 2019م. يفيد المكلف بأن دراسة المقارنة المعيارية التي أعدها الهيئة تتناقض مع أسباب الرفض التي أوردتها على الشركات المماثلة التي اختارها الفرع في دراسة المقارنة المعيارية للعام 2018م بالإضافة إلى أن الهيئة لم تعلق أو ترفض دراسة المقارنة المعيارية الواردة في الملف المحلي الخاص بالفرع لعام 2019م . ويؤكد الفرع على أن الأنشطة التجارية التي يقوم بها الفرع تشمل إنشاء وتركيب وتشغيل وصيانة محطات تحلية المياه ومحطات الطاقة والكهرباء ومحطات مكافحة التلوث والمباني الصناعية والمصانع الكيماوية والبتروكيماوية، وتقوم ... بتشديد المباني العامة لتنفيذ الأعمال الميكانيكية والكهربائية وأعمال المياه والصرف الصحي وتأجير المعدات ذات الصلة بالمملكة، يعترض المكلف على الافتراض أن تلك الشركات القابلة للمقارنة الثلاثة التي رفضتها الهيئة تؤدي أنشطة مختلفة وهي كالتالي:

1- ...

2- ...

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

3- ...

1- عدم اتساق السنوات التي اختارتها الهيئة بدراسة المقارنة المعيارية الخاصة بها: يشير المكلف بأن الشركات القابلة للمقارنة تظهر تباين في بياناتها المتاحة لمدة الثلاث سنوات (فترة المقارنة) بغض النظر عن عدم ملائمة الشركات القابلة للمقارنة المختارة من الأساس، فمن الجدير بالملاحظة أن هذا التباين في السنوات المختارة يوفر أساساً صالحاً لرفض دراسة الهيئة 2- . عدم دراسة الحالة بشكل دقيق: يشير المكلف بأن بعض الدفوع التي قدمها قد تم تجاهلها من قبل لجنة الفصل والهيئة، حيث تجاهلت كلا من لجنة الفصل والهيئة دراسة المقارنة المعيارية الواردة في الملف المحلي للعام 2019م دون إبداء أي مبرر قوي، عليه يطلب المكلف قبول دراسة المقارنة المعيارية التي أعدها الفرع حيث لم تعترض كلاً من لجنة الفصل والهيئة على صحة الدراسة، وفيما يخص بند (عدم اعتماد حسم فاتورة كمصروف جائز الحسم من الوعاء الضريبي لعام 2019م) فيطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند على أساس أنه لم يتمكن من التوصل إلى الأساس التي استندت إليه الهيئة في رفض المصروف واعتباره غير مدعم بمستندات، ويفيد المكلف بأن العقود تؤكد بأن الفرع يتولى مسؤولية دفع المصاريف الضرورية للمشروع ويؤكد ذلك أن الفرع تلقى خطاباً من ...، ينص على أنه يجب على الفرع دفع المبلغ المستحق وفقاً للفاتورة المرفقة والذي دفعه الفرع كما هو موضح في كشف الحساب البنكي للفرع.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية اطلعت عليها الدائرة، وتضمنت ما حاصله أن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ: 2024/12/17م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلساتها 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؛ وبالنداء على الخصوم، حضر/ ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المكلف بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص المحاماة رقم (...)، وحضرت ممثله الهيئة/... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. وبسؤال وكيل المكلف عن طلب إيقاف سير الدعوى لغرض التسوية أقر بذلك، وبعرض ذلك على ممثلة الهيئة رفضت طلب الإيقاف وأن الهيئة ترغب بالاستمرار في نظر الدعوى وبسؤال وكيل المكلف عما يود إضافته أجاب بطلب مهلة لتقديم مذكرة الحاقية، وبسؤال ممثلة الهيئة عما تود إضافته أفادت بأنها تتمسك بما سبق تقديمه في هذه الدعوى. وحيث تبين للدائرة أن الدعوى مهيأة للفصل فيها، لذا

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

قررت الدائرة البت في الدعوى بما يتوافر فيها من مستندات، وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

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 (تكلفة البضاعة المباعة لأطراف مرتبطة تسعير المعاملات) واستناداً على الفقرات (أ، ب، ج) من المادة (4) من تعليمات تسعير المعاملات والتي نصت على: "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: أ- 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. ب- إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد 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 - " واستناداً على الفقرة (1.2.9) من الدليل الإرشادي والتي نصت على أنه "تحديد المعاملات التي تشكل جزء من إعادة الهيكلة: عند تطيل مخاطر العمليات بين الأشخاص المرتبطين، من المهم أن يتم تقييم أهمية المخاطر من الناحية الاقتصادية، أي ما إذا كانت تتعلق بأرباح متوقعة وما إذا كان كانت تلك المخاطر سبباً معقولاً لإعادة توزيع الأرباح المحتملة بين الأشخاص المرتبطين الأعضاء في المجموعة. تعتمد درجة الأهمية للمخاطر على احتمالية تحققها، وحجم الأرباح أو الخسائر المحتملة نتيجة هذه المخاطر - " واستناداً على الفقرة (ب) من المادة (12) من تعليمات تسعير المعاملات والتي نصت على "يجوز للهيئة تعديل المؤشر المالي إذا كان المؤشر المالي المستمد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو من المعاملات المجمعة يقع خارج نطاق السعر المحايد، على أن يتم تعديل المؤشر المالي بشكل يعكس خصائص الحالة وظروفها بأكثر قدر من الدقة وأن يقع ضمن نطاق السعر المحايد - " واستناداً على الفقرة (2.12) من الدليل الإرشادي والتي نصت على "تعديلات تسعير المعاملات: إذا تم تعديل أسعار أو شروط معاملة بين أشخاص مرتبطين أو مجموعة من المعاملات، فإنه يجب إجراء تحليل لمعرفة ما إذا كانت أرباح الشخص المعني بالتعديل تتوافق مع مبدأ السعر المحايد، وذلك بالنظر للوظائف

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

التي تم تنفيذها والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة. بالإضافة إلى ذلك، في بعض الحالات قد يتعين أيضاً تعديل الأسعار أو الشروط الأخرى للمعاملات بين الأشخاص المرتبطين الأخرى (مع أعضاء المجموعة) إذا لم يتم تحديدها وفقاً لمبدأ السعر المحايد - "واستناداً على الفقرة (3.4.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات والتي نصت على أنه "قد يؤدي الإقرار بالخسارة باستمرار من قبل أحد أعضاء مجموعة شركات متعددة الجنسيات التي تحقق أرباحاً إلى فحص وتدقيق من قبل الهيئة، بالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون نتائج كل سنة مالية متوافقة مع مبدأ السعر المحايد (أي الإقرار عن نتائج تقع ضمن نطاق السعر المحايد). وفي حال كان المكلف منشأة تتحمل مخاطر محدودة يقوم بتحقيق الخسائر التي لا يمكن تعديلها من خلال أحد الطرق سالفة الذكر، يمكن تطبيق آلية السنوات المتعددة لضمان الوصول إلى نتيجة تتوافق مع مبدأ السعر المحايد - "واستناداً على المادة (7) من تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة المتضمن على: -أ طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات ومنها ("4- طريقة صافي هامش الربح للمعاملة: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين صافي هامش الربح المتعلق بأساس مناسب (على سبيل المثال التكاليف والمبيعات والأصول) يحصل عليه شخص في معاملة بين أشخاص مرتبطين وصافي هامش الربح المتعلق بنفس الأساس في معاملات مستقلة قابلة للمقارنة" -واسترشاداً بالبند 3.3.2.4 من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والمتعلق بالخسائر المتضمن على: "قد يؤدي الإقرار بالخسارة باستمرار من قبل أحد أعضاء مجموعة شركات متعددة الجنسيات التي تحقق أرباحاً إلى فحص وتدقيق من قبل الهيئة. على الرغم من أنه من المحتمل أن يتكبد الأشخاص المرتبطين خسائر حقيقية) بما يتماشى مع الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة (، فإنه ليس من الواقعي أن يقوموا بتحمل الخسائر إلى أجل غير مسمى. ويمكن تبرير تكرار تحقيق الخسائر خال فترة معقولة في بعض الحالات إذا كان سببها اتباع استراتيجية عمل معينة تهدف لدخول السوق من خال تخفيض الأسعار. ومع ذلك، يكون انخفاض الأسعار / الهوامش متوقعة خلال فترة محدودة فقط بهدف رفع نسبة الأرباح على المدى الطويل. " -واسترشاداً بالبند رقم 3.4.2.4 من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات "هامش صافي التكلفة مضافاً إليها هامش الربح: وهي نسبة الأرباح قبل الفائدة والضرائب أو الأرباح التشغيلية من إجمالي التكاليف. يكون هذا المؤشر مقياساً للعوائد من التكلفة التشغيلية الإجمالية للشخص (باستثناء الفوائد والضرائب) وعند استخدام هذا المؤشر، فإن وجود الفروقات فيما بين الوظائف ال يكون لها أثر على التحليل بافتراض أنها منعكسة في مستوى المبيعات والمصاريف العامة والإدارة حيث أنه من الممكن إدراج عدد من العناصر ضمن تكلفة المبيعات أو مصاريف التشغيل عادةً يكون هذا المؤشر مناسب للاستخدام على عمليات التصنيع أو على مقدمي الخدمات، حيث تعكس تكاليف الشخص الأنشطة التي يمارسها. وعادةً ما يكون الطرف قيد الاختبار متحكماً في تكلفة كل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

وحدة منتجة والكميات المنتجة والعمالة ونفقات التشغيل - " واسترشاداً بالبند 2.4.2.4 من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات " تطبق طريقة صافي هامش الربح للمعاملة بشكل مماثل لكل من طريقة التكلفة المضاف إليها هامش الربح وطريقة سعر إعادة البيع. ولتطبيق طريقة صافي هامش الربح، يجب اختيار مؤشر لمستوى الربح (PLI "Indicator Level Profit") ليتم تحديد مؤشر الهامش الصافي المناسب للمعاملة بين الأشخاص المرتبطين. وتشمل المؤشرات المناسبة ما يلي (بدون حصر) - : هامش الربح التشغيلي أو عوائد المبيعات - هامش صافي التكلفة مضافاً إليها هامش الربح - العوائد من الأصول التشغيلية أو عوائد رأس المال المستخدم -نسبة بيرري (نسبة الربح الإجمالي من النفقات التشغيلية) - واستناداً بالفقرة (4.3.6) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات في المملكة العربية السعودية والتي نصت على " يجب الاعتماد على مجموعة من البيانات التي تعد ذات موثوقية متساوية نسبياً حيث عند وجود تراوح كبير بين القيم الواقعة في النطاق قد يدل على عدم موثوقية البيانات المقارنة المستخدمة للحصول على القيم الواقعة في النطاق - " واستناداً على الفقرة (4.3.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات والتي نصت على: " يجب أن يتم تقييم كل شخص يتم العثور عليه أثناء البحث في قاعدة البيانات لتحديد مدى قابليتها للمقارنة مع الطرف قيد الاختبار. في هذا الصدد، يجب تقييم كل شخص لتحديد مدى قابليته للمقارنة من حيث الوظائف المؤداة وخصائص المخاطر والقطاع وأي عامل آخر ذو أهمية -حسب الحالة- . ولا تعتبر الهيئة بأن تقديم الكثير من المعلومات التي تم الحصول عليها من قاعدة البيانات كافياً لقبول الأشخاص الذي تم اذيارهم للمقارنة ما لم يتم التحقق عن مدى قابلية هؤلاء الأشخاص للمقارنة - " . واستناداً على الفقرة (2.3) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات والتي نصت على "تعريف مبدأ السعر المحايد في حال اختلاف شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مرتبطين عن شروط وأحكام المعاملات التجارية والمالية التي تتم بين أشخاص مستقلين ، فإنه يتم احتساب الأرباح غير المحققة والتي كان من الممكن ان يحققها أي من الأشخاص المرتبطين لولا تلك الشروط والاحكام ضمن أرباح هؤلاء الأشخاص - . واستناداً إلى هذا التعريف، فإن السعر المحايد يعتبر بأنه السعر الذي يجب تطبيقه عند قيام الأشخاص المرتبطين بمعاملات فيما بينهم ، كما لو أنهم اشخاص مستقلون بحيث يجب ألا تختلف الأسعار المطبقة بين الأشخاص المرتبطين في معاملاتهم عن الأسعار المعقولة التي من المتوقع ان يتم تطبيقها من قبل أشخاص مستقلين في معاملاتهم - " واستناداً على الفقرة (13.2) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات والتي نصت على " للهيئة الحق في تعديل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتوافق مع مبدأ السعر المحايد ؛ لتعكس النتائج التي كان سيحصل عليها هؤلاء الأشخاص لو كانوا يتصرفون وفقاً لمبدأ السعر المحايد. يجب على المكلف القيام بتعديل الوعاء الضريبي/ الزكوي ليشمل العائدات التي كان من الممكن الحصول عليها في حال قام هؤلاء الأشخاص بالتصرف كأشخاص مستقلين، وفي ظروف مشابهة. اذا تم تعديل أسعار أو شروط المعاملة بين أشخاص

الدائرة الاستثنائية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

مرتبطتين ، او مجموعة من المعاملات فإنه يجب إجراء تحليل لمعرفة ما إذا كانت أرباح الشخص المعني بالتعديل تتوافق مع مبدأ السعر المحايد ، وذلك بالنظر للوظائف التي تم تنفيذها والأصول المستخدمة ، او المخاطر المحتملة ، بالإضافة إلى ذلك في بعض الحالات قد يتعين أيضاً تعديل الأسعار - واستناداً على الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على " قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة، وتصدر المصلحة القواعد الخاصة بتحديد الأسعار العادلة للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً" وحيث يدفع المكلف بأن أغلب أعمال الفرع هي نشاط تجاري مع أطراف غير مرتبطة مع وجود معاملات مع أطراف مرتبطة بمبالغ ضئيلة. وأن الإيرادات التي يكسبها الفرع بالكامل من عملاء غير مرتبطين حيث إن معظم التكاليف الداخلية التي يتكبدها الفرع هي تكاليف من أطراف مستقلة (حوالي 98%) في حين أن حساب تعديل تسعير المعاملات من قبل الهيئة لم يأخذ في الاعتبار هذا العامل المهم وتم تطبيقه على الفرع بشكل خاطئ على النتائج المالية للمعاملات مع الأطراف المرتبطة والمستقلة، في حالة الفرع تعديل تسعير المعاملات المقترح بواسطة مقارنة هامش الربح على إجمالي التكلفة الخاص بالفرع على مستوى الكيان(بما في ذلك كلاً من المعاملات مع الأطراف المرتبطة والمستقلة) مما نتج عن تعديل تسعير المعاملات قدره 201,259,698 ريال بنسبة 1147,99% من القيمة الكلية للمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة، نظراً لأن أغلب أعمال الفرع نشاط تجاري مع أطراف غير مرتبطة ويبلغ الفرق بين هامش الربح على إجمالي التكلفة الخاص بالفرع والشركات التي اختارتها الهيئة 22,17% (أي 9,38% - 12,79%) وبناءً على ما تقدم، فإن تعليمات تسعير المعاملات والدليل الاسترشادي لتعليمات تسعير المعاملات أعطى الهيئة في تعديل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين التي لا تتوافق مع السعر المحايد لتعكس النتائج التي كان سيحصل عليها هؤلاء الأشخاص لو كان يتصرفون وفقاً للسعر المحايد ، وبالنظر إلى إجراء الهيئة في تعديلات تسعير المعاملات يتبين بأنها قامت بالتعديل بمبلغ (201,259,698) ريال في حين أن المعاملات مع أطراف ذات علاقة بلغت (17,531,529) ريال من إجمالي التكاليف البالغة (907,799,201) ريال وذلك طبقاً لتقرير تسعير المعاملات المعد من الهيئة. وعليه يتبين بأن المعاملات مع أطراف ذات علاقة والتي لا تخضع للسعر العادل تمثل (1.93%) من إجمالي التكاليف، وبالنظر إلى إجراء الهيئة في تعديلات تسعير المعاملات والنطاق الربيعي الذي ينبغي للمكلف تحقيقه (9.38%) والذي ينتج عن ذلك تعديل عن المعاملات مع أطراف ذات بقيمة (201,259,698) ريال والتي هي الأساس (17,531,529) ريال ويتبين من ذلك أن قيمة التعديل أعلى من قيمة المعاملة مع أطراف ذات علاقة بالكامل وأن التعديل لا يتناسب مع المعاملات مع حجم المعاملات مع أطراف ذات علاقة، وفيما يتعلق بما أشار إليه قرار دائرة الفصل من وجود معاملات مقابل شراء مواد من المركز الرئيسي بمبلغ (445,378,903) ريال فإن الهيئة قامت باستبعادها كما هو موضح في تقرير تسعير المعاملات المعد من الهيئة (ص28) حيث ذكرت الهيئة التالي

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

"يجب أن يكون المؤشر من الممكن قياسه بطريقة موثوقة وملائمة على مستوى المعاملات التي يتحكم فيها المكلف . لذلك سيتم استبعاد الاستيرادات التابعة للشركة الأم (...) من المبيعات والتكاليف المفصح عنها بشركة ... حيث أن المكلف قام بإضافتها لهدف الإفصاح. وبذلك يتبين بأن المعاملات مع أطراف ذات علاقة هي معاملات محدودة ولا تتجاوز (2%) وبذلك فإن مبلغ التعديل من قبل الهيئة أكبر بكثير من المعاملة وبذلك فلا يمكن التعديل على المكلف للوصول هامش الربح الذي توصلت له في ضمن النطاق الربيعي حيث أن المعاملة محدودة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة البضاعة المباعة لأطراف مرتبطة تسعير المعاملات).

وفيما يخص استئناف المكلف بشأن بند (عدم اعتماد حسم فاتورة كمصرف جائر الحسم من الوعاء الضريبي لعام 2019م) واستناداً على الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11هـ والتي نصت 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 توفر الضوابط الآتية: أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى تُمكن المصلحة من التأكد من صحتها" وبناءً على ما تقدم، وحيث أن محل الاستئناف يكمن في اعتراض المكلف على ما انتهى إليه قرار الفصل بخصوص هذا البند وتأبيدها لإجراء الهيئة في عدم حسم فاتورة بقيمة 139,297.20 ريال من صافي الربح، وبالاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، يتبين تقديم المكلف خطاب من ...، في حين أن الهيئة تؤكد بأنه لم يتم توضيح قيمة الفاتورة المسددة والبالغة (139,297) ريال فعليه قامت برفض البند، وبالرجوع إلى المستندات المرفقة يتبين تقديم المكلف خطاب من ... وفاتورة ضريبية، بالإضافة إلى كشف حساب بنكي يتضح من خلاله سداد مبلغ 139,297 ريال كما يظهر في اسم الحساب اسم المشروع " ... " والمذكور في خطاب ...، ولا ينال من ذلك ما انتهى إليه قرار الفصل برفض اعتراض المكلف لعدم تقديمه مصادقة من قبل الجهة المتعاقدة بشأن سداد الفاتورة حيث إن المكلف التزم بما نصت عليه الفقرة (1) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وقدم المستندات المؤيدة بالتالي فإنه لا يمكن تعليق قبول هذه المستندات فقط لعدم تقديم مصادقة من قبل الجهة المتعاقدة بشأن سداد الفاتورة ولما أن المكلف قدّم المستندات المؤيدة للمصرف وبالتالى يعتبر من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي، فإن الدائرة تنتهي إلى قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم فاتورة كمصرف جائر الحسم من الوعاء الضريبي لعام 2019م).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث إنه لا تثريب على الدائرة بالأخذ بأسباب القرار محل 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 وجه 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 تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم 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 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-2024-226484) الصادر في الدعوى رقم (I-226484-2023) المتعلّقة بالربط الضريبي لعام 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تكلفة البضاعة المباعة لأطراف مرتبطة تسعير المعاملات).
- 2- قبول استئناف المكلف والغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (عدم اعتماد حسم فاتورة كمصروف جائز الحسم من الوعاء الضريبي لعام 2019م).
- 3- رفض استئناف الهيئة وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (غرامة التأخير).

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-236651

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (I-236651-2024)

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.