

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الإستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل  
قرار رقم: IR-2022-2526  
الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-58406-2020)  
في الدعوى المقامة

من/ المكلف  
سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)  
ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك  
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:  
إنه في يوم الثلاثاء 2022/12/13م، اجتمعت الدائرة الإستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:  
الدكتور/ ...  
الدكتور/ ...  
الأستاذ/ ...  
رئيساً  
عضواً  
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ: 2021/07/08م، من/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...).  
الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-255) الصادر في الدعوى رقم (IW-2019-3640) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع لعامي 2016م و2017م، في الدعوى المقامة من المستأنفة في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:  
قبول الدعوى المقامة من المدعية/ فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، شكلاً، ورفضها موضوعاً.  
وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (فرع شركة ...)، تقدم بلاحقة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:  
إذ يعترض المكلف على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنه يدعي بأنه وفيما يخص بند (استخدام نسبة أكبر من التكلفة زائد هامش الربح لعامي 2016م و2017م) فإن معاملة الهيئة بأخذها في الاعتبار إيرادات جزافية خاضعة للضريبة و فرض أرباح تقديرية يعتبر إجراء غير صحيح تماماً حيث أن الفرع قدم إقراره الضريبي على أساس القوائم المالية المدققة، كما أن الهيئة أصدرت ربطها للأعوام من 2004م إلى 2014م و لم يسبق لها رفض الدفاتر والسجلات المحاسبية، وأن التكلفة بالإضافة إلى هامش الربح بين الفرع والمركز الرئيسي لم تكن محل خلاف، و أفاد أن الفرع يقوم بتحميل المركز الرئيسي و شركة تابعة (10%) و شركته التابعة الأخرى (15%) من التكلفة بالإضافة إلى هامش الربح، كما أشار أن الدائرة ذكرت في قرارها أن الفرع لم يحتفظ بالملف المحلي و تحليل المقارنة لعامي 2016م و2017م بالرغم من أن الدائرة و الهيئة لم يطلبوا نسخة من دراسات تسعير المعاملات سابقاً و مع ذلك تم إعداد دراسات تسعير المعاملات على الرغم من أن تعليمات تسعير المعاملات سارية اعتباراً من 15 فبراير 2019م و التي كانت سارية للسنة المنتهية في 2018/12/31م وما بعده، كما يلاحظ من خلال دراسة تسعير المعاملات أن ترتيب التكلفة زائد هامش الربح بين الفرع و المركز الرئيسي و الشركات التابعة يتماشى مع دراسة المقارنة المعيارية للفرع، وفيما يخص بند (فرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بنسبة 5%) لعامي 2016م و2017م) فيدعي المكلف أنه لم يكن هناك أي توزيعات للأرباح في عامي 2016م و2017م، كما أن نظام ضريبة الدخل و لائحته التنفيذية لم تتضمن أي أحكام بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية بالتالي فإن فرض الضريبة على أرقام افتراضية لا مبرر له و يتناقض مع النظام، كما أشار إلى أنه في عام 2018م و2019م قام الفرع بتحويل مبلغ نقدي إلى مركزه الرئيسي و قام بنسوية ضريبة الاستقطاع بنسبة 5%) تطبيقاً للنظام بالتالي فيتضح أن الفرع قام بنسوية الضريبة المناسبة عند التحويل الفعلي و لكن في عامي 2016م و2017م لم تتم تسوية ضريبة الاستقطاع لعدم وجود تحويلات إلى المركز الرئيسي، وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فيدعي المكلف أن الأنظمة تنص على فرض غرامة التأخير بموجب الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل و المادة (68) من اللائحة في حالة التأخير في سداد الضريبة عندما تصبح نهائية سواء كان ذلك بعد قبول المكلف للربط أو انتهاء إجراءات الاعتراض، عليه فإن غرامة التأخير تُفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة، و عليه فإن المكلف يطالب بنقض قرار دائرة الفصل محل الطعن لما تقدم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2022/12/13م، اجتمعت الدائرة الإستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل، عبر التواصل المرني طبقاً لإجراءات التقاضي المرني 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، وبعد فحص ما احتواه ملف القضية، وبعد المداولة نظاماً؛ وحيث لم تجد الدائرة ما يستدعي حضور أطراف الاستئناف، قررت الدائرة قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

### أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولاحقة الاستئناف المقدمة من المكلف 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.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (استخدام نسبة أكبر من التكلفة زائد هامش الربح لعامي 2016م و2017م) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن معاملة الهيئة بأخذها في الاعتبار إيرادات جزافية خاضعة للضريبة وفرض أرباح تقديرية يعتبر إجراء غير صحيح تماماً حيث أن الفرع قدم إقراره الضريبي على أساس القوائم المالية المدققة. استناداً على الفقرة (ب) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، وبناء على ما تقدم/

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

وحيث أن احتساب الوعاء الضريبي يتم بناءً على إقرار المكلف المحدد بالإقرارات المقدمة منه ويلزمه أن يقدم ما يؤيد تلك الإقرارات وتمثل القوائم المالية الخيار الأساس المؤيد لاحتساب الوعاء ولكي يعتد بها وتكون أساساً لاحتساب الوعاء الضريبي يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وأن يتم الاعتماد في إعدادها على أحداث مالية مؤيدة بمستندات ثبوتية، وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتضح أن مرتكز قرار لجنة الفصل يقوم على عدم تقديم المكلف لدراسة تسعير المعاملات و الملفات المرتبطة بها و الملف المحلي للفرع و تحليل المقارنة و ما أشارت له من كون الاتفاقيات المبرمة بين المكلف و المركز الرئيسي و الشركات التابعة هي اتفاقيات بين جهات مرتبطة و أنها لم تُطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة، و حيث أنه فيما يخص دراسة تسعير المعاملات فإن المكلفون في المملكة لم يكونون مطالبين بالاحتفاظ بالملف المحلي حيث أن تعليمات تسعير المعاملات لم تكن سارية قبل عام 2018م إنما أصبحت سارية اعتباراً من تاريخ 2019/02/15م، بالإضافة إلى أنه لم يثبت مطالبة المكلف من قبل الدائرة أو الهيئة بتقديم دراسة تسعير المعاملات لعامي الخلاف في حين أن المكلف قام بتقديمها أمام هذه الدائرة، ومن خلال الاطلاع على الدراسة و على النسب الواردة فيها اتضح أن ترتيب الفرع للتكلفة زائد هامش الربح مع المركز الرئيسي و الشركات التابعة له أكبر من الربيعين الأدنى و الأعلى في حين أن النسبة المطبقة تقع ضمن الـ 10% و 15% حيث كان ملخص الدراسة كالتالي:

-متوسط الحد الأدنى (-6.06%)

- المتوسط الربيعي الأدنى (1.36%)

- المتوسط الربيعي الأعلى (8.03%)

- متوسط الحد الأقصى (13.75%)

و بالنسبة لما أشارت له الدائرة من كون الاتفاقيات المبرمة لم تُطبق كما لو كانت بين أطراف مستقلة فبالرجوع لقرار الدائرة لم يتضح أنها قامت بالإشارة إلى المستند الذي على أساسه بنت هذا الاستنتاج، أما ما يتعلق بإجراء الهيئة بفرضها ربح تقديري بنسبة (40%) بالاستناد على المادة (16) فقرة (4)، فإن حق الهيئة في إجراء الربط التقديري مفيد بالشروط والحالات التي يمكن عند تحققها إجراء الربط التقديري وعدم الأخذ بحسابات المكلف كأساس لاحتساب الوعاء الضريبي، والتي منها ما نصت عليه المادة (63) من النظام المذكورة أعلاه، كما أن الفقرة (3) من المادة (16) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المذكورة أعلاه نصت على الحالات التي يحق للهيئة إجراء الربط التقديري، وحيث ثبت أن المكلف يمسك حسابات نظامية و قدم القوائم المالية المدققة بالتالي فإنه لا وجاهه للهيئة في قيامها بالربط التقديري على المكلف، بالإضافة إلى أن الهيئة لم تقم بالطعن بصحة حسابات المكلف وحيث أن النصوص النظامية اشترطت وجود الأدلة والحقائق التي تسوغ للهيئة عدم الأخذ بإقرارات المكلف و اللجوء لمحاسبته تقديرياً، مما يتبين معه عدم صحة إجراء الهيئة بإجراء الربط التقديري لعدم ثبوت تحقق أحد الحالات المنصوص عليها في المادة (63) من النظام الضريبي والمادة (16) من لائحته التنفيذية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (فرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بنسبة 5%) لعامي 2016م و 2017م وحيث يكمن استئناف المكلف في أنه لم يكن هناك أي توزيعات للأرباح في عامي 2016م و 2017م، كما أن نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية لم تتضمن أية أحكام بشأن ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية بالتالي فإن فرض الضريبة على أرقام افتراضية لا مبرر له ويتناقض مع النظام. استناداً المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، واستناداً على الفقرة رقم (8) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، و استخلاصاً لما تقدم، يتبين أن فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ المدفوعة للجهات غير المقيمة يكون بتحقيق واقعة الدفع الفعلي أو ما في حكمها كالتسويات أو المقاصة أو أي وسيلة أخرى، وحيث أن الخلاف يكمن في إجراء الهيئة بفرض ضريبة استقطاع على صافي الدخل بنسبة (5%) بالاستناد على قيام الفرع بإقفال صافي الدخل في حساب المركز الرئيسي، وبالرجوع إلى ملف الدعوى وما تضمنه من دفوع ومستندات يتبين قيام المكلف بتقديمه القوائم المالية المدققة لعامي 2016م و 2017م، وبالاطلاع على قائمة التغيرات في حساب المركز الرئيسي يتضح أنه يتم إقفال صافي دخل السنة في حساب الأرباح المبقاة، ولا يوجد ما يشير إلى وجود توزيعات أرباح للمركز الرئيسي أو تسوية حساب الأرباح المبقاة بالأرصدة المستحقة من المركز الرئيسي أو الشركات المرتبطة الواردة ضمن الموجودات المتداولة في قائمة المركز المالي، عليه يتبين عدم صحة استناد الهيئة في إجرائها بإخضاع صافي الربح لضريبة الاستقطاع لمجرد إقفاله في حساب الأرباح المبقاة حيث أن ذلك لا يُعد بمثابة دفع أو تسوية في الحسابات بين المركز الرئيسي والفرع، كما نود الإشارة إلى أن المكلف قدم نموذج استقطاع الضريبة لشهر ديسمبر من عام 2018م و شهر يوليو لعام 2019م و الذي يوضح أن الفرع قام بتسوية الضريبة المناسبة عند واقعة التحويل الفعلي في أعوام لاحقة لأعوام الخلاف، و عليه ونظراً لعدم تقديم الهيئة ما يثبت تحقق عملية الدفع أو التسوية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل.

وحيث إنه بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث يكمن استئناف المكلف في أن غرامة التأخير تُفرض من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائي بموجب الأنظمة. استناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ، واستناداً على قرار اللجنة الاستئنافية رقم (IR-2021-6) الصادر في الاستئناف رقم (1657-2018-ZIW)، و بناءً على ما سبق، و حيث أن غرامة التأخير تفرض بواقع واحد بالمائة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، و عليه و حيث انتهى القرار في البنود محل الاستئناف إلى قبول استئناف المكلف بالتالي فيتضح عدم صحة فرض غرامة التأخير وذلك لسقوط الأصل، واستناداً على القاعدة الفقهية التي نصت على "ما يرتبط به يؤخذ حكمه" فتنتهي الدائرة إلى قبول استئناف المكلف ونقض قرار دائرة الفصل

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

## اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

### منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ فرع شركة ...، سجل تجاري (...)، رقم مميز (...). ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2021-255) الصادر في الدعوى رقم (IW-2019-3640) المتعلقة بالربط الضريبي وضريبة الاستقطاع لعامي 2016م و2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

قبول استئناف المكلف ونقض قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في مدينة الرياض، وفقاً للأسباب والحجج 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

الدكتور/ ...

عضو

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...