

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

في الدعوى المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
المستأنف
ضد/ المكلف
المستأنف ضده
سجل تجاري (...), رقم مميز (...)

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2024/04/23م، 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: 2023/01/31م، من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على
قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (ZI-2022-
2593) الصادر في الدعوى رقم (ZI-86318-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2016م
إلى 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى
قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:
أولاً: قبول اعتراض المدعية على بند تعديل تسعير المعاملات للسنوات المنتهية من 2016م إلى 2019م.
ثانياً: رفض اعتراض المدعية على بند فروقات الرواتب والأجور.
ثالثاً: تعديل إجراء المدعى عليها حول بند الغرامات، وفقاً لحثثيات القرار.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة
استئنافية اطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (تسعير المعاملات للسنوات
المنتهية في 31 مارس 2016 إلى 2019م)، أوضحت الهيئة بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف قامت
بقبول اعتراض المستأنف ضدها للسببين وهما: السبب الأول/ لعدم تقديم الهيئة توضيح كيفية توصلها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

لتلك النسبة المعاملات وتُجيب الهيئة على حيثيات قرار الدائرة بأنها غير صحيحة ومخالفة للمقتضى النظامي الصحيح، حيث أن الهيئة قامت بإيضاح ذلك بمذكرتها الجوابية، وذلك بدارسة وإعداد تقرير تسعير المعاملات للمكلف عن الأعوام المنتهية في 31/3/2016م حتى 2019م، وبعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... العربية السعودية الواقعة في المملكة العربية السعودية، توصلت الهيئة إلى أن العائد الذي حصلت عليه الشركة خلال السنوات من 2016م حتى 2019م كموزع للسيارات وقطع الغيار لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد مقارنة بالشركات الغير خاضعة للسيطرة وعليه قامت بالتعديل على الربح التشغيلي، إذ قامت الهيئة باستخدام طريقة سعر إعادة البيع كطريقة لتسعير المعاملات ومؤشر هامش الربح الإجمالي كمؤشر ربحية بدلاً من طريقة صافي هامش الربح للمعاملة والهامش التشغيلي كمؤشر ربحية بالإضافة إلى رفض التعديلات التي قام بها المكلف على القوائم المالية في ملفه المحلي، بالإضافة إلى أنها قامت باستبعاد عدد (2) شركة من شركات المقارنة المقدم والمكون من (11) شركة وذلك كونها شركات غير قابلة للمقارنة، وأثناء مرحلة الاعتراض يتضح أن الهيئة والمكلف متفقين على الإجراءات المتخذ في تحديد السعر المحايد سواءً من حيث تحليل القطاع أو بتحديد مبدأ السعر المحايد أو باختيار الطرف قيد الاختبار أو بتحديد طريقة تسعير المعاملات ولكن الخلاف نشأ عند قيام الهيئة برفض طريقة تسعير المعاملات ومؤشر الربحية، ورفض عدد (2) من شركات تحليل المقارنة المقدم من المكلف في الملف المحلي وعدم قبول تعديلات المكلف على هامش الربح باستبعاد دوافر المقدمة للعملاء، وتوضح الهيئة وجهة نظرها على عدة نقاط وذلك حسب الآتي:- أولاً: الوصف الوظيفي: بناءً على الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات فقرة 4.3 فإنه عند استخدام طريقة صافي هامش الربح للمعاملة "الطريقة المتبعة لعامي 2016 و 2017م" فإنه يجب عند اختيار الطرف قيد الاختبار الطرف الذي سيكون هو الشخص المرتبط الذي سيتم تقييمه عند تطبيق طريقة تسعير المعاملات وبشكل عام يجب أن يكون الطرف قيد الاختبار هو الطرف الأقل تعقيداً والذي غالباً ما يقوم بتأدية وظائف محدودة النطاق وتحمل مخاطر محدودة أيضاً ولا يمتلك أي أصول جوهرية أو أصول غير ملموسة، حيث أنه هنالك نوعان من المفاهيم الأساسية المتعلقة بتوزيع المخاطر، وكما أن الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات في الفقرة (4.1.2.1) حدد عملية من ست خطوات لتحليل المخاطر هي كما يلي: تحديد المخاطر ذات الآثار الاقتصادية الجوهرية بشكل مفصل. تحديد -بشكل مفصل- آلية قيام أطراف المعاملة للمخاطر ذات الأثر الاقتصادي بناءً على الشروط والأحكام التعاقدية المعمول بها من قبل الأطراف. تحديد آلية العمل المتبعة من قبل أطراف المعاملة بين الأشخاص المرتبطين لتحمل المخاطر ذات الآثار الاقتصادية الجوهرية وإدارتها. تحديد إذا ما كانت الشروط التعاقدية الخاصة للمخاطر تتوافق مع ما يقوم به الأشخاص المرتبطين فعلياً أثناء تأدية أعمال العقد. ولذلك، يجب القيام بتحليل للمخاطر بعد التحليل الوظيفي. تخصيص المخاطر للمنشأة التي تتحكم في المخاطر والتي لديها القدرة المالية على تحمل المخاطر. تسعير المعاملة بعد تحديد نطاق المعاملة الفعلي بدقة في ضوء العواقب المالية وغيرها الناتجة عن تحمل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

المخاطر. ولتوضيح ذلك يجب معرفة الوصف الوظيفي لشركة ... السعودية للأعوام محل الدعوى فإنه وبالرجوع إلى الملف المحلي للمكلف والقوائم المالية يتضح بأن نشاطه ووظيفته الأساسية تتمثل في توزيع السيارات وقطع الغيار، حيث أن شركة ... السعودية تتكبد خسائر في كل سنة منذ تأسيسها بسبب الحوافز المقدمة للعملاء، وهذه الحوافز تقرها وتحددها شركة ... الإمارات ومما يؤكد ذلك بعض الاتفاقيات المبرمة مع الموزعين داخل السعودية. ثانياً: اتفاقية ... السعودية مع الموزع... : وهذا يدل بأن شركة ... الإمارات تسيطر على كافة القرارات المؤثر والهامة لشركة ... السعودية، حيث أن أي طرف مستقل لن يقبل بمنح حوافز تؤدي إلى خسارة الشركة بشكل مستمر ومتكرر منذ تأسيسها، كما قامت الهيئة بالرجوع إلى القوائم المالية للمكلف والتي تبين منها بأن لديه خسائره متراكمة تبلغ أكثر من (438) مليون ريال فيما يبلغ رأس مالها (26) مليون ريال، أي عند وجود أي شركة مستقلة فإنها ستتوقف عن ممارسة الأعمال التجارية إذا أدركت أن مشاريعها لم تكن مربحة وحققت خسائر لعدة سنوات ما لم يتم تعويضها أو تحقيق ربح مرتفع في وقت لاحق، ويتضح مما سبق ولكون شركة ... السعودية تنتمي لمجموعة ... العالمية فإنه يتم السيطرة على قراراتها من قبل المجموعة وبالتالي لا يجب أن تتحمل شركة ... السعودية مخاطر عالية جراء تلك القرارات ولا أن تتحمل خسائر، حيث من أجل السيطرة على المخاطر لا يتعين على المنشأة القيام بأنشطة التخفيف من المخاطر بنفسها، ولكن من المطلوب أن تشارك في عملية اتخاذ القرار عند الاستعانة بمصادر خارجية لهذه الأنشطة. ثالثاً: تغيير طريقة تسعير المعاملات: بناءً على دور شركة السعودية الوظيفي في المجموعة فإن طريقة سعر إعادة البيع هي الطريقة الأنسب لتسعير المعاملات حيث وفقاً للفقرة (3.2.2.4) في الدليل الإرشادي فإنه يتم استخدام طريقة سعر إعادة البيع في عمليات التوزيع والتسويق حيث تعتمد طريقة سعر إعادة البيع على قابلية المقارنة للوظائف التي يؤديها أطراف المعاملات وتأخذ بالاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المحتملة، وما يؤكد إجراء الهيئة الفقرة (2.27) من إرشادات تسعير المعاملات لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية. رابعاً: تعديلات القوائم المالية: توضح الهيئة بأن المكلف قام باستبعاد تكاليف الحوافز والمزايا المقدمة للعملاء كونها بنود الاستثنائية وغير المتكررة مما أدى إلى ارتفاع هامش الربح إلى (2.3%)، حيث بناءً على المادة الخامسة من تعليمات تسعير المعاملات، عند إجراء تحليل المقارنة لشركات مستقلة يتم مقارنة القوائم المالية للشركات غير المرتبطة مع القوائم المالية الغير معدلة لطرف قيد الاختبار، في حالة وجود تغير على القوائم المالية لطرف قيد الاختبار ولا تستطيع عمل تغير مماثل على القوائم المالية للشركات غير المرتبطة لن تصبح الشركة شركة مقارنة، أما فيما يتعلق بما يدفع به المكلف والمتعلق بظروف السوق وتطبيق ضريبة القيمة المضافة خلال عام 2018م فترد الهيئة على ذلك بأنه تم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة (5%) في بداية عام 2018م وقد تم تطبيقها على أغلب النشاطات التجارية والاقتصادية حيث أنه من غير المبرر أن يؤدي تطبيق الضريبة إلى انخفاض الطلب لدرجة تحقيق خسائر كونها ضريبة استهلاكية يقع عبئها على المستخدم النهائي للسلع، بالإضافة إلى أنه في منتصف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

عام 2018 م سمحت حكومة المملكة العربية السعودية للمرأة بقيادة السيارات، وبالتأكيد فإن كافة التقارير التي تُعنى بدراسة قطاع مبيعات السيارات بالمملكة لم تغفل هذا الجانب نظراً لتأثيره الجيد على سوق السيارات بالمملكة. خامساً: شركات المقارنة: توضح الهيئة أن إجرائها بدراسة تحليل المقارنة المقدم من المكلف هو إجراء قانوني وحق للهيئة وذلك استناداً للمادة (12) فقرة (ب) 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 بأكبر قدر من الدقة وأن يقع ضمن نطاق السعر المحايد"، حيث تم رفض شركة ... وذلك لعدم وجود معلومات مالية تتعلق بعام 2018م وذلك استناداً للدليل الإرشادي لتسعير المعاملات في فقرة (3.3.4) والتي نصت على "... ولأغراض تطبيع بيانات الأشخاص القابلين للمقارنة يجب أن يتضمن نطاق البحث بيانات عن ثلاث سنوات متتالية"، وكما وان متوسط هامش الربح الإجمالي (13.63%) للأعوام 2014م إلى 2017م وهو أعلى من المتوسط المستخدم في تعديل تسعير المعاملات البالغ (13.32%)، وتم رفض شركة ... كونها حققت خسائر في عام 2018م وذلك استناداً للفقرة (4.3.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات المتعلقة باختيار الأشخاص للمقارنة والتي نصت على "في جميع الحالات لا يجوز اختيار الأشخاص الذين يحققون الخسائر لأغراض المقارنة". سادساً: التعديل بأثر رجعي: نصت جميع الأنظمة الضريبية والزكوية الصادرة عن الهيئة بأن قيمة واسعار المواد أو الخدمات التي تتم بين أطراف مرتبطة أن تكون في نطاق أسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة وذلك استناداً للمادة (6) الفقرة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) لعام 1438هـ والمادة (10) الفقرة (11) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بما يعني انه يجب ان تكون المعاملات التي تبرمها الشركات مع الأطراف ذات العلاقة قد تمت على أساس السعر العادل حتى قبل تطبيق نظام تسعير المعاملات. وتؤكد الهيئة أن تسعير المعاملات ليس تشريعاً جديداً فقد نصت عليها المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على وعليه فإن تطبيق الإجراء تقع ضمن صلاحية الهيئة في تعديل الربط. وبناءً على ما ذكر أعلاه من أسباب تم رفض اعتراض المكلف استناداً للمادة الرابعة الفقرة (ب/ج) من تعليمات تسعير المعاملات التي تنص على أن: "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." وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها وفق المقتضى النظامي. السبب الثاني/

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

عدم تقديم الهيئة لتقرير تسعير المعاملات: وتُجيب الهيئة على ذلك بأن الدائرة مصدرة القرار محل الاستئناف لم تقم بطلب ذلك التقرير نهائياً في حين كان بإمكانها طلبها من الهيئة أثناء مرحلة تبادل المذكرات أو مرحلة انعقاد الجلسة إلا أن شيئاً من ذلك لم يكن، عليه فإن الدائرة لم تعطي فرصة للهيئة لتقديم المطلوب منها ولم تكلف نفسها طلب ذلك من الهيئة، لذا فإن القرار قد شابه عيب القصور في إعطاء جهة الإدارة ضمانات التقاضي، وبناءً على ذلك تطلب الهيئة إعادة البند للدائرة مصدرة القرار للنظر به، وفي حال رأت الدائرة النظر بموضوع البند فترفق لكم الهيئة ذلك التقرير، علماً بأنهما تضمنه التقرير تم إيراده في لائحة الهيئة الجوابية المقدمة لدائرة الفصل فلا يوجد مبرر نظامي صحيح من قبل الدائرة بالاستناد بالإلغاء من أجل عدم إرفاقه والحال ما ذكر، مما يثبت عدم صحة القرار، وعليه تطالب الهيئة بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافها.

وفي يوم الأحد بتاريخ 2023/03/10م، 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، وبالنداء على الخصوم، حضرت /... (هوية وطنية رقم...)، بصفتها ممثلة المستأنف / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضر ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المستأنف ضده بموجب الوكالة رقم (...). وفي هذه الجلسة تبين للدائرة أن الهيئة أرفقت مذكرة جوابية يوم أمس. وبعرض ذلك على وكيل المستأنف ضده طلب مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة قبول طلبه وأبلغت المستأنف ضده بوجوب الرد على مذكرة المستأنف خلال مدة أقصاها يوم الأحد بتاريخ 2024/03/17م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة تقدم بعد التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ 2024/04/23م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/04/23م، 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، وبالنداء على الخصوم، حضر ... (هوية وطنية رقم...)، بصفته ممثل المستأنف / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ 1445/03/19هـ، وحضر ... هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيل عن المستأنف ضده بموجب الوكالة رقم (...). وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة والمداولة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (تسعير المعاملات للسنوات المنتهية في 31 مارس 2016 الى 2019م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن العائد الذي حصلت عليه الشركة لا يقع ضمن نطاق السعر المبادئ. ونصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل 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. بالاستناد 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 للمعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة بما يتفق مع المعايير المتعارف عليها دولياً. " ونصت 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 (4) 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: 1- 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. 2- إعادة توزيع أو عدم الأخذ بنتائج المعاملات بين الأشخاص المرتبطين لتعكس ما كان قد ينتج عن معاملات مماثلة بين أشخاص مستقلين. " ونصت المادة (5) من تعليمات تسعير المعاملات المعنونة بـ "المعاملات القابلة للمقارنة" على: "لأغراض هذه التعليمات، تكون المعاملات بين أشخاص مرتبطين مماثلة للمعاملات المستقلة أو قابلة للمقارنة بها في إحدى الحالات الآتية: 1- عدم وجود اختلافات كبيرة تؤثر جوهرياً على المؤشر المالي الخاضع للفحص بموجب الطريقة المناسبة لتسعير المعاملات. 2- في حال وجود اختلاف جوهري بين المعاملات، إذا تم إجراء تسوية مناسبة على المؤشر المالي للمعاملة المستقلة من أجل التخلص من تأثيرات تلك الاختلافات على المقارنة. ونصت المادة (7) من تعليمات تسعير

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

المعاملات المتعلقة بطرق تسعير المعاملات المعتمدة على: أ- طرق تسعير المعاملات المعتمدة لأغراض المادة السادسة من هذه التعليمات هي كالتالي: 2. طريقة سعر إعادة البيع: يتم من خلالها إجراء مقارنة بين الهامش الذي يحققه مشتري الممتلكات في معاملة بين أشخاص ذو علاقة من عملية إعادة بيع هذه الممتلكات في معاملة مستقلة بالهامش الذي يحقق في معاملات وإعادة البيع مماثلة بين أشخاص مستقلين. 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. ب- بشكل عام لا يكون لأي من الطرق المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة أي أفضلية في التطبيق، وللهيئة الحق بإصدار ووضع ضوابط فيما يتعلق بتحديد طريقة تسعير المعاملات الملائمة في الدليل الإرشادي. " ونصت المادة (12) الفقرة (ب) من تعليمات تسعير المتعلقة التسويات والتعديلات من قبل الهيئة على: ب- 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. ونصت المادة (15) الفقرة (د) من تعليمات تسعير المتعلقة بالتزامات عامة على: 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. " كذلك نص البند (3.2.2.4) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والمتعلق بالحالات الأكثر مناسبة لتطبيق طريقة (سعر إعادة البيع) فيها وما قد يلزم إجراؤه من تعديلات على: " يتم استخدام هذه الطريقة في عمليات التوزيع والتسويق من قبل الأشخاص المرتبطين. يمكن استخدام بيانات مقارنة داخلية أو خارجية لتطبيق طريقة سعر إعادة البيع. تكون البيانات المقارنة الداخلية هوامش سعر إعادة البيع التي حققها المورد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين مقارنة بهوامش سعر إعادة البيع التي حققها ذات المورد من بيع وشراء المنتجات في سياق معاملاته المستقلة مع أشخاص غير مرتبطين. ويمكن استخدام هوامش سعر إعادة البيع المحققة من قبل شخص مستقل في معاملات قابلة للمقارنة بين الأشخاص المرتبطين، وهي ما تعرف بالبيانات المقارنة الخارجية". كذلك نص البند (3.3.2.4) من الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات والمتعلق بالخسائر على: " قد يؤدي الإقرار بالخسارة باستمرار من قبل أحد أعضاء مجموعة شركات متعددة الجنسيات التي تحقق أرباحا 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 خلال فترة معقولة في بعض الحالات إذا كان سببها اتباع استراتيجية عمل معينة تهدف لدخول السوق من خال تخفيض الأسعار. ومع ذلك، يكون انخفاض

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

الأسعار / الهوامش متوقعة خال فترة محدودة فقط بهدف رفع نسبة الأرباح على المدى الطويل". بناءً على ما تقدم، وفقاً لما سبق وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع ومستندات، تبين أن الخلاف حول إجراء الهيئة بتعديل تسعير المعاملات للمكلف للأعوام من 2016م حتى 2019م، حيث ترى الهيئة أن العائد الذي حصلت عليه الشركة خلال تلك السنوات كموزع للسيارات وقطع الغيار لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد مقارنة بالشركات غير الخاضعة للسيطرة، حيث أن الشركة تتكبد خسائر في كل سنة منذ تأسيسها بسبب الحوافز المقدمة للعملاء، والتي يتم تحديدها من قبل شركة ... الإمارات وفقاً للاتفاقية المبرمة بين الشركة والموزعين، حيث بلغت الخسائر المتراكمة للشركة أكثر من (438) مليون ريال، وعليه قامت الهيئة بالتعديل على الربح التشغيلي كما هو موضح في لائحة استئناف الهيئة، وتعديل طريقة تسعير المعاملات حيث ترى أن طريقة سعر إعادة البيع هي الطريقة الأنسب لتسعير المعاملات وأن هامش الربح الاجمالي هو مؤشر الربحية الأكثر ملائمة بناءً على دور الشركة الوظيفي في المجموعة، كما أشارت الهيئة في تقرير تسعير المعاملات الذي أعدته أنها طالبت الشركة بتقديم القوائم المالية المدققة لشركة ... الإمارات التي تملك ما نسبته (75%) من ملكية شركة ... السعودية، ولم يتم تقديم هذه القوائم، مع العلم أن قيمة مشتريات السيارات للفترة المنتهية في 2019/3/31م من شركة ... الإمارات بلغت (1.1) مليار ريال. وبالرجوع إلى المستندات المرفقة في ملف الدعوى تبين أن الشركة لم تقدم المستندات المؤيدة لسياسة منح الحوافز للعملاء، حيث أن اتفاقية التوزيع التي أرفقتها الشركة والمبرمة بين شركة ... العالمية (اليابان) وشركة ... السعودية وشركة ... بتاريخ 2015/10/13م لا تتضمن ما يتعلق بسياسة منح الحوافز، ولعدم تقديم الشركة ما يثبت خلاف ما تبين للهيئة بأن شركة ... الإمارات تسيطر على كافة القرارات الهامة مثل منح الحوافز من عدمه وذلك بناءً على اتفاقية المبرمة بين شركة ... السعودية مع الموزع ... والتي تضمنت اسم ... الإمارات في الاتفاقية، مما يؤثر وبشكل كبير على ربحية الشركة السعودية، وبالتالي لا يجب أن تتحمل ... العربية السعودية مخاطر عالية جراء تلك القرارات ولا أن تتحمل خسائر، وإنما يتحمل تلك الخسائر هو الطرف المتسبب بتلك الخسائر، وهو الطرف المسيطر على القرارات. أما بالنسبة لإجراء الهيئة بتعديل طريقة تسعير المعاملات واعتماد طريقة (سعر إعادة البيع) بدلاً من طريقة (طريقة صافي هامش الربح للمعاملة) المطبقة من قبل المكلف، فإنه بالاطلاع على ما نصت عليه الفقرة (3.2.2.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات المذكورة أعلاه، يتبين أن طريقة سعر إعادة البيع هي الطريقة الأنسب في عمليات التسويق والتوزيع، والأكثر ملائمة بناءً على دور الشركة الوظيفي في المجموعة كموزع، مما يتبين معه سلامة الطريقة التي اتبعتها الهيئة في تسعير المعاملات. أما بخصوص تعديلات القوائم المالية، ذكرت الهيئة بأن المكلف قام باستبعاد تكاليف الحوافز والمزايا المقدمة للعملاء كونها بنود الاستثنائية وغير المتكررة مما أدى إلى ارتفاع هامش الربح إلى (2.3%)، وبالاطلاع على ما نصت عليه الفقرة (2) من المادة (5) من تعليمات تسعير المعاملات، يتبين أنه يتوجب على المكلف إجراء تسوية على المعاملات المستقلة للتخلص من الاختلافات الجوهرية بين

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

المعاملات، وحيث أن الشركة لم تقدم ما يثبت إجرائها تسوية على الشركات غير المرتبطة في تطيل المقارنة، مما يثبت معه عدم صحة التعديلات التي أجرتها الشركة عند احتساب هامش الربح، حيث أنه في حالة وجود تسوية على القوائم المالية لطرف قيد الاختبار وعدم عمل تسوية مماثلة على القوائم المالية للشركات غير المرتبطة لن تصبح الشركة شركة مقارنة. وفيما يتعلق بإجراء الهيئة عند مراجعتها تطيل المقارنة رفض عدد (2) من شركات تحليل المقارنة المقدم من المكلف في الملف المحلي كونها شركات غير قابلة للمقارنة حيث تم رفض شركة (...) وذلك لعدم وجود معلومات مالية تتعلق بعام 2018م، حيث يجب أن يتضمن نطاق البحث بيانات عن (3) سنوات متتالية، وتم رفض شركة (...) كونها حققت خسائر في عام 2018م، وبالتالي لا يجوز اختيارها لأغراض المقارنة، وحيث أن الشركة لم تقدم ما يثبت خلاف ذلك، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة باستبعاد الشركات أعلاه من تحليل المقارنة. وفيما يتعلق باعتراض المكلف على تطبيق الهيئة لتعديلات تسعير المعاملات بأثر رجعي، فإنه وباستقراء النصوص النظامية الواردة أعلاه يتبين أن النظام الضريبي واللائحة التنفيذية قد منحا الهيئة الحق قبل السنوات المعترض عليها في إعادة تكييف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة وإعادة 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، وحيث أن صدور التعليمات و الدليل الإرشادي بعد السنوات محل الخلاف لم يترتب عليه أحقية جديدة للهيئة وأن للهيئة الحق في عدم قبول المعاملات بين الجهات المرتبطة التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقة، وبالتالي فإنه يحق للهيئة إجراء تعديل على تسعير المعاملات للسنوات محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، 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 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 بصده 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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-173897

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-173897-2023)

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ضد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZJ-2022-2593) الصادر في الدعوى رقم (ZI-86318-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي للأعوام من 2016م إلى 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات للسنوات المنتهية في 31 مارس 2016 إلى 2019م).

2- رفض استئناف الهيئة وتأييد 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

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/ ...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...