

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-189697

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189697-2023)

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 الأربعاء 2024/04/24م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الأستاذ/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/03/19م، من/ ...، هوية مقيم رقم (...). بصفته مدير فرع الشركة المستأنفة بموجب السجل التجاري، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتاريخ 2023/03/21م، على قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6753) الصادر في الدعوى رقم (ZI-8-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2018م و2019م، في الدعوى المقامة من المستأنف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يخص بند الذمم الدائنة التجارية (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م.
- 2- تعديل قرار المدعى عليها فيما يخص بند المصاريف والمطلوبات الأخرى المستحقة (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م.
- 3- تعديل قرار المدعى عليها فيما يخص بند تسعير المعاملات لعامي 2018م و2019م.
- 4- تعديل قرار المدعى عليها فيما يخص بند غرامات التأخير للسنة المالية 2018م و2019م.
- 5- رفض ما عدا ذلك من اعتراضات.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المكلف (شركة ...)، فتقدم بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف المكلف بشأن بند (غرامة التأخير)، أوضح المكلف بأنه لا يجب أن تفرض الهيئة أي عقوبة حتى ينتهي النزاع وحتى يتم الفصل في استحقاق المبالغ المتنازع عليها بحكم نهائي على أساس أن المادة (3/67) من اللانحة التنفيذية للقانون الضريبي تنص على أن الضرائب المستحقة لا ينبغي تخضع لعقوبة حتى تصبح نهائية. كما يوجد عدد من القرارات التي صدرت بناءً على قانون ضريبة الدخل والتي أيدت أن دافع الضرائب غير ملزم بدفع غرامة التأخير في السداد في حالة وجود اختلاف فعلي في وجهات النظر مع الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية وأن دافع الضرائب هو حسن النية. يتم تقديم عينات القرارات على سبيل المثال لا الحصر كما يلي: قرار الاستئناف رقم (...) لسنة 1435هـ، وقرار الاستئناف رقم (...) لسنة 1431هـ، والقرار الابتدائي رقم (...) لسنة 1432هـ، وتجدر الإشارة إلى أن هناك عدد من القرارات التي صدرت قضت بضرورة احتساب غرامة التأخير من تاريخ القرار النهائي وليس من الموعد النهائي لتقديم الإقرار الضريبي أو الإقرار الضريبي مثل لجنة التظلم الضريبي قرار رقم (...) لسنة 1435هـ، وكما صدرت عدة أحكام من ديوان المظالم تؤكد أنه لا يجوز توقيع عقوبة تأخير وفق أحكام الشريعة. وتشمل هذه الأحكام على سبيل المثال لا الحصر حكم ديوان المظالم التالي في القضية الإدارية رقم ... لسنة 1437هـ، وبالإضافة إلى ما سبق ترغب الشركة في تقديم ما يلي: نص المادة (77) (1) من قانون ضريبة الدخل والمادة (68) من اللوائح الداخلية لقانون ضريبة الدخل على أن عقوبة التأخير يتم احتسابها من تاريخ استحقاق الضريبة حتى تاريخ الدفع. تم تعريف الضريبة المستحقة في المادة (71) (2) من اللوائح الداخلية لقانون ضريبة الدخل كما يلي: تعتبر المستحقات نهائية في الحالات التالية: وافق المكلف على الربط. انقضت الفترة المحددة قانوناً للدفع وفشل دافع الضرائب في سداد مبلغ مستحق الدفع وفقاً لإقرار دافع الضرائب. انقضت الفترة المحددة قانوناً للاعتراض على إعادة التقييم التي أجرتها الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية. صدور قرار نهائي من لجان الطعن أو ديوان المظالم. وبناء على ذلك يبدأ احتساب غرامة التأخير من التاريخ الذي تصبح فيه الضريبة نهائية، ولا ينطبق الأمر ذاته إلا بعد قبول دافع الضريبة للربط أو اكتمال إجراءات الاعتراض وطبقاً لذلك يتم فرض غرامة التأخير من التاريخ الذي يصبح فيه الالتزام نهائياً بناءً على أحكام قانون ضريبة الدخل علاوة على ذلك، أن المادة (77) (1) من قانون ضريبة الدخل والمادة (68) من اللوائح الداخلية لقانون ضريبة الدخل لم يكن الغرض منها معاقبة دافع الضرائب نتيجة للتأخير من قبل الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبة والجمركية ولجان الاستئناف في إنهاء الربط الضريبي للمكلف، وعليه يطالب المكلف بقبول استئنافه ونقض قرار دائرة الفصل بشأن البند محل استئنافه، كما لم يلق هذا القرار قبولاً لدى الهيئة فتقدمت بلانحة استئنافية أطلعت عليها الدائرة، حيث يكمن استئناف الهيئة بشأن بند (المصاريف والمطلوبات الأخرى المستحقة (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م)، قامت الهيئة بالمقارنة بين رصيد أول المدة ورصيد آخر المدة وإضافة الرصيد الأقل لإصابة حوّلان الحول، وتم التوضيح للمكلف بكيفية التوصل للمبالغ وطلب من المكلف

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل

قرار رقم: IR-2024-189697

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189697-2023)

تقديم حساب الأستاذ من واقع النظام المحاسبي وكذلك على صيغة اكسل يوضح الحركة ويتضمن رصيد أول المدة والحركة المدينة والدائنة خلال العام ورصيد آخر المدة، وقدم المكلف كشف بصيغة الاكسل فقط وبالإطلاع عليها يتضح أنها إجماليات وليست حركة تحليلية وتفصيلية وكذلك لا تطابق أرصدها مع القوائم المالية ولا يمكن الاعتماد عليها استناداً للمادة (3/20) من اللائحة المنظمة لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1 هـ والوارد نصها أعلاه، حيث وبالإطلاع على المستندات المقدمة إلى الدائرة يتضح منها مطابقة الرصيد النهائي للقوائم المالية وبالإطلاع عليها يتضح حولان الحول على مبلغ (1,794,663.72) ريال بينما أشار قرار الدائرة إلى أن المبلغ الذي حال عليه الحول يبلغ (1,226,760.48) ريال، بفرق مبلغ (567,903) ريال وهو يمثل حركة الحساب رقم (...) ريال حيث إن الدائرة لم تأخذه في الحسبان. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (تسعير المعاملات لعامي 2018 و 2019م)، قامت الهيئة بالتعديل على الربط الضريبي الزكوي بفرق تسعير المعاملات للمكلف عن الفترة 2018 و 2019م، بعد فحص حالة تسعير المعاملات لشركة ... في المملكة العربية السعودية توصلت الهيئة إلى أن العند الذي حصلت عليه الشركة خلال الاعوام من 2018 إلى 2019م لا يقع ضمن نطاق السعر المحاييد مقارنة بالشركات المقارنة، ولهذا السبب تم التعديل على الربح التشغيلي بناء على تعليمات تسعير المعاملات و الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات ونظام ضريبة الدخل، حيث تم التعديل ليكون هامش الربح التشغيلي المتوافق مع مبدأ السعر المحاييد (6.53%) وذلك للسنوات محل الخلاف. وفي مرحلة الاعتراض تم الرد على نقاط الخلاف بموجب اعتراض المكلف كالاتي: 1. يعترض المكلف على إجراء الهيئة بتعديل هامش الربح للاعوام 2018-2019م وإضافتها عدد (5) شركات واستبعادها لشركة تم اختيارها من قبل المكلف: جاء إجراء الهيئة بدراسة تحليل المقارنة والتعديل عليه استناداً للفقرة (ب) من المادة (12) من تعليمات تسعير المعاملات "يجوز للهيئة تعديل المؤشر المالي إذا كان المؤشر المالي المستمد من المعاملة بين الأشخاص المرتبطين أو من المعاملات المجمعة يقع خارج نطاق السعر المحاييد، على أن يتم تعديل المؤشر المالي بشكل يعكس خصائص الحالة وظروفها بأكبر قدر من الدقة وأن يقع ضمن نطاق السعر المحاييد". واستناداً للفقرة (4.3.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات الذي ينص 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 عمل 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 اختيارهم للمقارنة ما لم يتم التحقق عن مدى قابلية هؤلاء الأشخاص للمقارنة". 2. يُطالب بقبول الشركات الأربعة الأخرى وعدم إضافة الشركات التي تم إضافتها من قبل الهيئة عند تعديل التحليل: بعد المراجعة والإطلاع والرجوع إلى إجراء الهيئة نجد بأن الشركات التي تم إدراجها في تحليل القابلية للمقارنة من قبل الهيئة تم إدراجها وفقاً لمعيار محددة في البحث مع الأخذ بالاعتبار العوامل التي تؤثر على دقة البحث للشركات المقارنة كما تم التطرق له في البند (ب) أعلاه، ونجد بأن الهيئة قامت بإضافة هذه الشركة لإضفاء الموثوقية على التحليل لكونه غير دقيق بشكل كافي بعد استبعاد شركة لعدم توفر بياناتها وفي ظل هذه التعديلات نتجت فروقات في النطاق الربيعي ونطاق السعر المحاييد والمتوسط عن ما يُطالب به المكلف وبناء على ما ورد أعلاه تم التعديل على عام 2018م لتوحيد المعالجة على السنوات الثلاث، وفي ضوء ما ذكر فإن الشركة حققت هامش ربح خارج نطاق السعر المحاييد وعليه تم التعديل استناداً للفقرة (4.3.6) من الدليل الإرشادي الذي ينص على أن: "ولمنع تأثير الحالات الاستثنائية والقيم الخرجة عن حدود المعتاد، يلزم اتباع نهج إحصائي في احتساب نطاق السعر المحاييد. وعليه تعتبر الأسعار/القيم الواقعة في المدى بين الربيعات هي النطاق المناسب للهوامش المبنية أسعار محايدة، على الرغم من أنه من الممكن اعتبار أي نقطة واقعة داخل هذا النطاق بأنها تتماشى مع مبدأ السعر المحاييد، إلا أن الهيئة ترى بأن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة ما لم يقوم المكلف بإثبات عكس ذلك في حالات محددة". 3. الاعتراض على تطبيق تسعير المعاملات بأثر رجعي: تؤكد الهيئة أن تسعير المعاملات ليس تشريعاً جديداً فقد نصت عليها المادة 10 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل وعليه فإن تطبيق الإجراء يقع ضمن صلاحية الهيئة في تعديل الربط وبالإطلاع على قرار الدائرة والمستندات المقدمة، وبمراجعة إجراء الهيئة والشركات المدرجة في تحليل المقارنة المعد من قبل الهيئة تبين أن الدائرة قبلت شركة ... وإدراجها ضمن التحليل المقارن وذلك كون المكلف قدم المعلومات المالية لها، ورفض شركة ... من تحليل المقارنة المعد من قبل الهيئة واستبعادها من التحليل لكون نشاطها مختلف عن نشاط المكلف، وبناء على ذلك توضح الهيئة من ناحية إجرائية بأنه يجب تقييم كل شخص لتحديد مدى قابليته للمقارنة من حيث الوظائف المؤداة والأصول والقطاع حيث لا يعتبر بأن تقديم الكثير من المعلومات التي تم الحصول عليها من قاعدة البيانات كافياً لقبول الأشخاص الذي تم اختيارهم للمقارنة ما لم يتم التحقق عن مدى قابلية هؤلاء الأشخاص للمقارنة حيث يعد درجة التماثل والقابلية للمقارنة من المبادئ الأساسية في تحديد السعر المحاييد للمعاملات وكما أن الفقرة 2 من المادة 5 من تعليمات تسعير المعاملات حددت أنه من العوامل التي تحدد ما إذا كانت المعاملتين مماثلة لبعضهم البعض الوظائف التي تؤدي وتشمل التصنيع والتوزيع والتجميع والبحث بدون حصر"، بالإضافة إلى أن تحليل المقارنة المعد من قبل الهيئة تم استخدام نفس قاعدة البيانات المستخدمة في تحليل المقارنة المقدم من المكلف (...) كما تم استخدام معايير بحث متماثلة للمعايير المختارة من قبل المكلف بناء على الملف المحلي والتي تعتبر جميعها مقارنه للمكلف من حيث الوظائف المؤداة والخدمات المقدمة وخصائص الأصول المستخدمة، وعليه تجيب الهيئة على قرار الدائرة بالتالي: 1/ شركة ... يتضح من قرار الدائرة بأن الدائرة اعتمدت على قبول شركة ... على ما قدمه المكلف من تقرير للشركة من قاعدة البيانات المستخدمة ... حيث أن ما قدمه المكلف سبق وتم تقديمه للهيئة وتم رفضه كونه غير كافي، حيث إنه وفقاً للفقرة (4.3.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات فإنه يجب أن يتم تقييم ودراسة من كل شخص يتم العثور عليه أثناء البحث في قاعدة البيانات ومدى قابليته للمقارنة من حيث الوظائف المؤداة والمخاطر والقطاع وذلك عن طريق البحث في مواقع الشركات الإلكترونية والتأكد من صحة البيانات الظاهرة في قاعدة البيانات ولا تعتبر الهيئة بأن تقديم الكثير من المعلومات التي تم الحصول عليها من قاعدة البيانات سبباً كافياً لقبول الأشخاص الذين تم اختيارهم للمقارنة ما لم يتم التحقق عن مدى صحتها، حيث بالرجوع إلى الموقع الإلكتروني للشركة تبين عدم وجود معلومات تفصيلية عنها وعن طبيعة وظائفها وخدماتها المؤداة وبالتالي يتعذر التأكد من مدى مقارنتها للمكلف، ولتوضيح إجراء الهيئة المتبع في اختيار شركات المقارنة قدمت

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل

قرار رقم: IR-2024-189697

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189697-2023)

عينة لبعض مواقع الشركات التي تم قبولها كشركات مقارنة في مقابل الوصف الوظيفي لها وفقاً لقاعدة البيانات، 2/ شركة ...، بالرجوع إلى قاعدة البيانات والموقع الإلكتروني لشركة ... فإنه لم يذكر بأن الشركة تقوم بالتصنيع. حيث يوجد لدى الشركة مواقع للتخزين ويتم فيها أعمال إعادة معالجة للسّمك أو اللحم على سبيل المثال (تقطيع/ تغليف بالبلاستيك/ إعادة تغليف) قبل أن يتم توصيلها للملاء. بناءً على ذلك، فإنه يبقى النشاط الأساسي للشركة هو التوزيع، وأنشطة إعادة المعالجة لا يؤثر على كون الشركة قابلة للمقارنة مع شركة ... حيث إن طبيعة نشاط المكلف بموجب القوائم المالية يتضح أنه يتمثل في توزيع لزيوت الطعام ومنتجات المخايز واللحوم وإنشاء ثلاجات التخزين، وعليه يتضح مما ذكر أعلاه أن نشاط ووظيفة شركة ... مماثلة مع نشاط ووظيفة شركة ... وبالتالي يقوم كلاً من المكلف وشركة ... بأداء وظائف مشابهة، إضافة إلى ذلك فإنه عند النظر إلى العائد على الأصول التي تمتلكها شركة ... ومقارنتها بالعائد على الأصول التي تمتلكها شركة ... نجد أن شركة ... لديها عائد على الأصول من صافي الربح يساوي (4%) في 2019 وهي أعلى من شركة المقارنة ... والتي لديها نسبة عائد على الأصول في نفس الفترة يساوي (0.076%). وعليه ترى الهيئة بأن شركة ... قابلة للمقارنة ولديها وظلف موداة وأصول ومخاطر مقارنة ومشابهة للمكلف. حيث نصت الفقرة (1/أ) من المادة (5) من تعليمات تسعير المعاملات والتي نصت على "أ- 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. بالإضافة إلى ما أشارت له الفقرة (4.3.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات حيث نصت على "مع مراعاة معايير البحث المذكورة أعلاه، يجب أن يتم تقييم كل شخص يتم العثور عليه أثناء البحث في قاعدة البيانات لتحديد مدى قابليتها للمقارنة مع الطرف قيد الاختبار، ويجب تقييمه لتحديد مدى قابليته للمقارنة من حيث الوظائف الموداة وخصائص المخاطر والقطاع وأي عامل آخر ذو أهمية -حسب الحالة-". وبما لا يخل باستئناف الهيئة أعلاه على تضمين شركة ... لتحليل شركات المقارنة، فإنه تشير الهيئة إلى أنه في حال تم استبعاد الشركة من شركات تحليل المقارنة فسيكون له أثر على متوسط مؤشر الربح لتحليل شركات المقارنة بالزيادة وبالتالي سيرتفع المتوسط وسيكون التعديل أكبر. وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، 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 والتي نصت على: (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 الغير مسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير، وهذا يشمل التأخير في تسديد الضريبة المطلوب تأخيرها والدفعات المعجلة وتحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد)، وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على: (تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة (1%) من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية ومن ضمنها ما ورد في الفقرة -ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة)، والتي تحتسب من بعد التاريخ النظامي لتقديم الإقرار وليس من تاريخ الربط. ولقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم (1774) لعام 1438 هـ، كما تأيد إجراء الهيئة بالحكم النهائي الصادر في القضية رقم (1/5245) لعام 1438 هـ الصادر من الدائرة الإدارية التاسعة عشر بالمحكمة الإدارية بالرياض والمؤيد من الدائرة الإدارية الثانية بمحكمة الاستئناف الإدارية بالرياض بالحكم رقم (3404) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات الحكم بما نصه (فيما يخص غرامة التأخير بواقع 1%) على النتائج التعديلات السابقة، وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل على (أ- 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) وبالرجوع إلى الفقرة (ب) من المادة (1) من المادة (68) من ذات النظام والتي نصت على (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 المصلحة) فالنص في ذلك واضح وصريح، وحيث أن الأصل صحة القرار الإداري، ولم تقم المدعية بما ينفي ذلك، فإن الأصل بقاء ما كان على ما كان، لذلك حكمت الدائرة برفض الدعوى). ولقد تأيد إجراء الهيئة بعدة قرارات استئنافية منها: القرار الاستئنافي رقم (...) لعام 1439 هـ حيث تضمن حيثيات القرار ما نصه: (... وبإطلاع اللجنة على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15 هـ تبين أن الفقرة (أ) من المادة (77) تنص على "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"، وتطبيقاً للنص النظامي المذكور أعلاه، ترى اللجنة فرض غرامة تأخير على فرق ضريبة الأرباح الرأسمالية من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد، وبذلك ترفض اللجنة استئناف المكلف في طلبه عدم احتساب غرامة التأخير في سداد ضريبة الأرباح الرأسمالية) وكذلك القرار الاستئنافي رقم (...) لعام 1439 هـ فمن المستقر عليه والمعلوم لدى جميع المكلفين وفق قضاء اللجان الاستئنافية السابقة فرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق وفق ما نصت عليه المواد النظامية بشكل واضح وصريح، وبالتالي فإن قرار الدائرة محل الاستئناف خالف ما استقر عليه قضاء اللجان الاستئنافية السابقة حقيقة بدون وجه نظامي للبنود محل الخلاف التي قضت بإلغائها، كما أن قرار دائرة الفصل الأولى بالرياض محل الاستئناف حقيقة بقرارها هذا خالف ما استقر عليه قضاء الدائرة الأولى الاستئنافية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل وفق القرار الاستئنافي رقم (IR-2020-28) في الدعوى رقم (ZIW-2018-1657) والذي تضمن في حيثيات القرار ما نصه: (وحيث أنه من المتقرر أن الغرامة تستحق من تاريخ استحقاق الضريبة وحتى تاريخ السداد، وحيث أن طبيعة الخلاف بين الطرفين مستندي في البنود محل الخلاف ولم ينشأ عنه اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، وحيث إن تاريخ استحقاق الضريبة هو تاريخ علمه بها أو ما يفترض علمه بها، فيفترض علمه بها من تاريخ استحقاقها، وعليه تقرر لدى الدائرة صحة فرض الغرامات على البنود التي تم رفض الاستئناف بشأنها من تاريخ استحقاق الضريبة نظاماً)، إذ أن هذه البنود من وجهة نظر الهيئة صحيحة وباقية ولم يسقط أصلها فبأي وجه نظامي خالفت الدائرة ما استقر

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-189697

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189697-2023)

عليه العمل مما يعد استنتاج الدائرة مخالف للمقتضى النظامي، مما تؤكد معه الهيئة على صحة وسلامة إجرائها وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل في البنود محل استئنافها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ: 2024/04/24م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها 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 من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ؛ 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 ولانحة 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، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (المصاريف والمطلوبات الأخرى المستحقة (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي حولان الحول على المصاريف. واستناداً على الفقرة رقم (5) من البند (أولاً) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي تنص على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للاتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للفتية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحل عليها الحول." بناءً على ما تقدم، تعد المصاريف المستحقة أحد مكونات الوعاء الزكوي بشرط حولان الحول عليها أو استخدامها في تمويل الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي. وبالإطلاع على استئناف الهيئة حيث أشارت إلى أن دائرة الفصل لم تأخذ بالاعتبار حركة الحساب رقم (...)، وعليه وبالرجوع للمستندات المقدمة يتضح بأن ما دفعت به الهيئة صحيح، حيث وبإعادة الاحتساب يتبين بأن ما حال عليه الحول بلغ (1,794,663.72) ريال، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة بشأن بند (تسعير المعاملات لعامي 2018م و2019م)، حيث يكمن استئناف الهيئة في الاستئناف على قبول دائرة الفصل لاعتراض المكلف بشأن البند محل الخلاف، إذ تدعي بأن العائد الذي حصلت عليه الشركة للأعوام محل الخلاف لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد. استناداً لأحكام الفقرة (3) من المادة (57) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "3- يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وإي بيانات أخرى على المكلف، وفي حلة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للمصلحة، إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجزة المصروف الذي لم يتم إثبات صحته من قبل المكلف أو القيام برابط تقديري وفقاً لوجهة نظر المصلحة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للمصلحة". كما نصت 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 النظم، 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 تكيف المعاملات التي لا يعكس شكلها جوهرها ووضعها في صورتها الحقيقية". كما نصت الفقرة (ج) من المادة (63) من نظام ضريبة الدخل المتعلقة بإجراءات التهرب الضريبي على أنه: "ج. يجوز للهيئة إعداد توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، أو أطراف تتبع نفس الجهة لتعكس الإيراد الذي كان سيحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة". وبالإستناد على أحكام الفقرة (11) من المادة (10) من اللائحة التنفيذية لنظم 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." واستناداً للفقرة (ب) من المادة (12) من تعليمات تسعير المعاملات "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". واستناداً للفقرة (4.3.4) من الدليل الإرشادي لتسعير المعاملات الذي ينص 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 عمل 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 اختيارهم للمقارنة ما لم يتم التحقق عن مدى قابلية هؤلاء الأشخاص للمقارنة". واستناداً للفقرة (4.3.6) من الدليل الإرشادي الذي ينص على أن: "ولمنع تأثير الحالات الاستثنائية والقيم الخارجة عن حدود المعتاد، يلزم اتباع نهج إحصائي في احتساب نطاق السعر المحايد. وعليه تعتبر الأسعار/القيم الواقعة في المدى بين الربعيات هي النطاق المنسب للهوامش المبينة أسعار

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية الدخل

قرار رقم: IR-2024-189697

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189697-2023)

محابدة، على الرغم من أنه من الممكن اعتبار أي نقطة واقعة داخل هذا النطاق بأنها تتماشى مع مبدأ السعر المحابد، إلا أن الهيئة ترى بأن استخدام المتوسط في تحديد سياسة تسعير المعاملات هو التطبيق الأكثر مناسبة ما لم يقوم المكلف بأثبات عكس ذلك في حالات محددة". واستناداً على الفقرة (1/أ) من المادة (5) من تعليمات تسعير المعاملات والتي نصت على "أ- 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". بناءً على ما تقدم، وحيث أن الهيئة تستأنف قرار الدائرة بقبول شركة (...) حيث أوضحت بأن إلى الموقع الإلكتروني للشركة تبين عدم وجود معلومات تفصيلية عنها وعن طبيعة وظائفها وخدماتها المؤداة، وبالتالي يتعذر التأكد من مدى مقارنتها للمكلف، وعليه وبالإطلاع على ملف الدعوى والمستندات المقدمة يتبين بأن قرار الفصل جاء بقبول الشركة محل الخلاف وذلك لتقديمها البيانات المالية لشركة (...)، كما أن المكلف قدم المعلومات والبيانات المالية، ولكن دفعت الهيئة بعدم تمكنها من التحقق والتأكد من المعلومات المقدمة وذلك بسبب عدم توفر المعلومات التفصيلية في الموقع الإلكتروني لشركة (...). في حين دفع المكلف بأن الموقع الإلكتروني يتضمن تفاصيل كافية عن الشركة وتم تقديم رابط الموقع، وعليه وبعد الرجوع لموقع الشركة ويتضح بأنه لا يحتوي على المعلومات والبيانات المالية مما يتبين معه صحة ما أشارت إليه الهيئة بتعذرها عن التأكد من مقارنتها للمكلف. وأما فيما يتعلق باستبعاد شركة (...) حيث تم استبعادها من قبل لجنة الفصل وذلك بسبب أنها تزاوّل نشاط التصنيع، وعليه بالرجوع لموقع الشركة والإطلاع على نشاطها اتضح بأنها لا تزاوّل نشاط التصنيع وإنما نشاطها الرئيسي هو التوزيع، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف والهيئة بشأن بند (غرامة التأخير)، واستناداً على نص الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبية الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15 هـ 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 ضريبية الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 1425/06/11 هـ 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 تحسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد". وبناءً على ما تقدم، وبالرجوع لملف الدعوى وما احتوى عليه من دفعات ومستندات، وحيث أن غرامة التأخير تحسب من تاريخ نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار إلى تاريخ سداد الضريبة المستحقة الناشئة بموجب تطبيق أحكام النظام والتعديلات التي يجريها المدعى عليه، وحيث إن الخلاف بين الطرفين هو خلاف مستندي، ولم ينشأ عن اختلاف معتبر في تفسير النصوص النظامية، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة التأخير من تاريخ الاستحقاق على البنود التي تم فيها رفض اعتراض المكلف، وسقوط غرامة التأخير على البنود التي تم فيها إلغاء قرار الهيئة لسقوط أصل فرض الضريبة. وأما فيما يتعلق في بند تسعير المعاملات وحيث أن الضريبة المستحقة غير المسددة نتجت عن تعديلات لبنود لا تحكمها نصوص نظامية واضحة، وعليه يتم احتساب الغرامة من تاريخ إشعار المكلف بالقرار الصادر في هذه الدعوى، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تعديل قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بقية البنود محل الدعوى، 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 معها 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 السانعة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه إذ تولت الدائرة المصدرة له تحييص 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 المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل محل الاستئناف فيما انتهى إليه من نتيجة بشأن بقية البنود محل الدعوى محمولاً على أسبابه.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً من المكلف/ شركة ...، سجل تجاري (...). رقم مميز (...) والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبية الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2022-6753) الصادر في الدعوى رقم (ZI-8...-2021) المتعلقة بالربط الزكوي الضريبي لعامي 2018م و2019م.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنزعات ضريبية الدخل

قرار رقم: IR-2024-189697

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (ZI-189697-2023)

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (الذمم الدائنة التجارية (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م).
 - 2- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (توزيعات الأرباح المستحقة للشريك المنسحب (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م).
 - 3- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تعديلات الهيئة (حصة الشريك السعودي) لعام 2019م).
 - 4- رفض استئناف المكلف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (رسوم إيجار غير قابلة للخصم لعام 2018م).
 - 5- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (المصاريف والمطلوبات الأخرى المستحقة (حصة الشريك السعودي) لعام 2018م).
 - 6- قبول استئناف الهيئة جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل ورفض استئناف المكلف فيما يتعلق ببند (تسعير المعاملات لعامي 2018م و2019م).
 - 7- تعديل 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.



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.