الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-230515

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-230515-2024)

في الدعوى المقامة

من/المكلف **المستأنف/ المستأنف ضده**

سجل تجاري (...)، رقم مميز (...)

ضد/هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنفة/المستأنف ضدها**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الاثنين 2025/05/12م، 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**

الوقائع

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/01/11م، من / ...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ 1443/11/20هـ، وترخيص ترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...)، والاستئناف المقدم من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-136327) الصادر في الدعوى رقم (W-136327-2022) المتعلّقة بالربط الضريبي للفترة 2016م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

إلغاء قرار المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، في مواجهة المدعية/ شركة ... "..." (رقم مميز ...) المتعلق بالربط محل الدعوى .

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، تقدم كلّا منهما بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف المكلف على قرار دائرة الفصل، وفيما يخصّ بند (طلب استرداد مبالغ ضريبة الاستقطاع المسددة عن المبالغ المدفوعة لشركة ..."..." نظير خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية) فيكمن استئنافه في أولاً: عدم خضوع هذه المبالغ المدفوعة لشركة ... لضريبة الاستقطاع ابتداءً لعدم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-230515

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-230515-2024)

توجب ضريبة استقطاع على تصرفات الأشخاص الطبيعيين الشخصية (المستفيد النهائي) وفقًا لأحكام النظام الضريبي، حيث تدفع الشركة بأن المبالغ المحولة من شركة ... إلى شركة ... لا تخضع لضريبة الاستقطاع ابتداءً، حيث إن العميل (شخص طبيعي) هو من قام بتحويل رصيده إلى شخص طبيعي آخر والذي أدى خدمة التحويل هي شركة ... بواسطة شركة ... والذي يقتصر دورها في تحصيل وتحويل المبلغ لشركة ... (بعد خصم شركة ... لعمولتها) فقط، وعليه فإن شركة ... هي من تقدم الخدمة لشركة ...، وبالتالي فإن تلك العملية قد تكون مشابهة في حيال قيام الشخص الطبيعي بشراء رخصة أو برنامج من شركة غير مقيمة خارج المملكة من خلال بطاقته الائتمانية (عن طريق شبكة المعلومات الدولية)، وبالتالي تم الشراء من خلال بطاقته الائتمانية أو بواسطة البنك وفي كلتا الحالتين لا تخضع هذه التعاملات لضريبة الاستقطاع، حيث أكدت المادة (68) من النظام الضريبي بأنه لا تستحق ضرائب على الخدمات المقدمة للأشخاص الطبيعيين المتعلقة بأمورهم الشخصية، وعليه فإن الشخص الطبيعي لا تخضع معاملاته الشخصية لضريبة الاستقطاع ابتداءً، ولمزيد من الإيضاح قدم المكلف القيود المحاسبية التي تسجلها شركة ... في دفاترها عند كل خطوة من عملية تحويل الرصيد، ويوضح بأنه عندما تقوم شركة ... بتحويل صافي المبلغ (بعد خصم عمولتها) لشركة ...، فإنها تقسم المبلغ المحول إلى جزئي، مبلغ محول مقابل رصيد المكالمات المحول إلى شبكة خارج المملكة ويمثل قيمة الرصيد المحول إلى الشخص الآخر في الخارج، وهو مبلغ غير خاضع لضريبة الاستقطاع لأنه ليس مقابل أي خدمة بل يمثل فقط قيمة الرصيد المحول، عليه لا يعد دخل متحقق من مصدر في المملكة لأنه ببساطة مجرد تحويل أموال من فرد داخل المملكة إلى فرد في خارج المملكة. ومبلغ محول مقابل خدمة تحويل الرصيد المقدمة من قبل شركة ...، ويمثل رسوم شركة ... مقابل خدمة عملية التحويل الرصيد خارج المملكة وهو مبلغ غير خاضع لضريبة الاستقطاع حيث ان الخدمة مقدمة من الجهة الغير مقيمة (...) إلى المستهلك النهائي الخارجي، وبالتالي فهي لا تعبر عن مصدر للدخل بالمملكة، حيث إن الخدمة مؤداة بالكامل خارج المملكة، ومقدمة إلى شخص طبيعي لا تخضع معاملاته الشخصية مع جهات غير مقيمة لضريبة الاستقطاع، وأما دور شركة ... هو تحصيل وتحويل للمبالغ من الشخص الطبيعي داخل المملكة إلى شركة ... وبالتالي فيمكن اعتبار بأن مقدم الخدمة هنا هو شركة ...، وبالتالي فالمبالغ المحولة لشركة ... من قبل شركة ... غير خاضعة لضريبة الاستقطاع. وأشار المكلف إلى نشرة الهيئة التعريفية المحدثة والمعدة لغرض إبداء وجهة نظر الهيئة وتوضيحاتها الخاصة بآلية تطبيق الاحكام النظامية السارية لضريبة الاستقطاع، والتي أكدت الهيئة بموجبها أحد الأمثلة التوضيحية المشابهة لحالة الشركة قيد هذه الدعوى بعدم خضوع الخدمات المقدمة للمستهلكين النهائيين (أشخاص طبيعيين) وكذلك خدمات التحصيل والوساطة لضريبة الاستقطاع، وبالتالي أيدت الشركة بشكل واضح وصريح وجهة نظرها في عدم خضوع هذه المبالغ المدفوعة إلى شركة ... لضريبة الاستقطاع. ثانياً: في حال خضوع المبالغ المحولة من شركة ... إلى شركة ... لضريبة الإستقطاع (على الرغم من عدم موافقة الشركة على ذلك

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-230515

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-230515-2024)

من حيث المبدأ وفقًا للموضح في البند السابق): فإن أحكام اتفاقية تجنب الإزدواج الضريبي النافذة المبرمة مع ... تنطبق على هذه الضرائب ويتوجب استردادها لعدم وجود منشأة دائمة لشركة ... بالمملكة، على الرغم من يقين الشركة بأن هذه المبالغ المحولة من شركة ... إلى شركة ... لا تخضع لضريبة الاستقطاع ابتداءً، ودفع المكلف بأنه لا يمكن أن تكون شركة ... منشأة دائمة في المملكة بناءً على العقد المبرم مع ...، عليه فإن المبالغ المحولة لشركة ... لا تخضع نظامًا لضريبة الاستقطاع ويتوجب استرداد المبالغ المستقطعة والموردة عنها للهيئة وفقًا لأحكام النظام الضريبي، كما تنطبق عليها أحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المبرمة مع ... ويتوجب استردادها أيضًا لعدم وجود منشاة دائمة بالمملكة، كما يطالب المكلف بإلزام الهيئة بالتعويض عن التأخر في رد المبالغ المسددة بالزيادة بمقدار (1%) من المبلغ المطلوب استرداده وفقًا للمادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل.

كما لم يلقى القرار قبولا لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، فتقدمت باستئنافها على القرار المعترض عليه بموجب لائحة استئنافية تضمنت ما ملخصه الآتي:

ففيما يتعلق باستئناف الهيئة على قرار دائرة الفصل، فيكمن استئنافها فيما قضى به قرار الدائرة بإلغاء قرار المدعى عليها / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وتوضح بأنها قامت بدراسة اعتراض المكلف عن الأعوام محل الدعوى وقامت بإشعاره بتاريخ 2022/06/15م خلال المهلة النظامية (90) يومًا والذي تضمن إعادة الحالة للفحص والربط، وفيما يتعلق بما جاء في لائحة المدعية بأنه لم يتم إخطارها بإشعار رسمي فإن الهيئة تجيب عن ذلك بعدم صحة ما أوردته المدعية وذلك لأن الثابت بأن الهيئة أشعرت المدعية عبر البريد الإلكتروني المرسل بتاريخ 2022/06/15م بقبول الاعتراض وإعادة الحالة للربط والفحص خلافاً لما تدعيه، وبما أن الإشعارات تعد منتجة لآثارها النظامية إذا تمت عن طريق الوسائل المعتمدة وذلك وفقاً لما نصت عليه أحكام الفقرة (أ) من المادة (62) من نظام ضريبة الدخل، وطبقًا للمادة (11) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، وأشارت إلى أنه انتهى منطوق القرار محل الاستئناف إلى إلغاء قرار الهيئة المتعلقة بالربط محل الدعوى بينما جاء بحيثياته ما نصه: "مما يتبّين لنا أن القرار الإداري محل الخلاف تم إلغائه من قبل الجهة مصدرة القرار، وعليه فإن محل الخصومة قد انتفى بإقرار المدعى عليها بأنه تم إلغاء الربط لغرض إعادة الفحص على المكلف... الأمر الذي ترى معه الدائرة إلغاء قرار المدعى عليها، واعتبار ربطها كأن لم يكن."، وبناءً على ذلك يتضح تناقض الحيثيات مع ما انتهى إليه المنطوق إذ يتوجب على الدائرة صرف النظر لعدم وجود محل لا أن تحكم الدائرة بإلغاء قرار المدعى عليها بتلك الدعوى خصوصاً وأن الدائرة أقرّت بانتفاء محل الخصومة هذا من جانب، ومن جانب آخر الدائرة أشارت في حيثيات قراراها اعتبار ربط الهيئة كأن لم يكن ولمّا أن الدعوى منحصرة في طلب الاسترداد بالتالي لا يوجد في هذه الدعوى ربط حتى تقوم الدائرة بإلغائه مما يثبت بأن قرار الدائرة قد جانبه الصواب، لذا تُطالب الهيئة تعديل منطوق القرار إلى صرف النظر عن الدعوى وفقاً لما تم إيضاحه

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-230515

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-230515-2024)

أعلاه، وأما بشـأن ما أشـار إليه حيثيات القرار من حيث أحقية المكلف بالحصـول على تعويض قدره (1%) من المبلغ الزائد عن كل (30) يوم تأخير تبدأ بعد مضـي (30) يوم على طلب الاسـترداد حتى تاريخ الرد، فتفيد الهيئة بأنها لا تتفق مع تلك الحيثيات إذ أن الهيئة أوضـحت بأن القرار أُعيد للفحص بينما قام المكلف بتصـعيد الاعتراض لدى الأمانة فبالتالي لا يوجد محل للدعوى هذا من جهة، ومن جهة أخرى كما أن ما أشـارت إليه الدائرة مخالفاً لما جاء في الفقرة (5) من المادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، مما يتضح معه بأن التعويض مقرون بالمبالغ التي ثبت سدادها بالزيادة، ويظهر بأن المبالغ التي يُطالب المسـتأنف ضـده التعويض عنها لازالت محل خلاف مع الهيئة لدى الأمانة، ومما يعزز ذلك القول ما جاء بنص الفقرة (4) من ذات اللائحة، مما يتضـح معه بأنه لا ينظر بأية مطالبات رد للمبالغ المسددة بالزيادة إلا بعد صدور حكم نهائي حيالها.

وفي يوم الاثنين بتاريخ: 2025/05/12م، عقدت الدائرة الاسـتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضـريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 09:31ص بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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 الخصـوم، حضـرت ممثلة الهيئة / ... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صـادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضـريبة والجمارك للشـؤون القانونية برقم (....) وتاريخ 1445/03/19هـ ولم يحضـر من يمثل المكلف رغم ثبوت تبلغهم تبليغاً نظامياً بموعد هذه الجلسـة. وبسؤال ممثلة الهيئة عما تود إضافته أجابت بتمسكها بما سبق تقديمه في هذه الدعوى.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من المكلف ومن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، تبيّن للدائرة اسـتيفاء شـروط نظر الاسـتئناف شـكلاً وفقاً للشـروط المنصـوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصـلة، الأمر الذي يكون معه طلبا الاسـتئناف مقبولين شـكلاً، حيث قدما من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائهما.

وفي الموضوع، وحيث إنه بخصوص استئناف الطرفين بشأن بند (طلب استرداد مبالغ ضريبة الاستقطاع المسـددة عن المبالغ المدفوعة لشـركة ..." نظير خدمات الاتصـالات الهاتفية الدولية) واسـتنادًا إلى الفقرة (1,4,5) من المادة (السـادسـة والسـتون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضـريبة الدخل والتي نصـت على:" 1- يحق للمكلف طلب استرداد أي مبالغ دفعها بالزيادة عما هو مستحق عليه بموجب هذا النظام خلال خمس سـنوات من السـنة الضـريبية المسـدد عنها بالزيادة على أن يكون طلب الاسـترداد مقدما من المكلف نفسـه أو من ينوب عنه بموجب وكالة رسـمية.. 4- لا ينظر الى أي مطالبات رد لمبلغ مسـددة

بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ وتقديم طلب بذلك من قبله. 5- إذا تأخرت المصلحة في رد المبالغ التي تبث سدادها بالزيادة يصرف للمكلف تعويض قدره (1%) من المبلغ الزائد عن كل (30) يومًا تأخير تبدأ بعد مضي (30) يومًا على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد، ولا يحتسب للمكلف أي تعويض عن المدة التي يقل التأخير فيها عن ثلاثين يوماً"، وبناءً على ما تقدم، حيث يكمن الاستئناف في طلب المكلف باسترداد المبالغ المدفوعة بالزيادة والمتعلقة بشركة ...، حيث تطالب الهيئة بعدم قبول الدعوى لعدم وجود محل للطعن على القرار الإداري، وبالنظر لطبيعة الخدمة المقدمة من المكلف يتبين بأنها عبارة خدمة وساطة حيث يقوم العميل بتحويل رصيده إلى شخص طبيعي آخر والذي أدى الخدمة هي شركة ... ويقتصر دور شركة (...) -المكلف- في تحصيل المبلغ وتحويله لشركة ... بعد خصم العمولة، ويتبين من خلال العملية بأنه لا ينتج عنها دخل متحقق داخل المملكة، حيث إن الخدمة من قبل المكلف هي بتحصيل المبلغ من الشخص الطبيعي المقيم من ثم تحويله إلى شركة ... والذي بدورها تقوم بتحويل المبلغ للشخص المحول له خارجيًا، وعليه يتبين عدم انطباق ضريبة الاستقطاع على تلك المبالغ وبأنها لا تخضع لضريبة الاستقطاع كونها لم تكن مقابل خدمة مقدمة من غير مقيم إلى مقيم بل على العكس فإن مقدم الخدمة هي الشركة المقيمة المكلف، وما يؤكد ما استند عليه المكلف في الدليل الارشادي لضريبة الاستقطاع والذي كان مشابهًا للحالة محل الخلاف والذي انتهى الرأي فيها لعدم فرض ضريبة الاستقطاع، وحيث إن مذكرة الهيئة كانت خالية من أي دفوع موضوعية فيما يتعلق بخضوع تلك المبالغ لضريبة الاستقطاع، وعليه فإن ضريبة الاستقطاع تُفرض متى ما عد مصدر دخل متحقق في المملكة، وحيث تبين للدائرة من خلال ما تم ذكره أعلاه عدم وجود ما يثبت تحقق الدخل في المملكة من الشخص الغير مقيم إلى الشركة المقيمة، كما لم تقدم الهيئة ما ينفي خلاف ما يدفع به المكلف، عليه يتبين صحة ما يطالب به المكلف باسترداد المبالغ المدفوعة بالزيادة، ولا ينال من ذلك استئناف الهيئة ومطالبتها بصرف النظر عن الدعوى، حيث إن المكلف يدفع بأن الهيئة لم تقم بتزويد الشركة برد واضح من ناحية القبول من عدمه خلال تسعين يوم من تاريخ تقديم اعتراض الشركة، وعليه قامت الشركة بالتصعيد بتاريخ 2022/07/07م، ولما كان الثابت وفق البريد المرسل من الهيئة إلى المكلف بمواصلة هذه الدعوى لدى الدائرة، مما يتضح معه عدم انتهاء الخصومة بشأن محل الاعتراض ابتداءً، عطفًا على أن موقف الهيئة لم يتضح من حيث قبول أو رفض طلب الاسترداد، لذا وبما المكلف تقدم بطلب الاسترداد ولم يتم الرد عليه بشكل نهائي من قبل الهيئة طول هذه المدة، مما يعد بذلك قرار سلبي يحق للمكلف التظلم منه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن بند (طلب استرداد مبالغ ضريبة الاستقطاع المسددة عن المبالغ المدفوعة لشركة ..." نظير خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية)، ورفض استئناف الهيئة.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-230515

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-230515-2024)

وفيما يتعلق باستئناف المكلف بشأن بند (التعويض عن التأخير)، واستناداً إلى المادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والتي نصت على ما يلي: "1-يحق للمكلف طلب استرداد أي مبالغ دفعها بالزيادة عما هو مستحق عليه بموجب هذا النظام خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسدد عنها بالزيادة، على أن يكون طلب الاسترداد مقدم من المكلف نفسه أو من ينوب عنه بموجب وكالة رسمية. 2- على المصلحة دراسة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء إجراءات رد تلك المبالغ خلال ثلاثين يومًا من تاريخ استلام المصلحة للطلب. 3- لا ينظر إلى أي مطالبات رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كانت هناك إقرارات ضريبية لم يتم تقديمها للمصلحة. 4- لا ينظر إلى أي مطالبات رد لمبالغ مسددة بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتقديم طلب بذلك من قبله. 5-إذا تأخرت المصلحة في رد المبالغ التي ثبت سدادها بالزيادة، يصرف للمكلف تعويض قدره (1%) من المبلغ الزائد عن كل (30) يوم تأخير تبدأ بعد مضي (30) يومًا على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد، ولا يحتسب للمكلف أي تعويض عن المدة التي يقل التأخير فيها عن ثلاثين يومًا"، وبناءً على ما تقدم، حيث يطالب المكلف بالحصول تعويض قدره (1%) من المبلغ الزائد عن كل (30) يوم تبدأ بعد مضي ثلاثين يوماً على طلب الاسترداد تبدأ من تاريخ القرار الاستئنافي، وحيث أكدت المادة (66) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل المشار إليها أعلاه بوجوب صدور حكم نهائي لاستحقاق المكلف للمبالغ المسددة بالزيادة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى رفض استئناف المكلف فيما يتعلق بالتعويض عن التأخير، لحين صدور القرار الاستئنافي ومتى ما ثبت تأخر الهيئة في رد المبالغ المسددة بالزيادة فيحق المكلف المطالبة بالتعويض عن تلك المدة.

وبناء 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 الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (IFR-2023-136327) الصادر في الدعوى رقم (W-136327-2022) المتعلّقة بالربط الضريبي للفترة 2016م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- فيما يتعلق باستئناف الطرفين على بند (طلب استرداد مبالغ ضريبة الاستقطاع المسددة عن المبالغ المدفوعة لشركة ..."..." نظير خدمات الاتصالات الهاتفية الدولية):

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-230515

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (W-230515-2024)

أ/ رفض استئناف الهيئة.

ب/ قبول استئناف المكلف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

2- رفض استئناف المكلف فيما يتعلق بالتعويض عن التأخير.

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.