

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

في الدعوى المقامة

من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
ضد / المكلف
سجل تجاري (...), رقم مميز (...)
الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الثلاثاء 2025/01/07م، 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:

الدكتور / ...
رئيساً
الدكتور / ...
عضواً
الأستاذ / ...
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/04/04م، من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في محافظة جدة ذي الرقم (IZI-2024-168951) الصادر في الدعوى رقم (IW-168951-2023) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م وحتى 2019م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- 1- رفض اعتراض المدعية على بند عدم ذكر أسباب التعديل في إشعار الربط للأعوام من 2015م إلى 2019م.
- 2- قبول اعتراض المدعية على بند إضافة الإيرادات غير المعترف بها للوعاء الضريبي للأعوام من 2015م إلى 2019م.
- 3- قبول اعتراض المدعية على بند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية للأعوام من 2015م إلى 2019م.
- 4- قبول اعتراض المدعية على بند عدم السماح بالضريبة المسددة بالزيادة لعامي 2015م و2016م.
- 5- قبول اعتراض المدعية على بند غرامات التأخير للأعوام من 2015م إلى 2019م..

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة استئناف تضمنت ما ملخصه الآتي:

إذ تعترض الهيئة على قرار دائرة الفصل محل الطعن، فإنها تدّعي بأنه وفيما يخصّ بند (إضافة الإيرادات غير المعترف بها للوعاء الضريبي) فتطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند وتوضح الهيئة بأنه من خلال الاطلاع على إيرادات العقود المدرجة في إقرارات المكلف للأعوام محل الدعوى ومقارنتها مع عقود ... تبين وجود فروقات جوهرية، حيث قامت الهيئة بمخاطبة ... لتقديم معلومات عن تلك العقود - الإيرادات المستحقة والمدفوعة - استناداً على الصلاحيات الممنوحة لها بموجب أحكام الفقرة (أ) من المادة (61) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ وتم الرد من ... بالخطاب رقم (725/20/06) بتاريخ 1442/03/29هـ وأوضحت فيه قيمة العقود المنفذة خلال الأعوام من 2015م حتى 2020م، وبموجب ذلك قامت الهيئة بإضافة قيمة العقود غير المصرح عنها عن الأعوام محل الدعوى، وأعدت الهيئة مسودة إعادة ربط مع إيضاح طبيعة التعديلات التي أجرتها وأرسلتها للمكلف، وذلك وفقاً لما نصت عليه أحكام الفقرة (7) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل حيث أشعرت الهيئة المكلف أن التعديلات تمت بناءً على وجود إيرادات عقود مع ... غير مصرح عنها. أما فيما يتعلق بمطالبة المكلف عدم إخضاع الأعمال التي تمت من قبل المركز الرئيسي للضريبة في المملكة على اعتبار أن تنفيذها تم في الخارج، تجيب الهيئة أن الفرع (المكلف) يمارس نفس نشاط المركز الرئيسي، وبالتالي تخضع هذه المبالغ لضريبة الدخل كونها تحقق من خلال منشأة دائمة لغير مقيم استناداً على أحكام الفقرة (10/أ) من المادة (5) من نظام ضريبة الدخل ويتضح جلياً أن الفرع يمثل منشأة دائمة لغير مقيم في المملكة، وفقاً لما نصت عليه أحكام المادة المذكورة أعلاه، واستناداً على أحكام الفقرة (ب/4) من المادة (4) من نظام ضريبة الدخل، ونظراً لما تم تفصيله أعلاه، فقد تم رفض اعتراض المكلف، وأما بشأن ما أشار إليه المكلف في لائحة دعواه فهو مخالف للأسباب النظامية الموضحة بعاليه، مما يثبت صحة إجراء الهيئة في رفض اعتراض المكلف، وتؤكد الهيئة على صحة ونظامية إجراءاتها وفق المقتضى النظامي. أما فيما يتعلق بما قضت به الدائرة من أن المدعى عليها (الهيئة) لم تقدّم ما يثبت بأن المكلف فرع لشركة ...، فتجيب الهيئة بأنه بغض النظر عن الجهة أو الشركة الخارجية التي تعاقدت معها ... وما إذا كان المكلف يعتبر فرع مباشر للشركة المتعاقد معها أو فرع ضمن المجموعة المملوكة للشركة المتعاقد معها فقد تم محاسبة المكلف فقط عن الأعمال والخدمات التي تمت داخل المملكة والتي قام بتنفيذها المكلف بالفعل وذلك حسب خطابات ... حيث جاء نصاً في خطابات الوزارة التي حددت فيها قيمة العقود وآلية التنفيذ بأنه (يتم تقديم الخدمات ذات الصلة داخل المملكة عن طريق شركة ... - فرع ... في المملكة - رقم مميز ...) وهذا يؤكد أن المكلف هو من قام بتنفيذ الأعمال التي تمت داخل المملكة كما أنه لم يتم المحاسبة عن الأعمال التي قامت بها الجهة الخارجية. كما تعرض الهيئة قصاصة من الخطاب المستلم من ... برقم 0725/20/6 بتاريخ 1442/03/29هـ والذي نص صراحة على أن هذه الخدمات مقدمة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

من شركة ... وذلك كما هو موضح بالمرفق رقم (1) ، كما أرفقت قائمة بتفاصيل العقود وذلك كما هو موضح بالمرفق رقم (2) ، وبناءً على ذلك قامت الهيئة بعدم إخضاع عقود التوريد ضمن الربط استناداً إلى الفقرة (7) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: " 7- لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها، نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة "وتوضح الهيئة أنه خلال الربط وبعد زيارة ... تم السؤال عن كافة التعاقدات مع شركة ... وتم تحديد الخدمات والأعمال التي قام بها الفرع داخل المملكة من قبل ... وكذلك المكلف مع استبعاد الإيرادات المعترف بها في إقرار المكلف حتى لا يتكرر المبلغ وعليه قامت الهيئة بالمحاسبة عن الفروقات فقط، وفيما يخص بند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية) فتطالب بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث اتضح أن الأرباح تخص الشركة الأم وهي شركة غير مقيمة تمارس النشاط في المملكة العربية السعودية من خلال منشأة دائمة، وذلك كما تم إيضاحه في البند رقم (1) ، وبالتالي فإن تلك الأرباح ستحول للمنشأة الدائمة وبالاستناد على أحكام الفقرة (1) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والتي نصت على أنه: "يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي ووفقاً لما تم إيضاحه أعلاه تستأنف الهيئة على قرار الدائرة حيث ظهرت عقود لم يصرح عنها المكلف وعليه تم فرض ضريبة استقطاع على الأرباح التقديرية الناتجة عن العقود التي لم يصرح عنها بنسبة (5%) وفيما يخص بند (غرامة التأخير) فتطالب الهيئة بإلغاء قرار الدائرة بشأن هذا البند حيث قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير على فروق الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي استناداً إلى الفقرة (أ) من المادة رقم (77) من نظام ضريبة الدخل وكذلك استناداً للمادة (68) فقرة (1/ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وعليه فإن الهيئة تطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل لما تقدّم من أسباب.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2024/12/03م، 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 المستأنفة/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب تفويض صادر من وكيل محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...) وتاريخ 1445/03/19هـ. كما حضر / ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...). الصادرة بتاريخ 1445/05/01هـ، وترخيص المحاماة (...). وفي هذه الجلسة قدم وكيل المستأنف ضدها خطاب صادر من ... يفيد بالعقود المبرمة مع موكلته، وبسؤال ممثلة الهيئة عن ردها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

على هذا الخطاب أفادت بأنها تطلب مهلة لدراسة الدعوى والرد عليه. كما أفادت بأنها أرسلت للدائرة مساء أمس مذكرة إلحاقية. وطلبت الدائرة من وكيل المستأنف ضدها تزويدها نسخة من العقد الذي أشار إليه. وعليه قررت الدائرة منح الهيئة مدة قدرها (10) أيام لتقديم ما لديها، تنتهي في تاريخ: 2024/12/13م، ومنح المكلف مدة قدرها (10) أيام لتقديم رده تنتهي في تاريخ: 2024/12/23م، وبعد هذا التاريخ سيقفل باب المرافعة وسيتم رفع الدعوى للمداولة وإصدار القرار، ولن تقبل الدائرة أي مستندات أو مذكرات جديدة لم تقدم قبل التاريخ المذكور آنفاً. على أن تكون الجلسة القادمة بتاريخ: 2025/01/07م، جلسة نطق بالقرار.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 2025/01/07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها في تمام الساعة 12:28 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؛ وبالدعاء على الخصوم، حضرت ممثلة المستأنفة /... (هوية وطنية رقم ...)، بموجب تفويض صادر من نائب محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للشؤون القانونية برقم (...). وتاريخ: 1445/03/19هـ، وحضر /...، هوية وطنية رقم (...). بصفته وكيل عن المستأنف ضدها بموجب الوكالة رقم (...). الصادرة بتاريخ 1445/05/01هـ، وترخيص المحاماة رقم (...).، وحيث أن هذه الجلسة مخصصة بالنطق بالقرار، عليه قررت الدائرة حجز القضية للفصل فيها.

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، وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة بشأن بند (إضافة الإيرادات غير المعترف بها للوعاء الضريبي) وحيث نصّت الفقرة (أ/10) من المادة (5) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/01/15هـ على: "أ- يعد الدخل متحققاً من مصدر في المملكة في أي من الحالات الآتية: 10- إذا كان الدخل يعود الى منشأة دائمة لغير مقيم موجودة في المملكة، بما في ذلك الدخل من مبيعات في المملكة لبضائع من نفس النوع أو مشابهة للبضائع التي يبيعها غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، والدخل الناشئ عن تقديم خدمات أو أداء نشاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشاط الذي يؤديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة أو نشاط مشابه له" كما نصّت الفقرة (ب/4) من المادة (4) من ذات النظام على: "ب- تعد الحالات الآتية منشأة دائمة: 1- مواقع الإنشاء، ومرافق

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

التجميع، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها. 2- التركيبات والمواقع المستخدمة في أعمال المسح للموارد الطبيعية، ومعدات الحفر، والسفن المستخدمة في مسح الموارد الطبيعية، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها. 3- قاعدة ثابتة يمارس منها الشخص الطبيعي غير المقيم نشاطه. 4- فرع شركة غير مقيمة مصرح له بمزاولة الأعمال في المملكة" وبناءً على ما تقدّم، وحيث يكمن الخلاف في إضافة الهيئة قيمة العقود غير المصرح عنها للأعوام من 2015م إلى 2019م وذلك بناءً على خطاب ... رقم (3874) تاريخ 1442/10/7هـ ومرفقاته الذي نصّ صراحة على أن الخدمات الواردة في الخطاب مقدمة من شركة ... (المكلف)، وبالاطلاع على ملف الدعوى تبين من خلال الخطاب المشار إليه أعلاه ومرفقاته المتضمنة تفاصيل التوريدات والخدمات في العقود المبرمة بين ... مع شركة ... (الولايات المتحدة) الواردة في خطابات المكلف الموجهة إلى ...، حيث تبين أنها نصّت على الآتي "يتم تقديم الخدمات ذات الصلة داخل المملكة عن طريق شركة ... - فرع ... في المملكة" مما يتبين معه صحة ما دفعت به الهيئة بوجود إيرادات مقابل خدمات مقدمة من المكلف لم يتم التصريح عنها في إقراراته للأعوام محل الخلاف، ولا ينال من ذلك ما انتهى إليه قرار الفصل بقبول اعتراض المكلف لعدم تقديم الهيئة ما يثبت أن المكلف فرع لشركة ... (الولايات المتحدة) المتعاقد الأساسي مع ...، حيث إن أساس الخلاف هو محاسبة المكلف عن الخدمات المقدمة منه بناءً على ما ورد في خطاب ... المشار إليه أعلاه، بغض النظر عن الجهة الخارجية التي تعاقدت معها وأما ما ذكره المكلف في مذكرته الإلحاقية بتاريخ 2024/12/3م بخصوص أن شركة ... (المكلف) لم تبرم سوى عقد واحد مع ... بتاريخ 2019/09/01م، فإن ذلك لا ينفي ما أقرّ به المكلف بخصوص تقديمه للخدمات ذات الصلة بالعقود المبرمة بين ... (الولايات المتحدة) و...، كما أن المكلف لم يقدم ما يثبت أن ما صرّح عنه في إقرارته الضريبية للأعوام محل الخلاف يشمل جميع الخدمات المقدمة من شركة ...، وفيما يتعلق بما أشار إليه المكلف بخصوص إخضاع الهيئة لكامل الإيرادات بموجب كل عقد بما يشمل توريد السلع، فإنه وبالاطلاع على خطاب ... رقم (0725/20/6) الصادر بتاريخ 1442/03/29هـ والذي يوضح طبيعة وقيمة الخدمات المقدمة من شركة (...).، حيث اتضح من الجدول المرفق بالخطاب أنه لم يتم محاسبة المكلف عن كامل قيمة العقود كما يدّعي المكلف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند إضافة الإيرادات غير المعترف بها للوعاء الضريبي.

وفيما يخصّ استئناف الهيئة بشأن بند (ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية) وحيث نصّت المادة (63) الفقرة (1) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على: "يخضع غير المقيم للضريبة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة، وتستقطع الضريبة من إجمالي المبلغ وفقاً للأسعار الآتية: ... أرباح موزعة بنسبة 5.%" وبناءً على ما تقدّم، يتضح أن إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح التقديرية ناتج عن محاسبة المكلف تقديرياً عن إيرادات لم يتم الإفصاح عنها، وحيث انتهت هذه الدائرة في البند (أولاً) والمتعلق بإضافة الإيرادات غير المعترف بها للوعاء الضريبي، إلى

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

قبول استئناف الهيئة في ذلك البند، وعليه وحيث ثبت وجود إيرادات لم يتم الإفصاح عنها من قبل المكلف كما هو موضح أعلاه، مما يتبين معه صحة إجراء الهيئة بفرض ضريبة الاستقطاع على الأرباح الافتراضية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية بمبلغ (108,966,388.87) ريال وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يخص استئناف الهيئة بشأن بند (غرامة التأخير) وحيث نصت الفقرة (أ) من المادة (77) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/01/1425هـ 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"، واستناداً على الفقرة (1) من المادة (68) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل والصادر بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ 11/06/1425هـ 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 الهيئة." وبناءً على ما تقدم، يتبين أن غرامة التأخير تحتسب من تاريخ استحقاق ضريبة على المكلف، إلا أنه في حالة استحقاق الضريبة بموجب الربط التقديري فإن احتساب غرامة التأخير في السداد يكون من تاريخ إشعار المكلف بالربط الضريبي، حيث أن المكلف ليس بمقدوره سداد فرق الضريبة المستحقة بموجب الربط التقديري إلا بعد قيام الهيئة بإصدار الربط محل الاعتراض، وعليه فتنتهي الدائرة على تعديل قرار دائرة الفصل وذلك باحتساب غرامة التأخير من تاريخ إشعار الهيئة بالربط التقديري.

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

منطوق القرار

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-2024-168951) الصادر في الدعوى رقم (IW-168951-2023) المتعلقة بالربط الضريبي للأعوام من 2015م وحتى 2019م.

ثانياً: وفي الموضوع:

- 1- قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند إضافة الإيرادات غير المعترف بها للوعاء الضريبي.
- 2- قبول استئناف الهيئة فيما يتعلق ببند ضريبة الاستقطاع على توزيعات الأرباح الافتراضية وإلغاء قرار دائرة الفصل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2025-234645

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (IW-234645-2024)

3- تعديل قرار الفصل باحتساب غرامة التأخير من تاريخ اشعار الهيئة بالربط التقديرى.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الأستاذ/...

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.

