

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (144-2021-VSR) |

الصادر في الدعوى رقم (2020-29130-V) |

## لجنة الفصل

### الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض

## المفاتيح:

ضريبة قيمة مضافة - توريدات عقارية - قبول الدعوى من الناحية الشكلية لتقديمها خلال المدة النظامية.

## الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إلزام المدعي عليها بدفع مبلغ ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات العقارية المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وذلك بقيمة (٥٢,٥٠٠) ريال عن التوريد العقاري البالغ قيمته (١,٠٥٠,٠٠٠) ريال ومبلغ الضريبة بقيمة (٤٩,٠٠٠) ريال عن التوريد العقاري بقيمة (٩٨٠,٠٠٠) ريال - أجابت الهيئة بأن العقد محل الالتزام المتناول لبيع العقار المدعى به قد تم برضى كلا طرفيه، ولا يملك أحد طرفيه الرجوع عنه أو تعديله إلا برضى الآخر - ثبت للدائرة أن منشأ هذه الغرامات هو عدم التزام المدعي بما نصت عليه أحكام مواد الاتفاقية والنظام واللائحة التنفيذية فيما يتعلق بالإقرار عن التوريدات وسداد ما يستحق عنها من ضريبة وفق المواعيد النظامية المحددة باللائحة - مؤدى ذلك: رفض طلب المدعي - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- البنود (الأول والثاني) من المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- نص البند (ثامناً) من الامر الملكي رقم (٨٦/١) وتاريخ (١٤٣٩/٤/١٨) هـ.
- المادة (١)، (١/٥)، و(١/٢٣، ١/٢)، و(٣٠)، و(١/٤٠)، و(٦٣)، من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ.
- المادة (٢)، و(١/٢٧)، و(٤٣)، من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.

- المادة (١/٥٩)، من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.
- المادة (٢/١٥)، من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.



## الوقائع:

### الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٧-٢٩١٣٠-٢٠٢٠) بتاريخ ٢٠٢٠/١١/١٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...) أصالةً عن نفسه، تقدم بلائحة دعوى جاء فيها: «لدي دعوى في مبلغ مالي نظير تخلف عن دفع مبلغ القيمة المضافة من قبل ... ممثلاً ... (سجل تجاري ...)، عند شراءه عقارين مني. العقار الأول: قام ... ممثلاً ... بشراء فيلا مني ومن ثم تقسيطها للمواطنة ... (رقم الهوية: ...) - (رقم عقد التمويل: ...) والإفراغ كان بتاريخ ١٤٤٠/٢/٢٩هـ الموافق ٢٠١٨/١١/٨٠م وقد تخلف البنك عن دفع ضريبة القيمة المضافة البالغة (٥٢,٥٠٠) ريال علماً أن قيمة البيع (١,٠٥٠,٠٠٠) ريال. أرجو التكرم بتوجيه ... بتعويضي ما دفعته لهيئة الزكاة والدخل وهي ضريبة القيمة المضافة البالغة (٥٢,٥٠٠) ريال مع رسوم مخالفة التأخير. علماً أنني تواصلت مع هيئة الزكاة والدخل وأبلغوني بأن البنك ملزم بدفعها، وأفيدكم بأن ... قامت باسترداد مبلغ القيمة المضافة الممنوحة من الدولة للمسكن الأول قيمتها (٤٢,٥٠٠) ريال رغم أنني الشخص الذي دفع الضريبة. العقار الثاني: قام مصرف ... ممثلاً ... بشراء فيلا مني ومن ثم تقسيطها للمواطنة ... (رقم الهوية: ...) - (رقم عقد التمويل: ...) والإفراغ كان بتاريخ ١٤٤٠/٣/١٤هـ الموافق ٢٠١٨/١١/٢٢م، وقد تخلف البنك عن دفع ضريبة القيمة المضافة البالغة (٤٩,٠٠٠) ريال علماً أن قيمة البيع (٩٨٠,٠٠٠) ريال، فأرجو التكرم بتوجيه ... بتعويضي ما دفعته لهيئة الزكاة والدخل وهي ضريبة القيمة المضافة البالغة (٤٩,٠٠٠) ريال مع رسوم مخالفة التأخير. علماً أنني تواصلت مع هيئة الزكاة والدخل وأبلغوني بأن البنك ملزم بدفعها، وأفيدكم بأن ... قامت باسترداد مبلغ القيمة المضافة الممنوحة من الدولة للمسكن الأول قيمتها (٤٢,٥٠٠) ريال رغم أنني الشخص الذي دفع الضريبة. الطلبات: تعويضي لما دفعته لهيئة الزكاة والدخل للعقارين وهي ضريبة القيمة المضافة البالغة (١٠١,٥٠٠) ريال للعقارين مع رسوم مخالفة التأخير.»

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها اجابت بمذكرة رد جاء فيها: «١- أن العقد

- محل الالتزام- المتناول لبيع العقار المدعى به قد تم برضى كلا طرفيه، ولا يملك أحد طرفيه الرجوع عنه أو تعديله إلا برضى الآخر، الأمر الذي لم يأذن به المصرف، كما أن من المقرر قضاءً أن «ليس لأحد طرفي العقد مخالفة مقتضى العقد ولو كان في ذلك مصلحة محققة لأن العقود محترمة وتجاوزها لا يملكه أحد إلا برضى الطرف الآخر وموافقته ومالم يوافق عليه يحكمه العقد» مجلس القضاء الأعلى بهيئته الدائمة ٣/٢/١٢. ٢- وحيث أقام المدعي مطالبته على ادعائه بأن نظام الضريبة المضافة قد نص على حقه في مطالبة المصرف بدعواه -محل النظر- فإن ذلك ساقط لعدم وجوده، بل إن النظام الحاكم «نظام الضريبة المضافة» قد نص صراحة على خضوع الشخص الممارس للنشاط الاقتصادي للضريبة، واعتبار كل شخص يقوم أو ينوي القيام بالتوريد العقاري قائماً بنشاط اقتصادي» (مادة ٩ فقرة ٧)، وعليه فإن صريح النظام قد جعل المورد هو المطالب بدفع مبلغ الضريبة أمام الجهات المختصة. ٣- لم ينص العقد المبرم بين المدعي والمصرف المدعي عليه على التزام الأخير بسداد إي مبالغ إضافية، سواءً كانت للضريبة أو غيرها، بل إن المقابل المتفق عليه في العقد كان شاملاً وإجمالياً، كما جاء في المادة الثانية من كلا عقدي العقار محل مطالبة المدعي (مرفق صورة) وبناءً على المادة الأولى من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونصها (المقابل: هو كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة)، ولما كان المقابل المتفق عليه في العقد خالياً من بيان ضريبة القيمة المضافة على وجه التحديد، فبذلك يكون المقابل المذكور متضمناً لضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي يجعل مطالبة المدعي بسداد ضريبة القيمة المضافة غير مبنية على مستند قانوني. وتأسيساً على ما تقدم -رعاكم الله- وبما أن المدعي أقام دعواه على ما ثبت لسعادتك سقوطة، فإن المصرف يطلب من مقام اللجنة الموقرة الحكم برفض الدعوى لعدم قيامها على سند صحيح من النظام».

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨ م، افتتحت الجلسة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١ هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وحضر ... ذو هوية وطنية رقم (...) (سعودي الجنسية) بصفته وكيلًا للمدعى عليها بموجب وكالة رقم (...). وبسؤال المدعي عن دعواه أجاب: وفقاً لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد والتمسك بما ورد فيها، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهيداً لإصدار القرار.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولأئحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١١/٦/١٤٤١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل،** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلزام المدعى عليها ... بدفع مبلغ (١١٩,١٣١,٢٥) ريال يمثل ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات العقارية المتعلقة بالربع الرابع لعام ٢٠١٨م، وعليه فإن هذه الدعوى تختص بها لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات استناداً إلى البندين (الأول والثاني) من المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، القاضي في البند (أولاً) بالموافقة على نظام ضريبة القيمة المضافة، وفي البند (ثانياً) «تكون (الجهة القضائية المختصة) التي نص عليها النظام هي اللجان الابتدائية والاستئنافية، التي نص عليها نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ». وبموجب الفقرة (أ/١) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل المعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) التي تنص على: «١- تشكل لجنة باسم لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، تختص بما يأتي: أ- الفصل في المخالفات والمنازعات ودعاوى الحقين العام والخاص، الناشئة عن تطبيق أحكام الأنظمة الضريبية ولوائحهما، والقرارات والتعليمات الصادرة بناءً عليها.»، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض عليه خلال (٥) سنوات من تاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة أو من تاريخ العلم بالواقعة محل النزاع، إلا في حالة وجود عذر تقبله اللجنة وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تقدم بالدعوى في تاريخ ١٠/١١/٢٠٢٠م، وتاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة ١٣/١١/٢٠١٨م، مما تكون معه الدعوى قدمت خلال المدة النظامية واستوفت أوضاعها الشكلية مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**من حيث الموضوع،** وبتأمل الدائرة لملف الدعوى تبين لها أن النزاع ينحصر في مطالبة المدعي بإلزام المدعى عليها بدفع مبلغ ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات العقارية المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وذلك بقيمة (٥٢,٥٠٠) ريال عن التوريد العقاري البالغ قيمته (١,٠٥٠,٠٠٠) ريال ومبلغ الضريبة بقيمة (٤٩,٠٠٠) ريال عن التوريد العقاري بقيمة (٩٨٠,٠٠٠) ريال، وحيث نص تعريف المقابل في المادة (١) للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج

العربية على: «كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة.»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٥) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على: «يقصد بتوريد السلع نقل ملكية هذه السلع أو حق التصرف بها كمالك.»، كما نصت الفقرة (١) و (١/٢) من المادة (٢٣) للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على: «(١) تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم أيها أسبق. (٢) يكون تاريخ التوريد المنصوص عليه في البند الأول من هذه المادة كالآتي: أ- تاريخ وضع السلع بتصريف العميل فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع بدون النقل أو الإرسال.»، كما نصت المادة (٣٠) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على: «لكل دولة عضو أن تستثني الفئات أدناه من دفع الضريبة عند تلقي السلع والخدمات في تلك الدولة، كما لكل دولة عضو أن تسمح لهؤلاء الأشخاص باسترداد الضريبة التي تم تحملها عند تلقي السلع والخدمات وذلك وفقاً للشروط والضوابط التي تحددها، وتشمل هذه الفئات الآتي: - الجهات الحكومية التي تحددها كل دولة. - الجهات الخيرية والمؤسسات ذات النفع العام وفقاً لما تحدده كل دولة. - الشركات المعفية بموجب اتفاقيات لاستضافة فعاليات دولية. - مواطني الدولة العضو عند تشييد منازلهم للاستعمال الخاص. - المزارعين والصيادين غير المسجلين للضريبة.»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٤٠) (المبدأ العام) على: «يلتزم الخاضع للضريبة بسداد الضريبة المستحقة على توريدات السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة إلى الجهة الضريبية المختصة في الدولة العضو التي يقع فيها مكان التوريد.»، كما نصت المادة (٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات، وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة.»، كما نص البند (ثامناً) من الأمر الملكي رقم (٨٦/١) وتاريخ (١٤٣٩/٤/١٨) هـ على: «تتحمل الدولة ضريبة القيمة المضافة (٥%) عما لا يزيد عن مبلغ (٨٥٠,٠٠٠) ريال من سعر شراء المسكن الأول» في حالة زيادة سعر المسكن عن (٨٥٠,٠٠٠) ريال يدفع المواطن المبلغ الإضافي من الضريبة.»، وفقاً لبيان الصكوك المفرغة للمدعي للفترة من (١٤٢٠/١/٠١ هـ - وحتى ١٤٤١/١/١٢ هـ) وعقود الشراء المرفقة: ١. الصك المفرغ للمدعي عليها رقم (...) بتاريخ ١٤٤٠/٢/٢٩ هـ الموافق ٢٠١٨/١١/٠٨ م عن قطعة الأرض رقم (...) من المخطط فرقم (...) الواقع في حي النرجس بمدينة الرياض بضريبة قيمة مضافة مستحقة بقيمة (٤٩,٠٠٠) ريال عن التوريد العقاري بقيمة (٩٨٠,٠٠٠) ريال، ٢. الصك المفرغ للمدعي عليها رقم (...) بتاريخ ١٤٤٠/٣/١٤ هـ الموافق ٢٠١٨/١١/٢٢ م عن قطعة الأرض رقم (...) من المخطط فرقم (...) الواقع في حي ... بمدينة الرياض بضريبة قيمة مضافة مستحقة بقيمة (٥٢,٥٠٠) ريال عن التوريد العقاري البالغ (١,٠٥٠,٠٠٠) ريال، فإن الدائرة ترى أن المدعي عليها مُلزماً بسداد الضريبة عن قطع الأراضي التي قامت بشرائها حيث أنّ أحكام مواد الاتفاقية

و النظام واللائحة ألقت بعبء تحمل الضريبة و سدادها إلى مورد السلعة بتحصيلها من متلقي السلعة أو الخدمة، كما يتبين أنّ تعريف المقابل وفقاً للمادة (١) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون هو: «كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة.»، وبالتالي هو ما يتم تحصيله من العميل باعتباره الشخص المتلقي للسلع أو الخدمات مقابل البيع، حيث تُفرض الضريبة وفق واقعة البيع المحددة بالدعوى والتي تمت الإشارة إليها في العقود والتي بموجبها تحقق التوريد وفق الفقرة (١) من المادة (٥) من الاتفاقية واستحقاق الضريبة وفق الفقرة (١) من المادة (٢٣) من الاتفاقية حيث يستوجب سدادها للمدعي باعتباره الشخص المُلزم بسدادها إلى الجهة الضريبية المختصة وفق الفقرة (١) من المادة (٤٠) من الاتفاقية، وأما ما دفعت به المدعى عليها بأنه لم ينص العقد المبرم بين المدعي والمصرف المدعى عليه على التزام الأخير بسداد أي مبالغ إضافية، سواءً كانت للضريبة أو غيرها، فهو دفع غير منتج في الدعوى؛ لكون الضريبة تُفرض وفق واقعة البيع المحددة بالدعوى وبالتالي فمن حق المدعي المطالبة بالضريبة المستحقة عن التوريدات العقارية.

أما ما يتعلق بغرامة التأخر بالسداد، فاستناداً لنص المادة (٦٣) من الاتفاقية الخليجية الموحدة لضريبة القيمة المضافة على: «تحدد كل دولة عضو مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة.»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٢٧) من نظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة.»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية.»، كما نصت المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة.»، وحيث أن منشأ هذه الغرامات هو عدم التزام المدعي بما نصت عليه أحكام مواد الاتفاقية والنظام واللائحة التنفيذية فيما يتعلق بالإقرار عن التوريدات وسداد ما يستحق عنها من ضريبة وفق المواعيد النظامية المحددة باللائحة، مما ترى الدائرة معه رفض طلب المدعي بذلك الخصوص.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

**أولاً:** قبول الدعوى شكلاً.

**ثانياً:** قبول دعوى المدعي ... هوية وطنية رقم (...) فيما يتعلق بمطالبته للمدعي عليها ... سجل تجاري رقم (...) بسداد ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن التوريدات العقارية محل الدعوى بمبلغ وقدره (١٠١,٥٠٠) مائة وألف وخمسمائة ريال.

**ثالثاً:** رفض طلب المدعي فيما يتعلق بمطالبته للمدعي عليها بدفع غرامات التأخر بالسداد عن التوريدات العقارية محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**