

## دعوى

القرار رقم (VSR-2021-296) |

الصادر في الدعوى رقم (V-26216-2020) |

## لجنة الفصل

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

#### المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - غرامات واجبة السداد - مدة نظامية - عدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية.

#### الملخص:

مطالبة المدعية إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن ضريبة القيمة المضافة عن الفترات الضريبية محل الدعوى، وعلى الغرامات واجبة السداد؛ لأغراض ضريبة القيمة المضافة - دلت النصوص النظامية على وجوب تقديم المدعية للاعتراض أمام الهيئة خلال المدة النظامية - ثبت للدائرة أن المدعية لم تتقدم بالاعتراض إلا بعد فوات المدة النظامية - مؤدى ذلك: عدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

#### المستند:

- المادة (٢)، (١/٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.

#### الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء ٢٢/٩/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٢٠م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (١/م) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٢١٨) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٤٢هـ

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 (٢٠٢٠-٢٦٢١٦-٧) بتاريخ ١٤/١٠/٢٠٢٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة ...، سجل تجاري رقم (...) تقدمت بواسطة ... هوية وطنية رقم ... بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية، بموجب وكالة رقم (...)، تقدم بلائحة تضمنت اعتراضه على قرار المدعى عليها بشأن ضريبة القيمة المضافة عن الفترات الضريبية محل الدعوى، وعلى الغرامات واجبة السداد؛ لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بالآتي: «أولاً: فيما يتعلق باعتراض المدعية على تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لفترة يناير لعام ٢٠١٨م: قدمت المدعية إقرارها الضريبي لفترة الضريبة محل الاعتراض، واستنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «١- للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه.» والفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «للهيئة إصدار تقييمًا التزاما الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر...»، وعليه قامت الهيئة بمراجعة إقرار المدعية بعد الرجوع إلى المستندات المقدمة منها أثناء مرحلة الفحص، وبمراجعتها تبين أن المدعية لديها إيرادات لم يتم الإفصاح عنها بقيمة (٤٣٩,٢١٦,٨٤٣,٠٠) ريال، مبنية على عقود مبرمة مع (...) ولم تقم المدعية بالإفصاح عنها حيث ترى أنها دعم حكومي وعهد (تمويل) وهي على النقيض من ذلك؛ حيث يتضح من خلال الاتفاقيات المبرمة بين المدعية والجهات المذكورة أن المدعية ملزمة بالآتي: - تقديم خدمات التدريب والتشغيل (التعاقد مع جهات تقوم بالتدريب الفعلي بالإضافة إلى تشغيل الكليات). - الإدارة والإشراف على الكليات التي سيتم تشغيلها لصالح الجهات المتعاقد معها. - التسويق والدعاية للأنشطة المشروع. - تقديم الدعم الإداري لموفري التدريب. وقد تم تحديد المقابل في العقود بناءً على كافة الخدمات السابقة المشمولة في نطاق التعاقد، وعليه يكون ذلك المقابل خاضع للضريبة وفقًا لتواريخ الاستحقاق المحددة في الاتفاقية والنظام واللائحة وفقًا لطبيعة كل مورد، وللتوضيح: - لم يتبين من خلال الاتفاقيات والعقود الخاصة بالمدعية بأن المقابل المستلم من (...) يعد بمثابة تمويل حيث أن كل طرفي المعاملة قد اتفقا على مجموعة من الالتزامات التي إن تم الوفاء بها يستحق المقابل (الخدمات المشار إليها أعلاه). - لم يتم النص على أن يتم رد المقابل مرة أخرى للجهات المذكورة وفقًا لشروط معينة « إذا أخذنا بقول المدعية بأنها عهدة أو تمويل »، كما لا يجوز اعتبار المقابل المنصوص عليه في الاتفاقيات المبرمة بمثابة دعم حيث أن الدعم لا يكون لقاء الاستفادة بأي خدمة أو سلعة من الطرف المتلقي للدعم (مثل التبرعات التي ال تكون لقاء توريد سلع أو خدمات) حيث يتبين وجود اتفاق بين طرفي التعاقد على توريد (الخدمات المشار إليها أعلاه) في لقاء المقابل الوارد في العقد. - كما أن المدعية قد قامت بخضم «ضريبة المدخلات» المفوترة من قبل الكليات العالمية المتعاقد معها بموجب هذه الاتفاقيات

والعقود!! الأمر الذي ينتفي معه اعتبار هذه الاتفاقيات بمثابة دعم وتمويل لتقديم هذه الخدمات وفقاً لنشاطها التجاري. ونظراً لما ذكر أعلاه تتمسك الهيئة في صحة قرارها وذلك استناداً على ما ورد في المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدا السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة...» ثانياً فيما يتعلق باعتراض المدعية على تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لفترة سبتمبر لعام ٢٠١٨م: الدفع الشكلي نفيد اللجنة الموقرة بأن نتيجة قرار الهيئة لاعتراض المدعية على (شهر سبتمبر لعام ٢٠١٨م) محل الدعوى للاعتراض رقم (...) صدر بتاريخ ٢١/١/٢٠٢١م، والمدعية قدمت دعوها قبل مرور التسعين يوماً المحددة للبت بالاعتراض بنص المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بأنه: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (الثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مضت مدة ال (تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي ٢- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل.» وعليه فإن الدعوى المرفوعة سابقةً لأوانها. الدفع الموضوعي فيما يخص بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية حيث سبق أن تمت إعادة التقييم النهائي لهذه الفترة، وذلك خلال مرحلة دراسة اعتراض المكلف في الهيئة، وقد قدمت المدعية المبالغ الخاضعة للضريبة فيما يخص اتفاقية « تقديم خدمات التدريب والتشغيل» الموقعة مع ... (...) « في تاريخ ٢٢/٠٨/٢٠١٣م، المشار لها أعلاه بمبلغ قيمته (٩٧٩,٤٨٣,٣١١,٠٠) ريال، لفترة سبتمبر ٢٠١٨م وذلك من خلال «الاجتماع والمراسلات البريدية معهم أثناء مرحلة الاعتراض»، وذلك بعد الاطلاع على القيود المحاسبية للدفعات، وصور من الحوالات البنكية والفواتير، وبإعادة تقييم الفترة الضريبية من قبل الهيئة، تم إخضاع إيرادات لم يفصح عنها تخص الاتفاقيات المبرمة مع (... / ...) بمبلغ إجمالي قيمته بعد تعديل الهيئة (١,٠٣٩,٠٦٥,٩٧٤) ريال، تمثل ١ / الإيراد المقرر عنه من قبل المدعية « خلال فترة الاعتراض » لاتفاقية تقديم الخدمات التدريب والتشغيل مع ... بمبلغ قيمته (٩٧٩,٤٨٣,٣١١,٠٠) ريال، ٢ / إيراد مقرر عنه من قبل المدعية بنفسها عند تقديمها للإقرار الضريبي الخاص بها لشهر سبتمبر ٢٠١٨م « قبل التعديل » بمبلغ قيمته (٣٢,٣٥٨,١٦٢,٦٧) ريال، ٣ / إيراد عقد اعداد المدربين التقنيين مع ... بمبلغ قيمته (٢٧,٢٢٤,٥٠٠,٠٠) ريال، وذلك استناداً على المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. (مرفق لكم البريد الإلكتروني المرسل من المدعية بما يخص المبالغ الخاضعة لعقد ... لشهر سبتمبر ٢٠١٨م) مرفق (١)، عليه يتضح لمقام اللجنة الموقرة بأن ما تم تحصيله ناتج عن توريد لخدمة خاضعة لنظام ضريبة القيمة المضافة، ويتعين على المدعية تحصيل الضريبة عن تلك الخدمات المقدمة، والقرار عنها وفقاً للمدد النظامية المحددة،

مع أحقية المكلف في خصم ضريبة المدخلات وفقاً للشروط والضوابط المنصوص عليها في النظام. ثالثاً: لذا تطالب الهيئة برد الدعوى في الفترة الضريبية يناير لعام ٢٠١٨م، والحكم بعدم قبول الدعوى في الفترة الضريبية سبتمبر لعام ٢٠١٨م بصفة أساسية، وبصفة احتياطية الحكم برد الدعوى، كما تحتفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من المذكرات والتوضيحات».

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٨/٢٦ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٠٨م، 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 وكيل المدعي / ... ، هوية وطنية رقم (...) بموجب وكالة رقم (...)، وحضر / ...، ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للمدعى عليها «للهيئة العامة للزكاة والدخل» بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٠٤ هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وفي هذه الجلسة قدمت المدعى عليها مذكرة جوابية على لائحة الدعوى، وبعرض ذلك على وكيل الشركة المدعية طلبت مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى يوم الخميس الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٢م الساعة ٣ ظهراً.

وحيث قدمت الشركة المدعية في يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/١٠ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٢م، رداً على المذكرة الجوابية للمدعى عليها، مكونة من خمس صفحات.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/٠٩/١٠ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٢م، 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؛ للنظر في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر وكيل المدعي / ...، السابق حضوره وتعريفه، وحضر ممثل المدعى عليها / ...، السابق حضوره وتعريفه، وسألت الدائرة وكيل المدعية عما طلب الامهال من أجله فأجاب وفقاً بما جاء في المذكرة الجوابية المقدمة اثناء الجلسة ويتمسك بما ورد فيها من دفوع، وبعرض ذلك على ممثل المدعى عليها، طلب مهلة للرد، وعليه قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى يوم الثلاثاء ٢٠٢١/٠٥/٠٤م الساعة ٣ مساءً.

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠٩/٢٢ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٥/٠٤م، 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؛ للنظر في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر وكيل المدعي / ...، السابق حضوره وتعريفه، وحضر / ...، ذو هوية وطنية رقم (...) (سعودي الجنسية) بصفته ممثلاً للمدعى

عليها «الهيئة العامة للزكاة والدخل» بموجب خطاب التفويض رقم (...). وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٠٤هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وفي هذه الجلسة قدم ممثل المدعى عليها مذكرة للإجابة عن تساؤلات الدائرة ارفق صورة منها في ملف الدعوى، وحيث رأت الدائرة صلاحية الفصل فيها وفقاً لما قدمه أطراف الدعوى، فقد قررت الدائرة قفل باب المرافعة؛ تمهيداً لإصدار القرار.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل،** لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى المطالبة بإلغاء قرار المدعى عليها بشأن ضريبة القيمة المضافة عن الفترات الضريبية محل الدعوى، وعلى الغرامات واجبة السداد وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، فإن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض على القرار أمام المدعى عليها خلال (٦٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، حيث نصت الفقرة (١) من المادة (٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه: «يصح قرار الهيئة محصنا وغير قابل للاعتراض أمام أي جهة أخرى في الحالات الآتية: ١- إذا لم يعترض المكلف لدى الهيئة على القرار خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ تبليغه به»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن الشركة المدعية تبليغت بقرار الهيئة محل التظلم بتاريخ ٢٠٢٠/٦/٢٩م، وتقدمت باعتراضها على القرار أمام الهيئة بتاريخ ٢٠٢٠/١٠/٢٢م، مما يثبت معه تقديم الشركة المدعية للاعتراض على القرار أمام الهيئة بعد تجاوز المدة النظامية للاعتراض والمقدرة بستين يوماً من تاريخ الإخطار به، وكما هو معلوم بأنه وفقاً للقواعد العامة للتظلم من القرارات الإدارية، فإن التقييد بالإجراءات والمدد النظامية لتقديم التظلم لدى المدعى عليها كجهة إدارية يُعد من النظام العام الذي لا يجوز مخالفته، وحيث أنه بإمكان المدعية التقدم بطلب المراجعة وفقاً لما هو مقرر في المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات و المنازعات الضريبية، إلا أنها فرطت في الاستفادة من

النصوص النظامية والتي منحت لها الحق في الاعتراض ابتداءً أمام المدعى عليها خلال ستون يوماً من تاريخ القرار، وثلاثون يوماً لرفع دعواها أمام الدوائر الضريبية من تاريخ رفض اعتراضها أمام المدعى عليها، الأمر الذي يتقرر معه سقوط حق المدعية في رفع الدعوى بسبب عدم اعتراضها على القرار لدى المدعى عليها خلال المدة النظامية، وبذلك يصبح قرار المدعى عليها محصناً وغير قابل للاعتراض أمام أي جهة أخرى وفقاً لنص الفقرة (١) من المادة (٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المذالقات والمنازعات الضريبية.



## القرار:

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

- عدم قبول الدعوى شكلاً؛ لفوات المدة النظامية.

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 حسب النظام خلال ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

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