

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VJ-2021-1162)

الصادر في الدعوى رقم (V-2020-28574)

لجنة الفصل

الدائرة الاولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة
القيمة المضافة في محافظة جدة

المفاتيح:

ضريبة قيمة مضافة . أسانيد نظامية . عقد خيار الشرط . مستحقات ضريبية . قبول دعوى المدعي

الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إلزام المدعي عليها شركة ... سجل تجاري رقم (...) بدفع مبلغ ضريبة القيمة المضافة الناتج عن بيع عقار وقدره (٣٥,٠٠٠) ريال - أنس المدعي اعترافه على طالبة المدعي عليها بصفتها مشتري بسداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة المستحقة بقيمة (٣٥,٠٠٠) ريال الناتجة عن بيع العقار - أجبت الهيئة بأنه بحسب إجراءات منتج الإجارة العقاري الذي يتبعه المصرف، يتم نقل الملكية القانونية للعقار من قبل مالك العقار إلى الشركة (وليس للمصرف). وحيث لم يكن بائع العقار مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة وقت توريد العقار (وهو تاريخ إفراغه لصالح الشركة بحسب قواعد تاريخ التوريد في تشريعات ضريبة القيمة المضافة ذات العلاقة، والم موافق ١٧ - ١٠ - ١٤٤١ هجري / ١٧ سبتمبر ٢٠١٩ ميلادي)، لم يفرض بائع العقار على المصرف أي مبلغ ضريبي - ثبت للدائرة أن عقد البيع المبرم بين المدعي والمدعي عليها (عقد خيار الشرط) المحمر بتاريخ ٢٧/٢٧/١٤٤٠هـ الموافق ٢٨/٠٨/٢٠١٩ لم يرد به من البنود ما يثبت به المدعي عليها نقل عبء سداد الضريبة من المشتري (المدعي عليه) إلى مورد العقار (المدعي)، ولم تقدم المدعي عليها من الإثباتات أو الأسانيد النظامية ما يؤيد امتناعها عن سداد المستحقات الضريبية- مؤدي ذلك: قبول دعوى المدعي - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢٦/٤٠)، (٤٠/٢) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة موجباً المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ٠٣/٠٥/١٤٣٨هـ.

- المادة (٨/٦٧) من نظام ضريبة الدخل المعدل بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م).
- المادة (١٠/٢)، و(٢٠/١) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.
- تعليمي مؤسسة النقد رقم ٧٤٧٣٨/٦٧ والصادر في تاريخ ٢٤/٢/١٤٤٠هـ.



الوقائع:

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

في يوم الأحد بتاريخ ١٢/٠٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٧/٢٠٢٠م اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة؛ 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 (٢٨٥٧٤-٢٠٢٠-٢٠٢٣) بتاريخ ١١/٠٣/٢٠٢٣م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...) تقدم أصلًاً عن نفسه بلائحة دعوى تضمنت مطالبته بإلزام المدعى عليهما شركة سجل تجاري رقم (...) بدفع مبلغ ضريبة القيمة المضافة الناتج عن بيع عقار وقدره (٣٥,٠٠٠) ريال.

ويعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت على النحو الآتي: «قام المصرف بالدخول في عقد تمويل عقاري بصيغة إجارة منتهية بالتمليك («إجارة») برقم ... مع العميل، لعقار كان يملكه بائع العقار - قبيل تنفيذ عقد الإيجارة. تبعاً لترتيبات منتج الإيجارة المتبع من قبل المصرف، قام المصرف بتوقيع عقد شراء العقار مع بائع العقار ممثلاً بوكيله الشرعي (عقد خيار الشرط) بقيمة (٧٤٠,٠٠٠) ريال سعودي) وعقد إيجارة للعقار نفسه مع العميل بقيمة الشراء (السابق ذكرها) بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة المحاسبة على العقار والأرباح التمويلية. بحسب إجراءات منتج الإيجارة العقاري الذي يتبعه المصرف، يتم نقل الملكية القانونية للعقار من قبل مالك العقار إلى الشركة (وليس للمصرف). وحيث لم يكن بائع العقار مسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة وقت توريد العقار (وهو تاريخ إفراغه لصالح الشركة، بحسب قواعد تاريخ التوريد في تشريعات ضريبة القيمة المضافة ذات العلاقة، والمتوافق ١٧ - ١٠ - ١٤٤١ هجري / ١٧ سبتمبر ٢٠١٩ ميلادي)، لم يفرض بائع العقار على المصرف أي مبلغ ضريبي. لذلك كان المقابل المتفق عليه لشراء العقار بين المصرف وبائع العقار ٧٤٠,٠٠٠ ريال سعودي. أما بالنسبة لعملية توريد العقار من قبل المصرف للعميل (ل الغرض تنفيذ عقد الإيجارة)، قام المصرف باتباع القواعد الضريبية التي نص عليها دليل الهيئة العامة للزكاة والدخل («الهيئة») فيما يخص ضريبة القيمة المضافة على عمليات التمويل الإسلامي - الصادر في شهر مارس من عام ٢٠١٩ («الدليل الإرشادي»)، وقام باحتساب مبلغ الضريبة بنسبة ٥٪ على

قيمة شراء العقار (أي بقيمة ٣٧,٠٠٠ ريال سعودي) وفيما يخص عملية تحصيل مبلغ الضريبة من العميل، فكون العميل مستحق لتحمل الدولة لضريبة القيمة المضافة عن شراء المسكن الأول حسب الأمر الملكي الكريم رقم (أ/٨٦) (بحسب شهادة تحمل صادرة من وزارة الإسكان برقم ...)، قام المصرف بإتباع التعليمات التي نص عليها تعليمي مؤسسة النقد رقم ٧٤٧٢٨/٦٧ وال الصادر في تاريخ ١٤٤٠/٢٤/١٤، على اعتبار أن بائع العقار غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. فقد قام المصرف بالآتي: الإقرار عن إجمالي مبلغ ضريبة المضافة على العقار (٣٧,٠٠٠ ريال) في إقراره الضريبي لشهر سبتمبر من عام ٢٠١٩ وسداد هذا المبلغ للهيئة، تعليق شهادة تحمل الدولة عن العميل لصالح المصرف ورفع طلب استرداد ضريبة المسكن الأول عن طريق البوابة الخاصة بوزارة الإسكان (بمبلغ ٣٧,٠٠٠ ريال سعودي). قام بائع العقار بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة لاحقاً، وأصدرت الهيئة له شهادة تسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بتاريخ ١١ نوفمبر ٢٠١٩. لقد حرص المصرف على اتباع نظام ضريبة القيمة المضافة والدليل الإرشادي وتعليمات مؤسسة النقد في تنفيذه لعقد الإيجار المشار إليه أعلاه (وما تضمنه من عملية شراء العقار محل التمويل من بائع العقار). لقد تضمن عقد شراء العقار الموقع بين المصرف وبائع العقار المقابل الذي يتوجب على المصرف سداده لبائع العقار لغرض شراء العقار، والذي لم يتضمن أي مبلغ ضريبي منصوص عليه صراحةً (وذلك بسبب عدم تسجيل بائع العقار لأغراض ضريبة القيمة المضافة وقتها)، وقام المصرف بسداد المقابل كاملاً لبائع العقار عند إفراغ العقار. وحيث اتضح لبائع العقار خصوصية بيع العقار للمصرف لضريبة القيمة المضافة بعد الإفراغ، وتسجله لاحقاً (أو قيام الهيئة بتسجيله)، فإنه يجب ألا يكون هناك أي التزام ضريبي أو تعاقدي على المصرف لتعويض بائع العقار عن قيمة الضريبة التي تطالبه بها الهيئة. فبحسب الفقرة ٢ من المادة ٢٦ من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي («الاتفاقية») فإنّه ينبغي احتساب مبلغ الضريبة كجزء من المقابل. وبحسب المادة الأولى من الاتفاقية، فإن المقابل «هو كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع لضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة». وحيث كان المقابل المتفق عليه بين المصرف وبائع العقار لشراء العقار هو ٧٤٠,٠٠٠ ريال، فإنه ينبغي على بائع العقار احتساب التزامه الضريبي بناء على المقابل (كجزء من المقابل، أي بحسب النسبة المطبقة في وقت الإفراغ، فإن مبلغ الضريبة الواجب سداده من بائع العقار للهيئة هو ٣٨,١٠ ريال سعودي، والذي قام المصرف بسداده له كجزء من إجمالي مقابل شراء العقار المتفق عليه في عقد شراء العقار). لذلك نود من الأمانة الأخذ في النظر ما ذكر أعلاه، والرد على بائع العقار (مقدم الشكوى) بأن الموقف الذي اتخذته الشركة والمصرف في العملية محل الشكوى، هو موقف تم اتخاذه طبقاً للقواعد المنصوص عليها في تشريعات ضريبة القيمة المضافة المطبقة في المملكة العربية السعودية، بالإضافة إلى تعليمات الهيئة ومؤسسة النقد، وأنه ليس لبائع العقار أي حق بمطالبة المصرف بأي مبلغ ضريبي على العملية محل الشكوى».

وفي يوم الإثنين بتاريخ ١٩/٠٣/٢٠٢١هـ الموافق ١٤٤٢/١٠/١٩، افتتحت الجلسة الأولى للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة 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: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبالناء على أطراف الدعوى حضر ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...) بموجب وكالة رقم (...) بصفته ممثلًا عن المدعى عليها. ولم يحضر المدعي أو من يمثله على الرغم من تبلغه بموعيد الجلسة نظاماً، وببناء عليه قررت الدائرة بالإجماع شطب الدعوى، وفقاً لأحكام المادة (٢٠) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وبعد تقديم المدعي طلباً مقبولاً لاستمرار السير في الدعوى افتتحت الجلسة الثانية للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة في يوم الأحد بتاريخ ١٢/٠٧/٢١هـ الموافق ١٤٤٢/١١/٠٧، 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: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ في تمام الساعة السادسة مساءً للنظر في الدعوى المقامة من ضد المدعى عليها، وبالناء على أطراف الدعوى حضر ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعي بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعى عليها، وبسؤال وكيل المدعى عن دعوه أجاب وفقاً لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب بالتمسك بما ورد في مذكرة الرد. وبسؤال طرفى الدعوى عما يودان اضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمها 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 (١١٠) بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٢/١١/١٤٣٨هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لنظام 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 الكريم 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 دعوته إلى مطالبة المدعي عليها بسداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ٢٤/٨/١٤٣٨هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بتقاديمها خلال خمس سنوات من تاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة وذلك استناداً على الفقرة رقم (٨) من المادة (٦٧) من نظام ضريبة الدخل المعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) والتي نصت على أنه: (لا تسمع الدعوى في المنازعات الضريبية بعد مضي خمس سنوات من تاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة أو من تاريخ العلم بالواقعة محل النزاع، إلا في حالة وجود عذر تقبله اللجنـة). وحيث أن تاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة بتاريخ ٣١/٧/٢٠١٩م وقد قيدت دعوهـا لـدى الأمانـة العامة للجانـة الضـريبـية بتاريخ ٣٠/١١/٢٠٢٠م مما تكون معـه الدـعـوى قد قـدـمت خـلـال المـدة النـظامـية وـاستـوفـت أوضـاعـها الشـكـلـية وـمـا يـتعـين مـعـه قـبـول الدـعـوى شـكـلاً.

من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعي بصفته بائع العقار يطالب المدعي عليها بصفتها مشتري بسداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة المستحقة بقيمة (٣٥,٠٠٠) ريال الناتجة عن بيع العقار، حيث تستحق توريد الضريبة لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك وفق النسبة المحددة والمنصوص عليها في الاتفاقية (٥٪) على قيمة المبيع، وذلك باعتبار المدعي عليها (الممول) وفق عقد المراقبة هي بمثابة المستهلك النهائي، وبالتالي يتبعها دفعها للمدعي والذي بدوره يتلزم بتوريدتها للهيئة وذلك بالاستناد على الفقرة (١) من المادة (٤٠) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والتي نصت على أنه: «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». وحيث ثبت للدائرة أنه لا يوجد وفق وقائع الدعوى أو بالأسانيد النظامية ما يسقط حق المدعي في المطالبة بالضريبة المسددة فبالرغم من عدم صحة مطالبه بشأن رفع تعليق شهادة تحمل الدولة المسكن الأول، لأن المستحق لاستلام الشهادة وفق الآلية المصرح عنها من وزارة الإسكان بتاريخ (٩/٧/٢٠١٨م) هي المدعي عليها بكونها مورداً للعقار للمواطن المستفيد النهائي بالشهادة وذلك بواقعة التوريد الثاني وفق عقد خيار الشرط المرفق بملف الدعوى، إلا أنـ ما دفعت به المـدـعـي عـلـى دـوـلـة إـصـدـارـ المـدـعـي لـلـفـاتـورـةـ الضـرـيبـيـةـ بـالـإـضـافـةـ لـكـوـنـهـ غـيرـ مـسـجـلـاـ فـيـ ضـرـيبـةـ الـقـيـمـةـ الـمـضـافـةـ بـالتـالـيـ لـأـ يـحـقـ لـهـ الـمـطـالـبـةـ بـهـ لـأـ يـعـنـيـ عـدـمـ سـدـادـ ضـرـيبـةـ الـقـيـمـةـ الـمـضـافـةـ حـالـ اـسـتـحـقـاقـهـ مـنـ قـبـلـ الـهـيـئـةـ الـعـامـةـ لـلـزـكـاـةـ وـالـدـخـلـ وـفـقـ الـنـسـبـةـ الـمـحـدـدـةـ وـالـمـنـصـوـصـ عـلـىـهـ فـيـ الـاـتـفـاقـيـةـ (٥٪)ـ عـلـىـ قـيـمـةـ الـمـبـيـعـ،ـ وـذـلـكـ باـعـتـارـهـاـ (ـالـمـمـوـلـ)ـ وـفـقـ صـكـ الإـفـرـاغـ

وهي بمثابة المشتري النهائي من المدعي ، وبالتالي يتعين عليها دفعها للمدعي والذى بدوره يلتزم بتوريدها للهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالرغم من عدم تقديم المدعي لفاتورة نظام المدفوعات «سداد» والمطالب بضريبة القيمة المضافة من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل المستحقة عن توريده للعقار والتي تؤكد توريده لها بتزويدنا بإشعار السداد مما يثبت ما أشار له في لائحة دعواه بسدادها، إلا أنه بالرجوع للمستندات المرفقة في ملف الدعوى يظهر تسجيل المدعي في نظام ضريبة القيمة المضافة بتاريخ (١١/١١/٢٠١٩)م، ويرجع تاريخ نفاذ تسجيله إلى ١٧/٠٤/٢٠٢٠م وقد ثبت انتقال ملكية العقار للمدعي عليه بموجب الصك رقم (...) بتاريخ ١١/١١/١٤٤١ الموافق ٢٠١٩/٠٩/١٠ وبالتالي تتحقق التوريد كما أن المدعي وفق وقائع الدعوى، وقيمة المبيع يعد شخص خاضع للضريبة باعتباره ملزم بالتسجيل، ولما أنه وفق عقد البيع المبرم بين المدعي والمدعي عليها (عقد خيار الشرط) المحرر بتاريخ ٢٧/١٢/١٤٤٠هـ الموافق ٢٨/٠٨/٢٠١٩ لم يرد به من البنود ما يثبت به المدعي عليها نقل عبء سداد الضريبة من المشتري (المدعي عليه) إلى مورد العقار (المدعي)، ولم تقدم المدعي عليها من الإثباتات أو الأسانيد النظمية ما يؤيد امتناعها عن سداد المستحقات الضريبية للمدعي بما يثبت معه صحة ما جاء بادعاء المدعي وقبول دعواه وفق صحيح أحكام مواد الاتفاقية والنظام واللائحة.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

- قبول دعوى المدعي وإلزام المدعي عليها شركة ... سجل تجاري رقم (....)، بأن تدفع للمدعي ... هوية وطنية رقم (...) مبلغ وقدره (٣٥,...) خمسة وثلاثون ألف ريال سعودي يمثل قيمة ضريبة القيمة المضافة والمستحقة للمدعي.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسلیم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه، ويعتبر هذا القرار نهائياً وواجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة (الثانية والأربعون) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

وصل الله وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.