الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-128

الصادر في الاستئناف رقم (V-245962-2024)

المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — المستأنِفة

ضد/ المكلف — المستأنَف ضده

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2025/04/29م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، بناء على الفقرة (5) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الأستاذ/ ... — رئيسًا

الدكتور/ ... — عضوًا

الدكتور/ ... — عضوًا

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/11/07م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2024-232326) في الدعوى المقامة من المستأنَف ضده ضد المستأنِفة.

الوقائع

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- **أولاً: قبول الدعوى شكلاً.**
- **ثانياً في الموضوع:**
- **1- تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لفترة الربع الأول من عام 2021م بقيمة (353,750) ثلاثمائة وثلاثة وخمسون ألفاً وسبعمائة وخمسون ريالاً.**

- 2- إثبات انتهاء الخلاف فيما بتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في الســداد محل الدعوى.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنِفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل قرارها لبند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% لفترة الضريبية للربع الأول من العام 2021م، وذلك لوجود إيرادات لم يقر عنها المستأنف ضده في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وتتمسك المستأنِفة بصحة قرارها مستندة الى المادة (2) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: "تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات، وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة."، وتعترض على ما جاء في منطوق قرار الفصل والتسبيب، ويتبين ان الدائرة قد أغفلت ان المستأنفة اعتمدت في اجرائها على التقرير الوارد لها من الهيئة العامة للنقل، والذي يعد حجه على الكافة دون بينة إضافية استنادا الى الفقرة (1) من المادة (26) من نظام الاثبات، حيث إن التقرير المقدم من المستأنِفة بيّن عدد الأجهزة التي تم إخضاعها للضريبة بناءً على البيانات والوثائق المستلمة من المستأنف ضده، إلا أن لجنة الفصل استبعدت جزءًا منها دون بيان أسباب الاستبعاد أو طبيعة الإلغاء، كما وترى المستأنِفة أن مجرد ظهور الأجهزة محل الخلاف في تقرير الهيئة العامة للنقل، يثبت أنها مورّدة فعليًا من قبل المستأنف ضده، وبالتالي تستحق الضريبة عليها، بخلاف ما استنتجته اللجنة دون تقديم مبرر نظامي. وحيث لم يقدم المستأنف ضده ما يثبت أن تقرير الهيئة العامة للنقل يحتوي على بيانات غير صحيحة، ولم يدعم اعتراضه بأي بينات تدحض ما ورد فيه من معلومات، مما يفيد صحة اجراء المستأنِفة بتطبيق المادة (23) من الاتفاقية عليه. كما ويتضح من إعادة التقييم أن المستأنف ضده لم يقرّ بجميع الإيرادات الخاضعة للضريبة في بند المبيعات المحلية، رغم أن نشاطه كمورد لخدمات تتبع المركبات معتمد من الهيئة العامة للنقل. كما قامت المستأنِفة بتحليل حساباته البنكية، وزيارته ميدانيًا، وطلبت منه المستندات التي ادعى لاحقًا بأنها سُرقت من قبل موظف لديه، دون تقديم ما يثبت تلك الواقعة أو يبرر حركة الإيداع في حساباته. وأن المستأنَف ضده أفاد بأنه يقدم نوعين من المنتجات بأسعار متفاوتة، ووفقًا للمحضر الميداني، تم احتساب الضريبة على أساس عدد الأجهزة المصدّرة (16,399) من مايو 2018م، وبمتوسط سعر بيع 778.75 ريال، مضافًا إليه 300

ريال رسوم ربط سنوي. والمستأنِفة لم تُخضع اشتراكات الإنترنت الإضافية للضريبة لعدم توفر مستندات تثبتها، كما أن اعتراض المستأنف ضده على دقة بيان الهيئة العامة للنقل لا يغير من حجية البيان، كونه محررًا رسميًا. كما زوّد المستأنف ضده الهيئة بعدد من الفواتير تراوحت قيمتها بين 500 و900 ريال، مما يعزز تقديرات الهيئة حول متوسط سعر البيع للأجهزة موضوع الخلاف، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 1446/11/01هـ الموافق 2025/04/29م، الساعة 04:12م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك 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؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة تبيّن 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.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل القاضي بتعديل قرارها لبند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% لفترة الضريبية للربع الأول من العام 2021م، وذلك لوجود إيرادات لم يقر عنها المستأنف ضده في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وتتمسك المستأنِفة بصحة قرارها مستندة الى المادة (2) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: "تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات، وفقاً للأحكام المنصوص عليها في

الاتفاقية والنظام واللائحة."، وتعترض على ما جاء في منطوق قرار الفصل والتسبيب، ويتبين ان الدائرة قد أغفلت ان المستأنفة اعتمدت في اجرائها على التقرير الوارد لها من الهيئة العامة للنقل، والذي يعد حجه على الكافة دون بينة إضافية استنادا الى الفقرة (1) من المادة (26) من نظام الاثبات، حيث إن التقرير المقدم من المستأنِفة بيّن عدد الأجهزة التي تم إخضاعها للضريبة بناءً على البيانات والوثائق المستلمة من المستأنف ضده، إلا أن لجنة الفصل استبعدت جزءًا منها دون بيان أسباب الاستبعاد أو طبيعة الإلغاء، كما وترى المستأنِفة أن مجرد ظهور الأجهزة محل الخلاف في تقرير الهيئة العامة للنقل، يثبت أنها مورّدة فعليًا من قبل المستأنف ضده، وبالتالي تستحق الضريبة عليها، بخلاف ما استنتجته اللجنة دون تقديم مبرر نظامي. وحيث لم يقدم المستأنف ضده ما يثبت أن تقرير الهيئة العامة للنقل يحتوي على بيانات غير صحيحة، ولم يدعم اعتراضه بأي بينات تدحض ما ورد فيه من معلومات، مما يفيد صحة اجراء المستأنِفة بتطبيق المادة (23) من الاتفاقية عليه. كما ويتضح من إعادة التقييم أن المستأنف ضده لم يقرّ بجميع الإيرادات الخاضعة للضريبة في بند المبيعات المحلية، رغم أن نشاطه كمورد لخدمات تتبع المركبات معتمد من الهيئة العامة للنقل. كما قامت المستأنِفة بتحليل حساباته البنكية، وزيارته ميدانيًا، وطلبت منه المستندات التي ادعى لاحقًا بأنها سُرقت من قبل موظف لديه، دون تقديم ما يثبت تلك الواقعة أو يبرر حركة الإيداع في حساباته. وأن المستأنَف ضده أفاد بأنه يقدم نوعين من المنتجات بأسعار متفاوتة، ووفقًا للمحضر الميداني، تم احتساب الضريبة على أساس عدد الأجهزة المصدّرة (16,399) من مايو 2018م، وبمتوسط سعر بيع 778.75 ريال، مضافًا إليه 300 ريال رسوم ربط سنوي. والمستأنِفة لم تُخضع اشتراكات الإنترنت الإضافية للضريبة لعدم توفر مستندات تثبتها، كما أن اعتراض المستأنف ضده على دقة بيان الهيئة العامة للنقل لا يغير من حجية البيان، كونه محررًا رسميًا. كما زوّد المستأنف ضده الهيئة بعدد من الفواتير تراوحت قيمتها بين 500 و900 ريال، مما يعزز تقديرات الهيئة حول متوسط سعر البيع للأجهزة موضوع الخلاف، وحيث أن المستأنِفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لوجود إيرادات لم يقر عنها المستأنف ضده في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وما احتواه من دفوع يتبين أن المستأنِفة أصدرت تعديل ببند المبيعات الخاضعة للضريبة على المستأنف ضده عن إقرار الفترة محل الخلاف لتصبح بمبلغ (772,277) ريال بدلاً من مبلغ (0) ريال

مما يترتب عليه وجود فروقات ضريبية بمبلغ (115,842) ريال، استنادًا إلى البيانات المقدمة من الهيئة العامة للنقل، وتحليل الحسابات البنكية، والزيارات الميدانية، بالإضافة إلى إفادات المستأنف ضده نفسه أثناء مراحل الفحص. كما ان طبيعة نشاط المستأنف ضده يتمثل في تقديم خدمة إدارة وتتبع الشاحنات ومراقبة أوزانها المتمثلة في تركيب أجهزة تتبع مركبات معتمدة من قبل الهيئة العامة للنقل، حيث يقوم المستأنف ضده ببيع جهاز التتبع بالإضافة إلى تركيب شريحة البيانات في المركبة وربطها مع الهيئة العامة للنقل. وحيث يتبين من خلال اشعار التقييم للفترة محل الخلاف أن اجراء المستأنِفة كان استنادًا على بيان ومحرر رسمي مقدم من طرف ثالث (الهيئة العامة للنقل) والذي يوضح عدد أجهزة التتبع التي قام المستأنف ضده بإصدارها عن الفترة محل الخلاف والذي يعد حجة على الكافة، كما أن آلية الاحتساب لقيمة المبيعات كانت كالآتي: (قيمة الأجهزة التي تم بيعها خلال الفترة استنادًا على البيان × متوسط سعر) + قيمة تجديد الأجهزة النشطة لكل جهاز من بداية تاريخ إصداره بمبلغ 300 ريال وتم تحديد سعر التجديد وفقًا لإفادة المستأنف ضده في محضر الفحص الميداني، كما لم تخضع المستأنِفة مبالغ تجديد الاشتراكات للعملاء والتي تمت من خلال المستأنف ضده وذلك كون التجديد ليس اجراء يمكن تحديده من خلال المستندات المتاحة لها, ويتبين أنها قد قامت باحتساب المبيعات بإخضاع عدد (16,399) جهاز بمتوسط سعر بيع (778,75) ريال ينتج عنه مبيعات بمبلغ (12,770,721.25) ريال، بينما اشعارات التقييم الصادرة للمستأنف ضده ورد بها مبيعات بمبلغ (14,989,033.84) ريال أي بفرق مبلغ (2,218,312.59) ريال والذي يمثل قيمة التجديد للأجهزة النشطة. ولما أن احتساب متوسط سعر البيع بالمبلغ (778,75) ريال، وسعر تجديد الأجهزة النشطة سنويًا لأجهزة التتبع جاء استنادًا الى افادة المستأنف ضده عن الأسعار في محضر الفحص الميداني بالإضافة إلى مستند داخلي مستخرج من النظام المحاسبي موضحاً متوسط سعر البيع وعينة من الفواتير المقدمة، وعليه فأن ما قامت به المستأنِفة من إعادة تقييم وربط للضريبة جاء متسقًا مع أحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، ومستندًا إلى أدلة رسمية ومعطيات مالية وتحليل حسابات بنكية، بما يكفي قانونًا لفرض الضريبة على المستأنف ضده، لثبوت قيامه بالتوريد الخاضع للضريبة، الامر الذي تنتهي إليه الدائرة الى قبول الاستئناف المتعلق ببند "المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة

الأساسية بمبلغ (353,750) ثلاثمائة وثلاثة وخمسون ألفاً وسبعمائة وخمسون ريالًا" وإلغاء قرار دائرة الفصل.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولا: قبول الاستئناف شكلًا.

ثانيًا: في الموضـــوع: قبول الاســـتئناف المتعلق ببند "المبيعات المحلية الخاضـــعة للضـــريبة بالنسبة الأساسية بمبلغ (353,750) ثلاثمائة وثلاثة وخمسون ألفاً وسبعمائة وخمسون ريالًا" وإلغاء قرار دائرة الفصل

عضو **عضو**

الدكتور/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.