

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-112947

الصادر في الاستئناف رقم (V-112947-2022)

المقامة

المستأنفة

من / المكلف

سجل تجاري رقم (...)

المستأنف ضدها

ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:
إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/07/18م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، بناء على الفقرة (ب) 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 كل من:

رئيساً

الأستاذ / ...

عضوًا

الدكتور / ...

عضوًا

الدكتور / ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/03/30م، من ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...). على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-148) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

الوقائع

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

- (أولاً: قبول الدعوى شكلاً.
- ثانياً: رفض دعوى المدعية موضوعاً، بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى والغرامات الناتجة عنه).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواها بشأن إعادة التقييم

النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر مارس من عام 2020م والغرامات المترتبة عليه، وذلك استناداً إلى أن الشركة لا تشارك في توريد الخدمات باسمها الخاص وتعد وسيطاً يربط بين أطراف العلاقة التعاقدية، ولا تنطبق عليها أحكام المادة (9) من نظام ضريبة القيمة المضافة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وبعرض الاستئناف المقدم على المستأنف ضدها قدمت مذكرة رد تتلخص في الآتي: "تشير الهيئة ابتداءً إلى أن استئناف المدعية لم يخرج في صلبه بجديد مؤثر عما سبق إيداعه ومناقشته أمام دائرة الفصل، وعليه فإن الهيئة تُحيل إلى مذكراتها الجوابية المقدمة أمام دائرة الفصل وتؤكد على تمسكها بوجهة نظرها الواردة بها تفصيلاً وما جاء في القرار الصادر من دائرة الفصل والمؤيد لصحة وسلامة إجراءات إعادة تقييم الإقرارات الضريبية عن الفترات الضريبية محل الدعوى".

وفي يوم (الاربعاء) الموافق 2023/05/10م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلساتها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناءً على الفقرة (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وقررت الدائرة الطلب من المستأنفة (شركة ...) إرفاق المذكرة النهائية للدعوى قبل تاريخ 2023/05/23م على أن تطلع على ذلك المستأنف ضدها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وتقدم مذكرتها النهائية قبل تاريخ 2023/06/05م، وعليه تم تأجيل نظر الدعوى إلى تاريخ 2023/06/06م ، على أن يتم تبليغ الأطراف بالحضور.

وفي يوم (الثلاثاء) الموافق 2023/06/06م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلساتها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناءً على الفقرة (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، التي تنص على أنه: "يجوز انعقاد جلسات الدائرة بواسطة الوسائل التقنية الحديثة التي توفرها الأمانة العامة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وتمت المناذاة على الطرفين، فحضر وكيل المستأنفة / ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...), بموجب وكالة رقم (...) الصادرة من الموثق ... المرخص له من وزارة العدل بموجب ترخيص رقم ... بتاريخ

1444/03/07هـ، كما حضر/ ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...), بصفته ممثلاً للمستأنف ضدها، بموجب خطاب التفويض رقم ... وتاريخ 11/ 05/ 1444هـ والصادر من نائب المحافظ للشؤون القانونية، وعليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة بسؤال الدائرة لوكيل المستأنفة عن طلب الإدخال الوارد في المذكرة المؤرخة في 23/05/2023، وهل الطرف المدخل لديه صفة أو مصلحة بالدعوى، فأجاب بأنه يرغب في سحب طلب الإدخال، واستجابت الدائرة لطلب السحب. وبسؤال ممثل الهيئة هل يوجد دليل على أن هناك عقد توصيل - خلاف عقد الاشتراك بالمنصة - مبرم بين شركة ... والعميل؟ أجاب بطلب الإمهال لحين تقديم ما يثبت ذلك. وبسؤاله عن تكييف عمل شركة ... هل هي أصيل أم نائب؟ أجاب بأن الهيئة تعتبر شركة ... أصيلاً واحتياطاً نائباً وفق المفهوم الوارد في المادة التاسعة من نظام ضريبة القيمة المضافة. وبسؤال ممثل المستأنف هل يوجد عقود عمل مع أي من مقدمي الخدمات (السائقين)؟، فأجاب بالنفي. وبسؤاله عن الإفادة التي تتضمن أن السائق يصدر فاتورة باسمه للمستخدم، هل يوجد دليل على ذلك؟ فأجاب بعرض عبر الشاشة المرئية الوارد في أحد المرفقات وذكر فيه أن هذا المرفق يبين قيام المندوب بإصدار فاتورة منه إلى العميل. كما طلبت الدائرة من المستأنفة تقديم عقد مبرم بين مقدم الخدمة (السائق) والعميل؟ فأجاب بعرض عبر الشاشة المرئية الوارد في أحد المرفقات بين فيه الإيجاب والقبول الذي تم بين مقدم الخدمة والعميل. وبسؤاله هل مقدمي الخدمات مرخصين كناقلين وفق لائحة توجيه المركبات لنقل البضائع، فأجاب بالنفي، وأضاف ممثل المستأنفة أن الهيئة تطعن فيما تقدمه شركة ... من أدلة وإثباتات وتزعم أنها مقتضبة ومخالفة للواقع، ونظراً لما ينص عليه نظام الإثبات من وجود الخبرة وأنها قد تكون فاصله بالدعوى فلا يوجد مانع لدى موكلتي من إحالة الدعوى إلى الخبرة لتقرر ما لديها ثم تقرر الدائرة بشأن الخبرة. وبسؤال ممثل المستأنف ضدها هل يوجد علاقة عمالية أو علاقة عمل بين شركة ... ومقدمي الخدمة، أجاب بأنه لا يعلم بوجود عقود عمل. كما طلبت الدائرة من ممثل المستأنف ضدها تقديم ما يثبت وجود عقد توصيل مبرم بين شركة ... والعميل، كما طلبت الدائرة من ممثل المستأنف ضدها تقديم دليل يثبت قيام ... باسمه الخاص بتوريد خدمات نيابة عن مقدم الخدمة، وبسؤال وكيل المستأنف عما لديه من إضافات، فأجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره، وأنه يكفي بلائحة الاستئناف والمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع. وبعرض ذلك على ممثل المستأنف ضدها أجاب بما لا يخرج عما سبق ذكره في المذكرة الجوابية، ويكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية

والضريبة والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع، وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر بالدعوى، لجلسة لاحقة تحدد لاحقاً.

وبتاريخ 2023/06/21م قدمت المستأنف ضدها مذكرة رد تتلخص في الآتي: " طلبت الدائرة الموقرة أن تقوم الهيئة بإرفاق عقد للتوصيل ما بين ... والعميل غير عقد الاشتراك في المنصة، فتفيد الهيئة أن التعاقد ما بين الشركة والعميل طالب خدمة التوصيل يمكن استنتاج حدوثه عن طريق البيانات التالية: 1- صدور الفاتورة من الشركة إلى العميل والتي تؤكد وجود تعامل ما بين الشركة والعميل طالب خدمة التوصيل، وما يؤكد ذلك تضمّن الفاتورة الرقم الضريبي للشركة المستأنفة وقيامها بتحويل الضريبة من العميل لصالح الشركة المستأنفة، فإن كانت الشركة لا تتعاقد مباشرة مع العميل طالب خدمة التوصيل فكيف لها تحصيل ضريبة القيمة المضافة منه؟ مع التنويه والتأكيد على أن إصدار الفواتير للعملاء طالبي التوصيل بحد ذاته يعد دليلاً على وجود توريد تقوم به الشركة لمصلحة العميل طالب خدمة التوصيل، وذلك لأن الفواتير تحمل آثاراً مالية ولا يوجد أثر مالي متحقق لمصلحة أحد أطراف الفاتورة الصادرة دون وجود تعاقد ما بينهما. كما أنه يتبين من خلال الفاتورة الصادرة وجود اختلاف ما بين من يقوم بإصدار الفاتورة والسائق حيث أن للسائق رمزاً أو صورة تعريفية وتصدر الفاتورة بالرمز التعريفي أو الصورة التعريفية لشركة ...، بالإضافة إلى أنه يتضح قيام المستأنفة بإصدار فواتير ضريبية للعميل برقمها الضريبي من خلال منصتها وتحويل ضريبة القيمة المضافة من العميل طالب خدمة التوصيل، فكيف لا تكون المستأنفة طرفاً في عقد التوصيل وهي تحصل ضريبة القيمة المضافة من العملاء طالبي خدمة التوصيل كما هو مرفق لسعادتكم أدناه، وتؤكد الهيئة على أن الشخص الملزم بإصدار الفواتير الضريبية في هذه الحالة، وذلك لأنها شخص خاضع للضريبة، هي الشركة المستأنفة وليس السائق، وتود الهيئة الإشارة على أنه لا يحق لأي شخص غير خاضع للضريبة بإصدار إيصال يتضمن رقم ضريبي يخص شخص آخر خاضع للضريبة وهو شخص غير مسجل في نظام ضريبة القيمة المضافة، وهذا يؤكد على وجود تعاقد ما بين العميل طالب خدمة التوصيل والشركة المستأنفة وذلك لقيام الشركة بتحويل ضريبة القيمة المضافة عن طريق رقمها الضريبي من العميل طالب خدمة التوصيل كما تجدون أدناه شرح للتعامل بين كل من السائق والمستأنفة والعميل، 3- نصت المادة (23) من لائحة توجيه المركبات لنقل البضائع على أنه: "أولاً: يلتزم مقدم الخدمة بالشروط التعاقدية التالية: 1- يقتصر التعاقد مع الناقل والسائق والمركبة وفق أحكام هذه اللائحة، 2- إبرام عقد (ورقي أو إلكتروني) مع المستفيد. 3- تسجيل السائق والمركبة في منصة الهيئة الإلكترونية."، ويلزم هذا النص الشركة المرخصة (مقدم الخدمة) إبرام تعاقد مع المستفيد العميل طالب خدمة

التوصيل، ولا يتصور وجود إلزام نظامي بالتعاقد مع المستفيد دون وجود تعامل بين المتعاقدين. مما يتعارض مع أقوال المستأنفة والتي تشير إلى عدم قيامها بالتعاقد مع العميل طالب خدمة التوصيل. 3- قيام الشركة المستأنفة بتحمل تكاليف العروض الترويجية والإعلانات الموجهة للعملاء دون تعرض المبالغ المستحقة للسائقين للنقصان، مع ظهور الشركة المستأنفة في هذه الإعلانات الموجهة للعملاء طالبي خدمة التوصيل، 4- الضوابط والشروط المبرمة مع العميل والتي يتضح من خلالها قيام المستأنفة بتحديد اشتراطات لعملية التوصيل ذاتها، فعلى سبيل المثال لا الحصر حددت المستأنفة سياسة شحن يجب على العميل الالتزام بعدم خرقها في الضوابط والشروط المبرمة مع العميل طالب خدمة التوصيل. 5- قيام الشركة المستأنفة بالتواصل مع العملاء قبل أداء خدمة النقل وأثناءها وبعد الانتهاء منها، وتحملها المخاطر وتكاليف التعويضات التي تدفعها للعملاء دون تعرض مبلغ التوصيل المستحق للسائق للنقصان. ويثبت ذلك إقرار المستأنفة في مذكراتها السابقة بقيامها بتعويض العملاء، كما طلبت الدائرة الموقرة من الهيئة أن تقدم إثباتاً على قيام ... بالتوريد باسمها الخاص نيابة عن الغير، وتوضح الهيئة أنها استندت على عدة نقاط تثبت بأن الشركة المستأنفة تقوم بالتوريد باسمها نيابة عن الغير، وهذه النقاط هي: 1- الفاتورة التي تصدر من الشركة المستأنفة للعميل والمتضمنة الرقم الضريبي للشركة المستأنفة والضريبة المتحصلة من العميل لصالح الشركة المستأنفة، فإن كانت الشركة لا تتعاقد مباشرة مع العميل ولا يوجد أي علاقة ما بينها وبين العميل طالب خدمة التوصيل كما تدعي الشركة المستأنفة فكيف لها تحصيل ضريبة القيمة المضافة منه؟ مع التنويه والتأكيد على أن إصدار الفواتير للعملاء طالبي التوصيل بحد ذاته يعد دليلاً على وجود توريد تقوم به الشركة لمصلحة العميل طالب خدمة التوصيل، وذلك لأن الفواتير تحمل آثاراً مالية ولا يوجد أثر مالي متحقق لمصلحة أحد أطراف الفاتورة الصادرة دون وجود تعاقد ما بينهما، كما أنه يتبين من خلال الفاتورة الصادرة وجود اختلاف ما بين من يقوم بإصدار الفاتورة والسائق حيث أن للسائق رمزاً أو صورة تعريفية وتصدر الفاتورة بالرمز التعريفي أو الصورة التعريفية لشركة ...، 2- قيام الشركة المستأنفة بتحمل تكاليف العروض الترويجية والإعلانات الموجهة للعملاء دون أي تعرض للمبلغ المستحق للسائق للنقصان، مع ظهور الشركة المستأنفة في هذه الإعلانات الموجهة للعملاء طالبي خدمة التوصيل، مما يؤكد على دفع الهيئة في ظهور المستأنفة أمام العملاء طالبي خدمة التوصيل على أساس أنها أصيل في التعامل، 3- يتعامل العميل طالب خدمة التوصيل مع التطبيق (...) وتقوم الشركة المستأنفة من خلال التطبيق بالتعامل مع العميل قبل أداء الخدمة وأثناءها وبعدها، وفي حال رغبة العميل بتقديم شكوى أو اعتراض على أداء الخدمة

فسيقدمها لـ... وذلك استناداً لنص الفقرة (3) من المادة (3) من ضوابط وإرشادات تقديم خدمات التوصيل عبر المنصات الالكترونية الصادرة من هيئة الاتصالات وتقنية المعلومات التي جاء فيها: "يجب أن يوفر مقدم الخدمة وحدة إدارية لتلقي وإدارة ومعالجة شكاوى المستفيدين"، بالإضافة إلى نص المادة (24) من لائحة توجيه المركبات لنقل البضائع الصادرة من الهيئة العامة للنقل حيث ورد فيها ما يلي: "أولاً : يلتزم مقدم الخدمة بالشروط التشغيلية التالية: توفير وسائل التواصل اللازمة على مدار ساعات العمل لاستقبال شكاوى واستفسارات وبلاغات المستفيدين والسائقين ومالكي المركبات ومعالجتها بما لا يتجاوز (5) أيام عمل".

وفي يوم (الثلاثاء) الموافق 2023/07/18م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها عبر الاتصال المرئي بناءً على الفقرة (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وذلك للنظر في الاستئناف المقدم من شركة...؛ وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبالنداء على أطراف الاستئناف، حضر عن المستأنفة ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...)، بالوكالة رقم (...)، وكذلك ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...)، بالوكالة رقم (...)، وحضر عن المستأنف ضدها الممثل النظامي ... (سعودي الجنسية) هوية وطنية رقم (...)، بموجب خطاب التفويض رقم... وتاريخ 1444/05/11هـ الصادر من نائب المحافظ للشؤون القانونية والالتزام، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وجميع المذكرات والمستندات المقدمة ذات العلاقة، وبعد قفل باب المرافعة، قررت الدائرة حيز القضية للمداولة تمهيداً للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة 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.

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 المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر مارس من عام 2020م وغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وكذلك فيما يتعلق بالاعتراض على المبيعات المحلية الخاضعة

للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أن الشركة لا تشارك في توريد الخدمات باسمها الخاص، وتعد وسيطاً يربط بين أطراف العلاقة التعاقدية، كما أنه لا تنطبق عليها أحكام المادة (9) من نظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث أن المستأنف ضدها تدفع بأن الشركة المستأنفة تعد أصيلة في تقديم الخدمات وذلك لعدم وجود علاقة تعاقدية بين العميل ومقدم الخدمة (السائق)، وأن استلام و معالجة الطلبات، وتحصيل المبالغ المدفوعة، واستلام الشكاوى، و توفير عروض ترويجية، جميعها تكون من قبل الشركة المستأنفة، وحيث يتضح للدائرة الاستئنافية أن دور (تطبيق ...) يتمثل في كونه وجهة يلتقي فيها مقدمي الطلبات (العملاء) مع مقدمي الخدمات (السائقين) ويقوم كلاهما بالتسجيل في المنصة الإلكترونية، والموافقة على الشروط والأحكام لاستخدام التطبيق، حيث ينشر العميل طلبه المحدد من خلال التطبيق ويظهر الطلب لمقدمي الخدمات (السائقين)، وبناءً على رغبة وقدرة مقدم خدمة التوصيل ترسل العروض للعميل، وهذا هو الإيجاب، ومن ثم يقوم العميل باستعراض العرض، وإذا قبل به، أرسل قبوله لهذا العرض من خلال المنصة، وهذا هو القبول، وذلك كله في حدود عدم مخالفة الطرفين لشروط وأحكام الاستخدام، وبالتالي يتضح نشوء علاقة تعاقدية بين مقدم الخدمة والعميل مبنية على العرض (الإيجاب) والقبول، وبالتالي نشوء التزام على عاتق مقدم الخدمة بتنفيذ عملية التوصيل من خلال الاعتماد على أصوله التي يملكها من سيارة وهاتف وغيرها، وتحمل تكاليف أداء المهمة، ومنها التكاليف ذات الصلة بالخدمة؛ مثل الوقود، التأمين، الصيانة، قطع الغيار، كما يقوم، في أحيان كثيرة، بشراء ودفع قيمة البضائع والسلع محل التوصيل، وبحسب الأصل، فإن المبلغ الإجمالي المدفوع نقداً من العميل كمقابل للتوريد يتم استلامه من قبل مقدم الخدمة، ويقوم هذا الأخير بدفع عمولة المنصة من هذا المبلغ الإجمالي ويأخذ الباقي على أساس أنه هو من قام بتقديم الخدمة. بعد ذلك تطورت طريقة الدفع لتصبح الكترونية مما أوجب توفير خدمة الدفع الإلكتروني عن طريق منصة ... بحيث يدفع العميل المبلغ لحساب بنكي يتم من خلاله تلقي المدفوعات من العملاء وتحويل المدفوعات المستحقة لمقدمي الخدمة. وهذا ما أكدته الخطاب الصادر من البنك ... بتاريخ 2022/4/17م، المقدم في الدعوى، ولا يغير من ذلك كون أن الحساب البنكي مسجل باسم شركة ...، حيث أن المقرر محاسباً أنه لا يتم دائماً اعتبار المبالغ المدحولة، سواء نقداً أم ذمماً مدينة، إيرادات للمنشأة المعنية، بل يمكن أن تمثل تلك المبالغ التزاماً في ذمة المنشأة لأطراف أخرى، وهو ما ينطبق على هذه الدعوى، كما أنه لم يثبت وجود علاقة عمالية تنشأ عنها علاقة تبعية بين مقدمي الخدمة وشركة ... تأسيساً على أن مقدم الخدمة يعمل بشكل مستقل مستخدماً أصوله التي يملكها كما تم بيانه آنفاً، علاوة

على أنه بإمكان مقدم الخدمة أن يقدم خدمة التوصيل في الوقت نفسه في أكثر من منصة توصيل إلكترونية، كما أن عقد الاشتراك في المنصة الذي يبرمه مقدم الخدمة مع شركة ... لا كيف على أنه عقد عمل لعدم توفر شروط عقد العمل فيه وفق نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/51 بتاريخ 1426/8/23. ويؤكد ذلك البرنامج المطروح من قبل صندوق تنمية الموارد البشرية بالتعاون مع وزارة الموارد البشرية والتنمية الاجتماعية وهيئة الاتصالات وتقنية المعلومات وشركة ... والذي يستهدف برنامج العمل الحر ويتم من خلاله وفق ضوابط معينة إصدار وثيقة العمل الحر بالإضافة إلى صرف دعم مادي للعامل الحر في خدمة توصيل الطلبات من خلال تطبيقات الهواتف الذكية، ولما كانت الفقرة (5) من المادة (1) من لائحة توجيه المركبات لنقل البضائع الصادرة بالقرار رقم 1/15 وتاريخ 1442/2/10، قد عرفت "الخدمة" على أنها "ممارسة النشاط عبر نظام تقني أو مركز اتصال لغرض الوساطة لنقل بضاعة محددة بمركبة لمصلحة مستفيد."، فإن هذا يؤكد طبيعة عمل المنصة بوصفها وسيط بين العميل والسائقين، حتى وإن كان نطاق تطبيق اللائحة ينحصر في مجال نقل البضائع والذي يعد جزءاً من الخدمات التي يقدمها السائقون. كما أن الترخيص الصادر لشركة ... هو ترخيص لتطبيق إلكتروني يستخدم في مجال النقل ولا يعني أن شركة ... تقوم فعلاً بأعمال النقل. وفيما يتعلق بالترخيص الصادر من هيئة الاتصالات وتقنية المعلومات لشركة ... وهو "تقديم خدمة التوصيل عبر المنصات الإلكترونية" فإنه ترخيص صادر من جهة تنظم مجال الاتصالات وليس مجال النقل، ولما كانت منصة تطبيق ... تربط بين مقدمي خدمة التوصيل والعميل النهائي مقابل نسبة من قيمة التوصيل يتحملها مقدم خدمة التوصيل مقابل تمكينه من توريد خدمة التوصيل عن طريق المنصة فإن الثابت من طبيعة العلاقة التعاقدية أن الشركة تعد وسيطاً في خدمة التوصيل بمقابل وهو نسبة من قيمة التوصيل، ولا ينال من ذلك ما تدفع به المستأف ضدها من أن الشركة تعد أصيلة في خدمة التوصيل على أساس سيطرتها على عملية التوصيل وتقديم العروض الترويجية وتحديد حد أدنى للأسعار وفقاً لشروط وأحكام استخدام التطبيق والتي توضح بأن سيطرتها تكون على استخدام المنصة بما لا يخالف الشروط والأحكام حفاظاً على العلامة التجارية واسمها التجاري، وحيث أن القول بأن شركة ... تعد أصيلاً في عملية التوريد، ثم الاستناد على المادة (9) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي تنص على أنه "في حال قيام الخاضع للضريبة - باسمه الخاص - بتوريد أو تلقي سلع أو خدمات نيابة عن شخص آخر، فإنه يعامل - لأغراض تطبيق النظام واللائحة - باعتباره قد قام بتوريد أو تلقي تلك السلع أو الخدمات لنفسه"، وهي مادة تتعلق بالعمل كنائب لا كأصيل، فهو يعد تناقضاً، لأن العمل كأصيل مختلف تماماً عن العمل كنائب، وذلك وفق ما تم إيضاحه في الحيثيات

أعلاه. وحيث ثبت أن الشركة المستأنفة لا تقوم بتوريد خدمة التوصيل لا أصالة، ولا نيابة عن شخص آخر وفقاً للفاتورة المصدرة من طرف مقدم خدمة التوصيل (السائق) للعميل، ولما كانت المادة (1/2) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية المنشورة في الجريدة الرسمية بالعدد رقم 4667 وتاريخ 1438/7/24، المتعلقة بنطاق الضريبة قد نصت على أن "تطبق الاتفاقية في إقليم دول المجلس وتفرض الضريبة على المعاملات الآتية: 1. التوريدات الخاضعة للضريبة من قبل الخاضع للضريبة في إقليم الدولة العضو."، ولما كانت المادة (2) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/113 بتاريخ 1438/11/2، أكدت على المفهوم ذاته، وكذلك المادة (14) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم 3839، وتاريخ 1438/12/14، المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة قد نصت على أنه "دون الإخلال بأحكام المادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة التوريدات الخاضعة للضريبة من السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة."، وحيث أن التوريدات محل النزاع في هذه الدعوى قد تمت من السائقين وليس من شركة ... وفق ما ثبت أعلاه، فإن هذه الأخيرة ليست مكلفة بتحصيل الضريبة عن تلك التوريدات، وبما أن المستأنف ضدها لم تقدم من الأسانيد ما يثبت خلاف ما توصلت إليه الدائرة الاستئنافية، فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند.

وفيما يتعلق بالاعتراض على غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث أن البند أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف في الغرامات محل الاستئناف.

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

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من / شركة... سجل تجاري رقم (...), من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: قبول الاستئناف المقدم من / شركة... سجل تجاري رقم (...), فيما يتعلق بإلغاء إعادة التقييم النهائي للمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-148).

ثالثاً: قبول الاستئناف المقدم من / شركة... سجل تجاري رقم (...), فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-148).

عضو

عضو

الدكتور / ...

الدكتور / ...

رئيس الدائرة

الأستاذ / ...