الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-160995

الصادر في الاستئناف رقم (V-160995-2022)

المقامة

من/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — المستأنِفة/ المستأنَف ضدها

ضد/ المكلف — المستأنِفة/ المستأنَف ضدها

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

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/11/28م، 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:

الاستاذ/ ... رئيساً

الدكتور/ ... عضواً

الدكتور/ ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/11م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-1125) في الدعوى المقامة من ...ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/13م، من ...- هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المستأنِفة (...) بموجب الوكالة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-1125) في الدعوى المقامة من ...ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

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:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2023-160995
الصادر في الاستئناف رقم (V-160995-2022)

- أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.
- ثانياً: وفي الموضوع: إلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم شهر ديسمبر لعام 2018م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (213,966.55) ريال، وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (106,983.27) ريال، وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (278,156.52) ريال، وإعادتها للهيئة لإعادة احتساب مبلغ التوصيل ضمن المصروفات، وما ترتب عليها من غرامات.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنِفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإلغاء قرارها المتعلق بإعادة التقييم للفترة الضريبية لشهر ديسمبر من عام 2018م وإلغاء الغرامات المترتبة على ذلك، وذلك بسبب أنه قد ثبت لها قيام المكلف بتوريد خدمات التوصيل دون مقابل، وخصم ضريبة المدخلات الخاصة بهذه الخدمات، ولتجاوز قيمة الخدمات الموردة دون مقابل مبلغ (50,000) ريال خلال السنة التقويمية ولانطباق أحكام التوريد المفترض على هذه المعاملة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنِفة (...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإعادة القرار لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك لإعادة احتساب مبلغ التوصيل ضمن المصروفات وما ترتب عليها من غرامات للفترة محل الخلاف، وذلك بسبب أنه ليس من الواضح سبب إعادة دائرة الفصل الأمر للمستأنَف ضدها لإعادة احتساب مبلغ التوصيل ضمن المصروفات والغرامات ذات الصلة، ولقيامها بتقديم طلب لدائرة الفصل للمعالجة وتعديل القرار، إلاّ أنه تم التقدم بالاستئناف احتياطًا لحماية حقها لعدم فوات المدة النظامية للاستئناف في حال عدم تعديل دائرة الفصل قرارها أو في حال كان القرار لم يصدر بصالحها بالكامل، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 1445/05/14هـ الموافق 2023/11/28م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر –من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف– سماع

الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة –في حال انعقادها عن بُعد– في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وبالنداء على الطرفين، حضر وكيل المستأنفة ...شركه شخص واحد/ ...(سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) ورقم وكالة (...)، كما حضر ممثل المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك/...(سعودي الجنسية) وحضر ...(سعودي الجنسية) و... (سعودي الجنسية) بموجب خطاب التفويض رقم ...وتاريخ 1445/03/19هـ والصادر من نائب المحافظ للشؤون القانونية، حيث ورد للدائرة بريد الكتروني من ممثل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أشار فيه الى لوجود مفاهمة بين الهيئة والمكلف حيال دراسة الأخير خيار التقدم بطلب تسوية وبسؤال وكيل المستأنفة شركة...عن رده على هذا فأجاب بأنه بحسب معلوماته لا يوجد مفاهمة مع الهيئة بهذا الشأن. وبسؤال ممثل المستأنفة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عن استئنافها أجاب: أنه يكتفي بلائحة الاستئناف والمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع، وأضاف بوجود مذكرة إلحاقيه جديدة مرفقة في ملف الدعوى بتاريخ جلسة اليوم 2023/11/28م. وبسؤال وكيل المستأنفة ...شركه شخص واحد عن استئنافه، فأجاب: أنه يكتفي بلائحة الاستئناف والمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفوع. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه، وعليه تم قفل باب المرافعة ورفع القضية للدراسة والمداولة، وبعد الدراسة والمداولة قررت الدائرة إصدار القرار.

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 قضى بإلغاء قرار المستأنِفة (هيئة الزكاة والضريبة

والجمارك) المتعلق بإعادة التقييم للفترة الضريبية لشهر ديسمبر من عام 2018م وإلغاء الغرامات المترتبة على ذلك، وحيث أن المستأنِفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أنه قد ثبت لها قيام المكلف بتوريد خدمات التوصيل دون مقابل، وخصم ضريبة المدخلات الخاصة بهذه الخدمات، ولتجاوز قيمة الخدمات الموردة دون مقابل مبلغ (50,000) ريال خلال السنة التقويمية ولانطباق أحكام التوريد المفترض على هذه المعاملة، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من (...) حيث أنها تعترض على قرار دائرة الفصل القاضي بإعادة القرار لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك لإعادة احتساب مبلغ التوصيل ضمن المصروفات وما ترتب عليها من غرامات للفترة محل الخلاف، وحيث أن المستأنِفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أنه ليس من الواضح سبب إعادة دائرة الفصل الأمر للمستأنَف ضدها لإعادة احتساب مبلغ التوصيل ضمن المصروفات والغرامات ذات الصلة، ولقيامها بتقديم طلب لدائرة الفصل للمعالجة وتعديل القرار، إلاّ أنه تم التقدم بالاستئناف احتياطًا لحماية حقها لعدم فوات المدة النظامية للاستئناف في حال عدم تعديل دائرة الفصل قرارها أو في حال كان القرار لم يصدر بصالحها بالكامل، وحيث ثبت لدى الدائرة من خلال المستندات المقدمة أن النشاط التجاري للشركة المستأنِفة هو البيع بالتجزئة عن طريق الإنترنت بموجب السجل التجاري، وتعمل في البيع عبر الإنترنت إما مباشرةً من مخزونها الخاص إلى العملاء (نموذج البيع بالتجزئة)، أو بشكل غير مباشر من خلال بائعين من (طرف ثالث) إلى العملاء (نموذج السوق)، حيث تعمل في هذه الحالة فقط كوسيط مقابل عمولة؛ وحيث أن الإيرادات المتحققة من العمل على نموذج البيع بالتجزئة هي الفرق بين قيمة البيع والتكلفة في حين أن الإيرادات من العمل على نموذج السوق هي العمولة المستلمة من البائع عن كل عملية بيع، وحيث أن المشتريات التي تزيد عن سعر معيّن يتم توصيلها مجانًا، ومكمن الخلاف هنا هو في استحقاق ضريبة القيمة المضافة على توريدات

خدمات التوصيل المجانية من عدمه المتعلقة بالسلع المباعة من أطراف خارجية؛ حيث اعتبرتها المستأنَف ضدها توريد مفترض لكونها خدمات تُقدّم دون مقابل حيث لم تتضمّن قيمة السلعة قيمة التوصيل وتم خصم ضريبة المدخلات الخاصة بها وقد تجاوزت مبلغ (50,000) ريال وهي الحد الأقصى لقيمة التوريدات السنوية من الهدايا والعينات والسلع التي يجوز للشخص الخاضع للضريبة تقديمها دون مقابل، وفقًا للفقرة (3) من المادة (15) من اللائحة التنفيذية، وحيث ثبت من خلال نموذجي الأعمال الخاص بالمستأنِفة أنه عندما يتم بيع منتج على المنصة يتجاوز سعر محدد فإن قيمة التوصيل لا تُفرض بشكل منفصل وإنما تكون مضمنة مع قيمة السلعة المباعة، حيث تشمل السلعة جميع التكاليف بما في ذلك قيمة التوصيل، وحيث ورد في شروط وأحكام البائع في المملكة العربية السعودية لمنصة...الإلكترونية للشركة المستأنِفة في البند ثانيًا (خدماتنا) التالي: " نحن شركة... نقدم إليك الخدمات كبائع.. وتشتمل خدماتنا على: (أ) التخزين وتنظيم الطلب وتلبيته (مثل التواصل مع مشترٍ بشأن عملية الشراء الخاصة به والحصول على المدفوعات من مشترٍ وتنظيم التسليم)؛ (ب) شحن المنتج من مستودعك أو من المقر الخاص بك إلى المشتري؛ (ج) تحصيل المبالغ النقدية ومعالجة المدفوعات؛ و(د) تأمين مركز الاتصال وخدمة العملاء وفقًا لشروط الاستخدام وشروط البيع الخاصة بنا."، كما جاء في البند خامسًا (الرسوم والمدفوعات) التالي: "2-5 يجوز أن نفرض أو تفرض إحدى شركاتنا التابعة أو الغير المشارك في تقديم الخدمات عليك رسومًا تتعلق بـ: (ج): استخدام خدمات التسليم والتخزين والخدمات اللوجستية الخاصة بنا."، وحيث ثبت وجود إيرادات توصيل إضافية مفروضة على المشتري النهائي في حال لم تتجاوز مشترياته سعر معيّن لتعويض التكاليف المتكبدة، ممّا يؤكد تضمين البائع الخارجي تكلفة التوصيل مع سعر المنتج وبالتالي لا يوجد توريد تم دون مقابل لاعتباره توريدًا مفترضًا، حيث بيّنت المادة (8) من الاتفاقية مفهوم التوريد المفترض وحالاته، بالإضافة إلى أنّ تقدير هيئة الزكاة والضريبة والجمارك للتوريدات غير مبني على وقائع وأرقام صحيحة وواقعية، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وتعديل قرار دائرة الفصل ليصبح بعد التعديل كالتالي: "إلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة التقييم المتعلق بشهر ديسمبر من عام 2018، بشأن فرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (213,966.55) ريال وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (106,983.27) ريال وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (278,156.52) ريال".

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-160995

الصادر في الاستئناف رقم (V-160995-2022)

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

منطوق القرار

أولاً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

1- **قبول الاستئناف شكلاً.**

2- **رفض الاستئناف موضوعاً وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-1125)، ليصبح بعد التعديل كالتالي: "إلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة التقييم المتعلق بشهر ديسمبر من عام 2018، بشأن فرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (213,966.55) ريال وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (106,983.27) ريال وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (278,156.52) ريال".**

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف ...- سجل تجاري رقم (...):

1- **قبول الاستئناف شكلاً.**

2- **قبول الاستئناف موضوعاً وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2022-1125)، ليصبح بعد التعديل كالتالي: "إلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة التقييم المتعلق بشهر ديسمبر من عام 2018، بشأن فرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (213,966.55) ريال وغرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (106,983.27) ريال وغرامة التأخر في السداد بمبلغ (278,156.52) ريال".**

عضو	**عضو**
الدكتور/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.