

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

في الدعوى المقامة

من / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المستأنفة / المستأنف ضدها

ضد / المكلف المستأنفة / المستأنف ضدها

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:  
إنه في يوم الخميس الموافق 2024/12/19م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، بناءً 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 / ... رئيساً

الدكتور / ... عضواً

الدكتور / ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/07/10م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2024-232263) في الدعوى المقامة من المكلف ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/07/12م، من ... هوية وطنية رقم (...)، ترخيص محاماة رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، عن شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2024-232263) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

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 من الناحية الشكلية.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

- ثانياً: وفي الموضوع:

1- رفض استرداد فواتير المشتريات المتعلقة بمشروع ...

2- قبول استرداد فواتير المشتريات المتعلقة بمشروع ...

3- رفض استرداد فواتير المشتريات المتعلقة بمشروع ... و...

4- قبول استرداد فواتير المشتريات للتكاليف التشغيلية المشتركة لمشروع ...

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بقبول استرداد ضريبة المشتريات المتعلقة بمشروع ... بمبلغ (431482.35) ريال المتعلقة بـ "الربع الثاني لعام 2022م"، وذلك بسبب أن فواتير المشتريات مرتبطة بعقارات ليست في ملكية المستأنف ضدها ولا يمكن التصرف بها كمالك، ومسجلة في ملكية شركة ... ولم تقدم ما يثبت أحقيتها في خصم ضريبة المدخلات إذ أنه من غير المتصور أن تقوم المستأنف ضدها بالتصرف في عقار عن طريق نقل ملكيته أو التصرف به كمالك والعقار ليس في ملكيتها وتحت تصرفها بما يخالف البند خامساً من القرار الوزاري رقم (1754) وتاريخ 1442/04/15هـ ونص المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة وذلك فيما يتعلق باسترداد ضريبة المشتريات المتعلقة بمشروع ...، وفيما يتعلق بتعديل نسبة التكاليف التشغيلية المشتركة المسموح باستردادها من 8.411% إلى 22.429% لكون التكاليف متعلقة بالمشاريع التالية: (مشروع ... - ... - ... ومشروع ...) وهي مشاريع غير مؤهلة للاسترداد كما سبق بيانه في حين أن النسبة المشار إليها تم احتسابها استناداً للمشروع محل القبول مشروع ...، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة (...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض مطالبتها بـ "استرداد ضريبة المشتريات المتعلقة بمشروع ... ومشروع ... و..." عن الفترة الضريبية المتعلقة بـ "الربع الثاني لعام 2022م"، وذلك بسبب أن الأرض التي تتم إقامة مشروع ... عليها هي مملوكة للسيد/... ووقعت المستأنفة اتفاقية شراكة مع السيد/... إلى شركة ... وبعد نقل الملكية إلى شركة ... تم تعديل اتفاقية الشراكة الأصلية مع السيد/... لتشمل اسم شركة ... كشريك في المشروع وتقوم المستأنفة بأداء التزاماتها كمطور عقاري بموجب اتفاقية الشراكة مع شركة ... وذلك فيما يتعلق بمشروع ...،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

وفيما يتعلق بمشروع ... و... فالسبب هو أن المستأنفة مسجلة كمطور مرخص لدى وزارة الإسكان وأن نشاط الشركة تطوير عقاري وجميع المصاريف مرتبطة بالتطوير العقاري، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الخميس بتاريخ: 1446/06/18هـ — الموافق: 2024/12/19م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلساتها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً 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 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، وظلال 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 بقبول استرداد ضريبة المشتريات المتعلقة بمشروع ... بمبلغ (431482.35) ريال المتعلقة بـ "الربع الثاني لعام 2022م"، وفيما يتعلق باسترداد ضريبة المشتريات المتعلقة بمشروع ...، وحيث أن المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أن فواتير المشتريات مرتبطة بعقارات ليست في ملكية المستأنف ضدها ولا يمكن التصرف بها كمالك، ومسجلة في ملكية شركة ... ولم تقدم ما يثبت أحقيتها في خصم ضريبة المدخلات إذ أنه من غير المتصور أن تقوم المستأنف ضدها بالتصرف في عقار عن طريق نقل ملكيته أو التصرف به كمالك والعقار ليس في ملكيتها وتحت تصرفها بما يخالف البند خامساً من القرار الوزاري رقم (1754) وتاريخ 1442/04/15هـ.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

ونص المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وباطلاع الدائرة الاستئنافية على حيثيات القرار محل الاستئناف واللائحة الاستئنافية وما قدمه الطرفان من مستندات في ملف الدعوى، يتبين بأن القرار الوزاري الساري بتاريخ الفترة محل الخلاف هو القرار الوزاري رقم (1754) وتاريخ 1442/04/15هـ، وحيث أفادت المستأنف ضدها دائرة الفصل بالآتي: "الاتفاقية مع العميل نافذة وسارية من الناحية القانونية وتشير الشركة إلى أن القواعد المذكورة غير متعارف عليها في اتفاقيات التطوير المشتركة حيث يجوز لشخصين اعتباريين وطبيين الاتفاق على ترتيبات تطوير محددة ويقوم أحدهما بدور المطور وفي المقابل تكون "الحيازة القانونية" لدى الشريك الآخر (الشريك الصامت)" مما يثبت معه إقرار المستأنف ضدها بعدم امتلاكها فعلياً للأصول التي تكبدت مشترياتها، وبالتالي فلن يستطيع لاحقاً القيام بتوريد العقارات محل طلب الاسترداد على سبيل نقل ملكيته أو التصرف به كمالك بصفته "أصيلاً" في التوريد، وذلك وفقاً لما ورد في نص الفقرة (أ/1) من المادة (30) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وهي التوريدات المعفية التي يسمح باسترداد المشتريات المتعلقة بها كون رد الضريبة يقتصر على الضريبة المتعلقة فقط بالتوريدات المشار إليها أعلاه وفقاً لما جاء في نص البند "ثالثاً" من الضوابط والشروط اللازم توفرها في المطور العقاري المرخص والمؤهل لاسترداد ضريبة القيمة المضافة المسددة عن مشتريات والمرتبطة بالتوريدات العقارية المعفاة الموافق عليها بموجب القرار الوزاري رقم (1754) وتاريخ 1442/04/15هـ، كما تضمن نص البند "خامساً" من الضوابط المشار إليها شرط إثبات أن الضريبة المتكبدة تتعلق بالعقارات المثبتة ضمن دفاتر وسجلات المنشأة أو الكيان المؤسس وفقاً للشكل القانوني الموضح في البند (أولاً) من القرار الوزاري، وحيث أن المستأنف ضدها لم تثبت ذلك بل أقرت بعدم ملكيتها للصكوك محل الخلاف وأن الحيازة القانونية للشريك الآخر كما أن السجلات المقدمة لا تبين أن الأصول الواردة فيها تتضمن العقارات محل طلب الاسترداد، حيث لم تقدم تحليلاً لإجمالي المبلغ المثبت في القوائم على اعتبار أنه يمثل عقارات تحت التطوير مضمناً فيه المشاريع محل الخلاف وما يخصها من إجمالي ما تم إثباته، وتصادق على ذلك من خلال تقديم نسخة كاملة من القوائم المالية باللغة العربية مما لا يثبت معه قيد العقار محل الخلاف في سجلات المستأنف ضدها. أما ما أشير إليه في الاتفاقيات التي استندت عليها دائرة الفصل في قرارها المتضمن ما يفيد أن مقابل التطوير سيكون نسبة مئوية من قيمة البيع للعقارات وبالتالي فإن ذلك لا يعد دليلاً

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

كافياً على امتلاك المستأنف ضدها للعقار، كما لم تقدم ما يثبت قيدها في السجلات لإثبات خلاف ذلك، في حين أن أجر قيامها بالتوريد سيكون بحصولها على جزء من قيمة البيع "بعد" التطوير وذلك بموجب عقد التطوير العقاري، أما فيما يتعلق بالطرف المالك لأحقية الاسترداد فإن الأولى بحسم مصاريف عقد التطوير للعقار هو مالك العقار الفعلي أو من تم قيد العقار في سجلاته وذلك في حال ثبت أنه سيقوم لاحقاً بتوريد العقارات محل التطوير من خلال نقل ملكيته أو التصرف به كمالك بصفته "أصيلاً" وذلك وفقاً لما ورد في نص الفقرة (1/أ) من المادة (30) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، ولعدم ثبوت قيام المستأنف ضدها بتوريد العقارات محل الخلاف توريداً معفياً كما سبق بيانه وذلك بصفته أصيلة في التوريد بعد تطويرها مما لا يثبت معه امتلاكها لحق المطالبة باسترداد المشتريات محل الخلاف، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بتعديل نسبة التكاليف التشغيلية المشتركة المسموح باستردادها من 8.411% إلى 22.429% وحيث أن المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون التكاليف متعلقة بالمشاريع التالية: (مشروع ... - ... - ... ومشروع ...) وهي مشاريع غير مؤهلة للاسترداد كما سبق بيانه في حين أن النسبة المشار إليها تم احتسابها استناداً للمشروع محل القبول مشروع ...، وباطلاع الدائرة الاستئنافية على حيثيات القرار محل الاستئناف واللائحة الاستئنافية وما قدمه الطرفان من مستندات في ملف الدعوى، يتبين أن تعديل النسبة المسموح بخضمتها أتى بناءً على قبول دائرة الفصل طلب استرداد الضريبة على مشروع (...) وإضافة إجمالي التكاليف المتعلقة بها إلى المعادلة للوصول للنسبة المشار إليها 22.429% بدلاً من النسبة المحتسبة من طرف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وهي 8.411%، وحيث أن البند أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وتعديل النسبة لتكون 8.411% بدلاً من 22.429%.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من (...) وحيث أنها تعترض على قرار دائرة الفصل القاضي برفض مطالبتها بـ "استرداد ضريبة المشتريات المتعلقة بمشروع ... ومشروع ... و..." عن الفترة الضريبية المتعلقة بـ "الربع الثاني لعام 2022م"، وذلك بسبب أن الأرض التي تتم إقامة مشروع ... عليها هي مملوكة للسيد/... ووقعت المستأنفة اتفاقية شراكة من السيد/... إلى شركة ...

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

وبعد نقل الملكية إلى شركة ... تم تعديل اتفاقية الشراكة الأصلية مع السيد/... لتشمل اسم شركة ... كشريك في المشروع وتقوم المستأنفة بأداء التزاماتها كمطور عقاري بموجب اتفاقية الشراكة مع شركة ... وذلك فيما يتعلق بمشروع ...، وفيما يتعلق بمشروع ... و... فالسبب هو أن المستأنفة مسجلة كمطور مرخص لدى وزارة الإسكان وأن نشاط الشركة تطوير عقاري وجميع المصاريف مرتبطة بالتطوير العقاري، 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 مكنم النزاع فيه وانتهت بصده 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.

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

#### منطوق القرار

أولاً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

- 1- قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- قبول الاستئناف المتعلق بـ "استرداد ضريبة المشتريات لمشروع ... بمبلغ (431482.35) ريال" وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2024-232263) فيما يتعلق بهذا البند، وتأييد قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
- 3- قبول الاستئناف المتعلق بتعديل نسبة التكاليف التشغيلية المشتركة المسموح باستردادها بحيث تكون (8.411%)، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2024-232263) فيما يتعلق بهذا البند، وتأييد قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

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

- 1- قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.
- 2- رفض الاستئناف موضوعاً.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-239465

الصادر في الاستئناف رقم (V-239465-2024)

عضو

عضو

الدكتور / ...

الدكتور / ...

رئيس الدائرة

الأستاذ / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.