

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-82245

الصادر في الاستئناف رقم (V-82245-2021)

### المقامة

من / المكلف  
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنفة  
المستأنف ضدها

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

إنه في يوم الخميس الموافق 2023/10/12م، 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 كل من:

الأستاذ / ... رئيساً

الدكتور / ... عضواً

الدكتور / ... عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2021/11/15م، 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-2021-747) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها. خضر

### 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 شركة ... (شركة شخص واحد)، سجل تجاري رقم (...). فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-82245

الصادر في الاستئناف رقم (V-82245-2021)

- ثالثاً: رفض دعوى المدعية شركة ... (شركة شخص واحد)، سجل تجاري رقم (...)، فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد وغرامة الخطأ في الإقرار الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعاها بشأن بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية للربع الثالث من عام 2019م والغرامات الناتجة عنه، وذلك لكون الخدمة المقدمة من قبلها هي خدمة توجيه المركبات فقط وليس خدمة النقل، كما أن الشروط والأحكام وسياسة الخصوصية معتمدة من الجهة المختصة بالدولة وهي وزارة النقل، ولعدم نظر دائرة الفصل في طعون المستأنفة المقدمة أمامها، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الثلاثاء 1444/02/17هـ، الموافق 2022/09/13م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها 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 المناقشة على الطرفين، فحضر ممثلي المكلف / ... ذو الهوية الوطنية رقم (...)، و ... ذو الهوية الوطنية رقم (...)، بموجب وكالة رقم (...)، كما حضر كلاً من / ... بموجب هوية وطنية رقم (...)، ... ذو الهوية الوطنية رقم (...)، و ... ذو الهوية الوطنية رقم (...)، بصفتها ممثلي المستأنف ضدها، بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ 1442/08/17هـ والصادر من نائب المحافظ للشؤون القانونية. وعليه قررت الدائرة فتح باب المرافعة بسؤال ممثل المستأنفة عن الدعوى فأجاب أنه يكتفي بلائحة الاستئناف والمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع. وبعرض ذلك على ممثل المستأنف ضدها أجاب أنه يكتفي بالمذكرات المرفوعة على بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية، ويتمسك بما ورد فيها من أسانيد ودفع. وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكتماء بما سبق تقديمه. وعليه قررت الدائرة تأجيل الجلسة لمزيد من الدراسة والتأمل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-82245

الصادر في الاستئناف رقم (V-82245-2021)

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ 1445/02/20 هـ الموافق 2023/09/05م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المذكرات والمستندات، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف. وبعد المناقشة والمداولة، قررت الدائرة تأجيل نظر طلب الاستئناف، على أن تقوم المستأنفة بتقديم لائحتها النهائية خلال أسبوعين من تاريخه، وأن تقوم المستأنف ضدها بتقديم لائحتها النهائية خلال ثلاثة أسابيع من تاريخه، وبعد ذلك يقفل باب المرافعة في الدعوى.

وفي تاريخ 2023/10/03م تقدمت المستأنفة بلائحتها النهائية، كما تقدمت المستأنف ضدها بلائحتها النهائية في تاريخ 2023/09/26م.

وفي يوم الخميس الموافق 2023/10/12م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء 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 والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

#### 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 القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنفة بشأن بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية للربع الثالث من عام 2019م وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وفيما يتعلق ببند المبيعات المحلية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-82245

الصادر في الاستئناف رقم (V-82245-2021)

الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون الخدمة المقدمة من قبلها هي خدمة توجيه المركبات فقط وليس خدمة النقل، كما أن الشروط والأحكام وسياسة الخصوصية معتمدة من الجهة المختصة بالدولة وهي وزارة النقل، ولعدم نظر دائرة الفصل في طعون المستأنفة المقدمة أمامها، وحيث أن المستأنف ضدها تدفع بأن علاقة المستأنفة في عملية التوصيل بمثابة أصيل وحيث أن الثابت وفقاً لطبيعة العلاقة بين الشركة المستأنفة ومقدم الخدمة أن السائق يعتمد في عملية التوصيل التي تتم من قبله بشكل رئيسي على أصوله (ومن ذلك سيارته وهاتفه) وتحمل تكاليف أداء المهمة (ومنها التكاليف ذات الصلة بالخدمة؛ مثل الوقود، التأمين، الصيانة، قطع الغيار)، بالإضافة إلى أن المخاطر الرئيسية المرتبطة بأداء المهمة لا تتحملها الشركة المستأنفة، وحيث أن الثابت أن طبيعة العلاقة التعاقدية أن المستأنفة تعد وسيط في خدمة التوصيل بمقابل بيع القسائم الشرائية، ولا ينال من ذلك ما تدفع به المستأنف ضدها من أن المستأنفة تعد بمثابة أصيل في خدمة التوصيل على أساس سيطرتها على عملية التوصيل 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 المندوب لا يعمل تحت إدارة المستأنفة بموجب عقد عمل بل لحساب مقدم خدمة التوصيل "شركة الشحن" أو "لحسابه الشخصي"، وأن بإمكانه العمل بنفس الوقت لدى أكثر من منصة إلكترونية، وذلك وفقاً للبرنامج 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، وحيث أن المستأنف ضدها استندت في إجراءاتها على المادة (9) من نظام ضريبة القيمة المضافة ونصها: "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"، وباعتبار طبيعة عمل المستأنفة كوكيل عن مقدم الخدمة فلا ينطبق نص المادة على هذه الحالة، لعدم ثبوت توريد المستأنفة خدمة لنفسها أو بالنيابة عن شخص آخر، وحيث أن المستأنفة لا تقوم بتوريد خدمة التوصيل لا أصالة ولا نيابة عن شخص

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-82245

الصادر في الاستئناف رقم (V-82245-2021)

آخر، وفقاً لنموذج السداد الموجه للراكب في التطبيق والصادر من طرف مقدم خدمة التوصيل (السائق) للعميل، واستناداً على 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 والمتضمنة: "تطبق الاتفاقية في إقليم دول المجلس وتفرض الضريبة على المعاملات الآتية: 1. التوريدات الخاضعة للضريبة من قبل الخاضع للضريبة في إقليم الدولة العضو."، وحيث أن 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، ونصها: "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 الشركة المستأنفة وفق ما ورد أعلاه، فإن هذه الأخيرة ليست مكلفة بتحصيل الضريبة عن تلك التوريدات، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن البند أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في الغرامات محل الاستئناف وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-82245

الصادر في الاستئناف رقم (V-82245-2021)

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 (...), بشأن بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2021-747) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثالثاً: قبول الاستئناف المقدم من / شركة ... - سجل تجاري رقم (...), بشأن غرامة الخطأ في الإقرار، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2021-747) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

رابعاً: قبول الاستئناف المقدم من / شركة ... - سجل تجاري رقم (...), بشأن غرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2021-747) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.