

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (60-2020-VSR) |

الصادر في الدعوى رقم (10965-2019-V) |

## لجنة الفصل

## الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض

## المفاتيح:

الميعاد النظامي-الضريبة المستحقة - الإقرار الضريبي - ضريبة القيمة المضافة.

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة تقييم الإقرار الضريبي لشهر فبراير لعام ٢٠١٨ - أجابت الهيئة بأن الهيئة استخدمت صلاحيتها بإعادة تقييم شهر فبراير لعام ٢٠١٨م، بناءً على الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة وأنه بعد مراجعة إقرار المدعي عن شهر فبراير لعام ٢٠١٨م تبين للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي في تاريخ ٢٠١٩/٠٧/٠١م وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفًا - ثبت للدائرة أن المدعية تعاقدت مع العميل (شركة ... المحدودة) والتي تعد خارج إقليم دول مجلس التعاون، وذلك لتقديم (خدمات الدعاية والإعلان والترويج) في المملكة والتي يؤكد العقد المبرم بين الطرفين والمرفق ضمن مستندات الدعوى، ولما أنّ المدعية لم تقدم من المستندات ما يؤيد ادعائها بكون مكان توريد الخدمات ليس في المملكة، فبالنظر إلى الدائرة تنتهي إلى تأييد إجراء الهيئة في فرض الضريبة بالنسبة الأساسية على الخدمات المقدمة للعميل، أما أشارت له المدعية بعدم وجود أساس لإعادة التقييم الصادر عن المدعي عليها وعدم إيضاح المبالغ التي تمت إضافتها من قبلها، فيتضح أنه بمراجعة إشعار التقييم تبين أنه نص في صفحته الأولى على مخالفة المدعية للشروط الواردة في المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٢٦) من الاتفاقية الموحدة، ولما أنّ المدعية قد أشارت في لائحة دعواها بعدم ورود أية تفاصيل للمبالغ المذكورة وتطالب بتزويدها بتلك المعلومات وتؤكد باحتفاظها بحقها بتقديم مسوغات إضافية للاعتراض، ولم يتم تقديمها وإرفاقها أثناء ردها بعد توضيح المدعي عليها لهذا البند، ولما أنّ قبول دعوى المدعية في هذا البند متعلق بتقديمها للمستندات الثبوتية التي تؤكد مطالبتها، وبما أنّ للمدعية حق

خصم المدخلات في فترات ضريبية لاحقة عند استيفاء شروط الخصم الضريبي وذلك وفقاً للفقرة (٨) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق ببند غرامة الخطأ في الإقرار، حيث تطالب المدعية بإلغاء الغرامة نتيجة لعدم صحة إعادة التقييم الصادر عن المدعى عليها، في حين ترى المدعى عليها أنّ غرامة الخطأ في تقديم الإقرار المرتبطة بالإقرار الضريبي محل الاعتراض صحيحة نظاماً ومتوافقة مع أحكام المادة (١/٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة. - مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً ورفضها موضوعاً - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- للمادة (١٥) (٢٦) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ٠٣/٠٥/١٤٣٨هـ.
- المادة (٤٩) (١/٤٢) (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ.
- المادة (١/٥٩) (٨/٤٩) (٣٣) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ.

### الوقائع:

#### الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الأحد ٢٨/٠٤/١٤٤٢هـ الموافق ١٣/١٢/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٢١٨) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٤٢هـ، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٧-١٠٩٦٥-٢٠١٩) بتاريخ ١٢/٠٩/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة...السعودية، سجل تجاري رقم (...). تقدمت بواسطة ...، هوية رقم (...)، بلائحة تضمنت اعتراضها على إعادة تقييم الإقرار الضريبي لشهر فبراير لعام ٢٠١٨م، لأغراض ضريبة القيمة المضافة، حيث تشير المدعية إلى أنها مسجلة بحسب النظم القانونية للمملكة العربية السعودية، وتعمل

في بيع المنتجات الطبية والصيدلانية في المملكة كوكيل بناء على اتفاقيات مع شركة ... (..)، وهي شركة منشأة وتعمل وفق قوانين دولة سويسرا وتقوم ببيع المنتجات الصيدلانية لها، لدخولها بعقود مع (...) في أكتوبر ٢٠١٢م، وذلك بعقد لتقديم خدمات الدعاية والإعلان والترويج، واتفاقية تعويض عن الحسومات التي تمنح للعملاء، وترى المدعية أنها مستوفية لكافة الشروط الواردة في المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بكون خدمات الدعاية والإعلان والترويج والخدمات الأخرى غير مضمنة بالحالات الخاصة المذكورة بالمواد من (١٧) حتى (٢١) من الاتفاقية الموحدة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي، بالإضافة لما جاء في الدليل الإرشادي الخاص بالواردات والصادرات بكون شركة ... هي من يتلقى تلك الخدمات حسب بنود العقد (أ)، وليس مقر نشاط أو مؤسسة ثابتة بالمملكة، وتؤكد المدعية بأن شركة ... ليس لها وجود في المملكة، فالفواتير التي تصدرها موجهة لجهات غير مقيمة بالمملكة وليس لجهات مقيمة، وأن الخدمات التي تقدمها مباشرة لشركة ...، وليس للأخيرة أي أطراف أخرى متعاقدة بالمملكة يمكن أن تقدم تلك الخدمات أيضًا، وتضيف المدعية بأنه بافتراض سفر موظفي شركة .. إلى المملكة للعمل لفترة من الوقت على اعتبار أن الخدمات التي تقدمها المدعية هي (الدعاية والإعلان والترويج والتسويق) بالتالي فموظفي (...) لن يستطيعوا التمتع بتلك الخدمات في المملكة، فشركة ... وحدها من يستفيد من منافع تلك الخدمات وفي سويسرا فقط. بالإضافة إلى أن حق تملك السلع قد تحول إليها قبل استيرادها إلى المملكة، بالتالي فالخدمات التي تقدمها غير مرتبطة بأية سلع ملموسة تعود ملكيتها لشركة ...، فإنه لا يمكن النظر إلى (...) على أنها تتمتع بأي منفعة من تلك الخدمات المقدمة داخل المملكة، وتؤكد المدعية بأن شركة ... تعتبر هي المستفيد من تلك الخدمات والانتفاع منها في سويسرا، بالتالي فالتوريد يستوفي كل شروط تطبيق النسبة الصفرية لضريبة القيمة المضافة كما جاءت بنظام ضريبة القيمة المضافة السعودي وبالتوافق مع الأدلة الإرشادية الصادرة عن الهيئة، وتؤكد بأن هناك ما يبرر اعتبار التعويضات المدفوعة تحت العقد (ب) خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة لأن طبيعة الاتفاق بينه وبين (...) ينص على أن تعوضه (...) عن الخسائر الناجمة عن فرق الأسعار للمنتجات المباعة لعملاء المملكة، كما أنه ليس هناك خدمة تقدمها في هذا الصدد، وليس هناك توريد لسلع. وتعرض المدعية على عدم وجود أساس واضح للتقييم بخطاب الربط، بالإضافة إلى أنها على علم بأن المدعى عليها تصدر قراراتها بصورة مغايرة عما جاء في خطاب القرار المستلم في (٢٠١٩/٠٨/٠٤م) وكانت تتوافق مع المتطلبات النظامية الواردة في الفقرة (٢) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بما يلي: «مارست الهيئة صلاحيتها بإعادة تقييم شهر فبراير لعام ٢٠١٨م، بناءً على الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي جاء فيها «للهيئة إصدار تقييمًا للالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو

أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره»، ونتج عن ذلك تعديل في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وبند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية. (أ) بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: ١- استند المدعي عند تقديمه لإقراره الضريبي على المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (الخدمات الموردة لغير مقيمي دول المجلس)، وبالاطلاع ما قضت به المادة سالفة الذكر، يتضح بأن الفقرة (ج) قد نصت على « ألا يستفيد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو » وبالرجوع لعقد تقديم الخدمات المبرم بين المدعي و العميل (... بالخارج (سويسرا) ) -مرفق ١- يتبين أنه يمكن لأطراف أخرى الاستفادة من الخدمات داخل المملكة (على سبيل المثال) يمكن للصيدلة الاستفادة من زيادة المبيعات نتيجة الدعاية والإعلان لمنتج من منتجات تلك الشركة كما يمكن للمدعي نفسه الاستفادة من زيادة مبيعاته من تلك المنتجات داخل المملكة نتيجة الدعاية التي تمت... مما يعنى أن هذا الشرط غير مُستوفى، وعليه قامت الهيئة بإخضاع قيمة العقد لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية وذلك استناداً على الفقرة (ج) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه «الخدمات الموردة لغير مقيمي دول المجلس» والتي تنص «إذا استفاد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو وكان الشخص الآخر لا يجوز له استرداد ضريبة المدخلات عنها بالكامل».

٢- يعترض المدعي على إخضاع الهيئة قيمة التعويضات المدصلة من العميل (شركة ... ) بموجب اتفاقية التعويض عن الحسميات المقدمة للعملاء. حيث اعتبر المدعي بأن تلك الاتفاقية تعتبر خارج نطاق الضريبة كما ذكر بأنه وبشكل عام لا يوجد خدمة تم تأديتها للشركة الخارجية (العميل) ولا يوجد توريد لسلع، و بعد الاطلاع على الاتفاقية -مرفق ٢- تبين بأن العميل (الشركة الخارجية) يقوم بتعويض المدعي عن جميع التكاليف الناتجة عن تقديم البضاعة المجانية والحسميات للعملاء، وحيث أنه طبقاً لنص المادة (١) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية (تعريفات وأحكام عامة) فإن تعريف المقابل هو كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة. وطبقاً للمادة (٢٦) من الاتفاقية (قيمة توريد السلع والخدمات) فقرة رقم (٢) تكون قيمة التوريد قيمة المقابل دون قيمة الضريبة ... وطبقاً لنص المادة (١٤) من اللائحة (تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة ... )، فإن تلك المبالغ المستلمة (التعويضات) تكون خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة ٥%. (ب) المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: تم الاطلاع على المستندات وبيان المشتريات وعينة من الفواتير المستبعدة وتبين أن الضريبة المستبعدة عبارة عن فرق بين الضريبة المخصومة بالإقرار وبين الضريبة الفعلية من خلال فواتير المشتريات (خصم ضريبة بالزيادة) وأيضاً ضريبة مستبعدة على مصروفات عشاء (مشتريات مقيدة) وفاتورة لم تقدمها الشركة

بضريبة (١٧٦,٧٣) ريال تخص شركة ... وضريبة على فاتورة شركة ... بمبلغ (٣٦٤٠) ريال وذلك لعدم صحة الرقم الضريبي المدون بها. علماً بأنه يحق للمدعي خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبة لائحة وذلك استناداً على المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. وبناءً على ما سبق، تم فرض عقوبة الخطأ في تقديم الإقرار وفقاً للفقرة (١) من المادة (٤٢) والتي نصت على أنه « يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة». (ج) ما يخص غرامة التأخر في السداد: بعد مراجعة إقرار المدعي عن شهر فبراير لعام ٢٠١٨م تبين للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي في تاريخ ٢٠١٩/٠٧/٠١م وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفاً وذلك وفقاً لأحكام المادة الثالثة والأربعون من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». ثالثاً: الطلبات: بناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى».

وفي يوم الأحد ١٤٤٢/٤/٢٨هـ الموافق ٢٠٢٠/١٢/١٣م، افتتحت الجلسة (الأولى)، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ في تمام الساعة الثانية عشر مساءً للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة ... السعودية سجل تجاري رقم: (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (١٤٤١/١٧٩/١٠٠٢) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه أجاب: بأنه يتمسك بلائحة دعواه المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والمكونة من (٩) صفحات وبالمذكرة المقدمة من قبله والمكونة من (٣) صفحات. وفي هذه الجلسة، عرض ممثل المدعى عليها المبادرة الصادرة من القرار الوزاري رقم (٦٢٢) وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٠٩هـ الخاص بمبادرة إلغاء الغرامات والإعفاء من العقوبات المالية عن المكلفين على وكيل المدعية إذا رغب بذلك شريطة سداده لقيمة الضريبة أو طلب تقسيطها إن وجدت وتنازله عن الدعوى الماثلة، ومن ثم التقدم بطلب الإعفاء من الغرامة المالية محل الدعوى، وبسؤال وكيل المدعية عن رده

أجاب: بالسير في الدعوى، وعليه سألت الدائرة ممثل المدعى عليها عن رده على لائحة الدعوى والمذكرة المقدمة من قبل المدعية فأجاب: بالتمسك بما ورد في المذكرة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية. وفي هذه الجلسة سألت الدائرة ممثل المدعى عليها عن صحة المستندات المرفقة في مذكرته الجوابية (عقد تقديم خدمات دعاية وترويج خدمات) و (اتفاقية التعويض عن الحسميات المقدمة للعملاء) أجب: أن تلك المستندات قدمت من قبل المدعية بغرض إعادة النظر في قرار الهيئة الصادر بشأن إعادة تقييم شهر فبراير لعام ٢٠١٨م، كما أفاد ممثل المدعية بصحة ما ذكره ممثل المدعى عليها، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، اكتفيا بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة وإصدار القرار.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٠/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/٤٣٨هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١١/٦/١٤٤١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل،** لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم لشهر فبراير لعام ٢٠١٨م، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/٤٣٨هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به وحيث نصت المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة: أنه «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عُدَّ نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى». وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بالقرار في تاريخ ٢٧/٠٨/٢٠١٩م، وقدمت اعتراضها بتاريخ ١٢/٠٩/٢٠١٩م، فإن الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع،** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها، ثبت

للدائرة بأن المدعى عليها أصدرت قرارها ضد المدعية بإعادة تقييم الإقرار الضريبي لشهر فبراير لعام ٢٠١٨م، وذلك بإخضاع عقد تقديم الخدمات المبرم بين المدعية والعميل (شركة ...)، وقيمة التعويضات المحصلة من العميل (شركة ...) للنسبة الأساسية (٥%)، وتطلب المدعية اعتبارها صفرية غير خاضعة للضريبة. ويتأمل الدائرة لوقائع الدعوى تبين لها أنّ المدعية تعاقدت مع العميل (شركة ... المحدودة) والتي تعد خارج إقليم دول مجلس التعاون، وذلك لتقديم (خدمات الدعاية والإعلان والترويج) في المملكة والتي يؤكدتها العقد المبرم بين الطرفين والمرفق ضمن مستندات الدعوى، والذي أشار موضوع العقد في البند رقم (٢-١) المعنون بـ (مواصفات موضوع العقد) إلى التالي: (يتعهد المورد بتقديم «الخدمات» لصالح «العميل» بهدف تحفيز الطلب على وزيادة الرغبة في «المنتجات». ولتحقيق هذا الهدف يقوم المورد بالنشاطات التالية: تقديم كل المعلومات حول وضعية السوق بالمملكة والطلب على «المنتجات» والطلب على أية منتجات أخرى محتملة، إعداد الدراسات التسويقية للمنتجات الحالية، زيارة الأطباء بغرض تعريفهم بالمنتجات، تقديم العينات والكتيبات التعريفية وأية وثائق أخرى متعلقة بـ «المنتجات»، زيارة الصيدلة والمتاجرين بالمواد الطبية بغرض تعريفهم بـ «المنتجات»، بالإضافة إلى الحصول منهم على معلومات تتعلق بالبحوث التسويقية وسلامة «المنتجات»، إقامة علاقات مع المرضى الذين يستعملون «المنتجات» بالشروط التي تسمح بها النظم واللوائح السعودية، التنظيم المباشر وغير المباشر للملتقيات العلمية مثل الندوات والمؤتمرات والطلقات الدراسية والاجتماعات وغيرها. مع المشاركة في مثل هذه الفعاليات بغرض اطلاع الخبراء الطبيين على «المنتجات» والترويج لبيعها، إعداد وتنظيم كل أنواع الحملات الدعائية والترويجية، الحصول على المعلومات حول العملاء الحاليين والمحتملين، تجهيز إجابات على الأسئلة التي قد يطرحها الأطباء والصيدلة بخصوص سلامة ونجاعة «المنتجات» المسجلة بالمملكة، المحافظة على صلات مع الخبراء البارزين بالقطاع الصيدلاني ومختلف الأجهزة والجهات الصيدلانية بالمملكة)، وبما أن المدعية (المورد) محل إقامته في المملكة، والخدمات المقدمة بحسب العقد المرفق في ملف الدعوى قد أوضحت صراحةً تعلق الخدمة بمحل إقامة المدعية (المورد) طبقاً للمادة (١٥) للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وحيث لم تنطبق الشروط الواردة بالمادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والمتعلقة بخضوع أداء تلك الخدمات لسعر الصفر بتوفر الشروط، ولما أنّ المدعية لم تقدم من المستندات ما يؤيد ادعائها بكون مكان توريد الخدمات ليس في المملكة، فبالتالي فإن الدائرة تنتهي إلى تأييد إجراء الهيئة في فرض الضريبة بالنسبة الأساسية على الخدمات المقدمة للعميل (شركة ... المحدودة).

وفيما يتعلق بالاتفاقية المبرمة بين الطرفين والمعونة بـ (اتفاقية التعويض عن الحسميات للعملاء) فقد أشار البند رقم (٢) إلى ما نصّه: «تقوم شركة ... ببيع منتجات ... بالجملة داخل أراضي المملكة العربية السعودية وفقاً للتشريعات المرجعية في الدولة». بالإضافة إلى ما أشارت له الاتفاقية المعنية بتعويضات

الحسميات للعملاء بأن جزءاً من النشاط توفير المدعية بضائع مجانية وحسميات من منتجات ... للعملاء الفرديين في البند رقم (٣)، حيث ورد في البند رقم (٤) ما نصّه: «توافق شركة ... على تعويض شركة ... عن جميع التكاليف الناتجة عن تقديم البضائع المجانية والحسميات للعملاء. ستكون الحسميات التي تم التعويض عنها هي تلك التي تمت الموافقة عليها من قبل شركة ... ولن يكون التعويض سائراً على الحسميات المقدمة بسبب الدفع المبكر. ومن ضمن هذا النطاق، يتعين على شركة ... إعداد ملخص ربع سنوي للحسميات المقدمة للعملاء حسب أنواع المنتجات التي يتم تسليمها (يشار إليها فيما بعد بـ «الملخص»). يجب إرسال الملخص إلى شركة ... في منتصف الشهر الذي يلي نهاية ربع السنة المعني، فيما عدا الربع الرابع حيث يجب إرسال الفاتورة بطول ١٥ نوفمبر للفترة من ١ أكتوبر إلى ٣١ ديسمبر (بما في ذلك تقدير للفترة من ١ نوفمبر إلى ٣١ ديسمبر) و ١٥ يناير من العام التالي للتسوية النهائية للفترة من ١ نوفمبر إلى ٣١ ديسمبر». ، بالتالي يتضح من اتفاقية تعويض الحسميات أنها متعلقة ببيع السلع في المملكة، ويقوم العميل (شركة ... المحدودة) بتعويض المدعية بأية حسميات، مما يعني تحصيل المدعية مقابلًا يستوجب معه إخضاعه لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، وأما ما أشارت له المدعية بعدم وجود أساس لإعادة التقييم الصادر عن المدعى عليها وعدم إيضاح المبالغ التي تمت إضافتها من قبلها، فيتضح أنه بمراجعة إشعار التقييم تبين أنه نص في صفحته الأولى على مخالفة المدعية للشروط الواردة في المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية والمادة (٢٦) من الاتفاقية الموحدة، وذلك فيما يتعلق بإخضاع المبيعات للنسبة الأساسية بدلاً من النسبة الصفرية، وبناءً على ما تقدم؛ فإن الدائرة تنتهي إلى رفض اعتراض المدعية.

وفيما يتعلق بالمشتريات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية، بانه بعد اطلاع الدائرة على تفاصيل البند المعترض عليه؛ يظهر عدم قبول المدعى عليها لخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بمشتريات المدعية بقيمة (٦,٥٦٧,٤٨) ريال، وحيث أنّ ما استندت إليه المدعى عليها في قرارها إلى أنّ التعديل كان باستبعاد الضريبة والتي هي عبارة عن فرق بين الضريبة المخصومة بالإقرار وبين الضريبة الفعلية من خلال فواتير المشتريات، وأيضاً ضريبة مستبعدة على مصروفات عشاء (مشتريات مقيدة) وفاتورة لم تقدمها الشركة بضريبة (١٧٦,٧٣) ريال تخص شركة ايه سي ...، وضريبة على فاتورة شركة ... بمبلغ (٣,٦٤٠) ريال وذلك لعدم صحة الرقم الضريبي المدون بها، ولما أنّ المدعية قد أشارت في لائحة دعوها بعدم ورود أية تفصيلات للمبالغ المذكورة وتطالب بتزويدها بتلك المعلومات وتؤكد باحتفاظها بحقها بتقديم مسوغات إضافية للاعتراض، ولم يتم تقديمها وإرفاقها أثناء ردها بعد توضيح المدعى عليها لهذا البند، ولما أنّ قبول دعوى المدعية في هذا البند متعلق بتقديمها للمستندات الثبوتية التي تؤكد مطالبتها، وبما أنّ للمدعية حق خصم المدخلات في فترات ضريبية لاحقة عند استيفاء شروط الخصم الضريبي وذلك وفقاً للفقرة (٨) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبناءً على ما تقدم؛ فإن الدائرة تنتهي إلى رفض اعتراض المدعية.

وفيما يتعلق ببند غرامة الخطأ في الإقرار، حيث تطالب المدعية بإلغاء الغرامة نتيجة لعدم صحة إعادة التقييم الصادر عن المدعى عليها، في حين ترى المدعى عليها أنّ غرامة الخطأ في تقديم الإقرار المرتبطة بالإقرار الضريبي محل الاعتراض صحيحة نظاماً ومتوافقة مع أحكام المادة (١/٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة.» وحيث أنّ غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن تعديل المدعى عليها لإقرار المدعية لشهر فبراير من عام ٢٠١٨م، وحيث انتهت الدائرة إلى تأييد المدعى عليها بإجرائها المتعلق بإعادة تقييم إقرار المدعية، مما يتوجب معه فرض ضريبة الخطأ في الإقرار؛ ولذلك لعدم تقييد المدعية بتقديم إقرارها بما يتطلبه النظام، وعليه ترى الدائرة صحة وسلامة إجراء المدعى عليها حول هذا البند.

وفيما يتعلق ببند غرامة التأخر بالسداد، فيكمن الخلاف في مطالبة المدعية بإلغاء الغرامة لعدم صحة إعادة التقييم وما ترتب عليه من غرامات، في حين ترى المدعى عليها صحة غرامة التأخر في سداد الضريبة وذلك نظراً لعدم تقديم المدعية إقرارها الضريبي بما يتوافق مع أحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، الأمر الذي استوجب تعديل المدعى عليها للإقرار الضريبي وإصدار إشعار التقييم النهائي، مما نتج عنه اختلاف في الضريبة المستحقة في موعدها النظامي وفقاً للمادة (١/٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، ووفقاً لنص المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة.» وحيث أنّ عدم سداد فرق الضريبة المستحقة نتج عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، فقد تبين للدائرة صحة وسلامة إجراء المدعى عليها حول هذا البند.

وبناءً على ما تقدم وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

**أولاً:** قبول الدعوى شكلاً.

**ثانياً:** رفض دعوى المدعية شركة ... السعودية سجل تجاري رقم: (...)، والمقامة ضد المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن جميع طلبات الاعتراض لثبوت صحة قرار المدعى عليها.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة، في حال عدم تقديم الاعتراض.

**وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**