

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VR-2021-373)

الصادر في الدعوى رقم (V-32376-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة
القيمة المضافة في مدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - التقييم النهائي للفترة الضريبية - رسوم توثيق العقود - مصاريف المياه - غرامة الخطأ في الإقرار - غرامة التأخير في السداد - نشاط خيري - توثيق العقود والتسجيل لقطاع العقارات - إيرادات العقود - رفض دعوى المدعية فيما عدا ما يخص بند توثيق العقود - انتهاء الخلاف

الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي لشهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (٥٠١,٧٤٦,٢٧) ريال، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار بمبلغ (٤١,٢٨) ريال، وغرامة التأخير في السداد بمبلغ (٤٨,٣٧١) ريال - أجابت الهيئة فيما يتعلق باستبعاد مبيعات من بند المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبية الصفر بالمائة: قامت الهيئة باستبعاد عقود غير مستوفية لشروط الأحكام الانتقالية الواردة في المادة (٣/٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة - فيما يتعلق برسوم توثيق العقود ومصاريف المياه: بعد دراسة وتحليل المستندات المقدمة من قبل المدعي، اتضح للهيئة من خلال مقارنة الإيرادات في ميزان المراجعة والقواعد المالية مع الإيرادات المفصح عنها في الإقرارات الضريبية وجود إيرادات لم يتم الإفصاح عنها - وفيما يتعلق باستبعاد المشتريات المرتبطة بالنشاط الخيري: أن المدعي يقوم بخصم ضريبة المشتريات عن نشاطه الخيري في الإقرارات الضريبية محل الاعتراض. وعلى ذلك تفيد الهيئة بأن خصم ضريبة المشتريات لابد من أن يكون في سياق القيام بتوريدات خاصة للضريبة - وفيما يتعلق بإعادة احتساب النصف النسبي: أن المدعي يقوم بالإدارة المشتركة لأنشطة الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والنشاط الخيري - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم ما دفعت به من مستندات معتبرة لإثبات صحة بيانات المبيعات الصفرية الخاصة بنشاطها بمطابقتها لما اقرت عنه واستيفاء المتطلبات النظامية الواجب توفرها - وأن ما قدمته المدعية من كشوفات القيود من النظام المحاسبي لديها لا يعد مستندًا كافياً لإثبات أحقيتها بالخصم الضريبي، وذلك لعدم استيفاء مبدأ الخصم الذي يجب أن يكون في سياق النشاط الاقتصادي للمدعية وتقر عن ما يقابلها من إيرادات في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة

بالنسبة الأساسية - ولم تقدم المدعية ما يفيد بوجود إيرادات تقابل ما طالب بخصمة لهذه المعرفات مما يعني عدم توفر المتطلبات النظامية الواجب اتخاذها لممارسة أحقيبة الخصم لهذا المتصروف - انتهاء الخلاف بشأن بندي غرامة الخطأ في الإقرار، وغرامة التأخير في السداد - مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية - إثبات إلغاء غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخير في السداد - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (١)، والفقرة (١) من المادة (٤٤)، والمادة (٤٦) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية - المادة (٢)، والفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة - المادة (١٤)، والالفقرة (١) من المادة (٤٩)، والفقرة (٣) من المادة (٧٩)، والفقرة (١) من المادة (٦٤)، وفقرتي (٢) و(٣) من المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

المستند:

- المادة (١)، والفقرة (١) من المادة (٤٤)، والمادة (٤٦) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (٥١) وتاريخ ٠٣/٠٨/١٤٣٨ هـ

- المادة (٢)، والفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢١/١٤٣٨ هـ

- المادة (٤)، والفقرة (١) من المادة (٤٩)، والفقرة (٣) من المادة (٧٩)، والفقرة (١) من المادة (٦٤)، وفقرتي (٢) و(٣) من المادة (٥١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨ هـ

الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:
في يوم الاثنين بتاريخ ٢١/٦/٢٠٢٣م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعميلاته، والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم ٦٤٧٤٦ وتاريخ ٢٣/١٢/١٤٣٩هـ، والمعد تشكيلاها بموجب الأمر الملكي رقم (٥٧٥١٩) وتاريخ ٤/٠٤/١٤٤٢هـ، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للحان الضرسة بتاريخ ٢١/١٢/٢٠٢٣م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية تقدمت بلائحة دعوى ضد هيئة

الزكاة والضريبة والجمارك، تضمنت الاعتراض على قرار المدعي عليها بشأن التقييم النهائي لشهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (٥٠١,٧٤٦,٢٧) ريال، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار بمبلغ (٤١,٢٨) ريال، وغرامة التأخير في السداد بمبلغ (٣٧١,٤٨) ريال، وتطلب بإلغاء قرار المدعي عليها والغرامات.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بالآتي: «تفيد الهيئة بأنها قامت بإعادة تقييم الفترات محل الاعتراض بناءً على ما ورد في الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على «للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه»، بالإضافة إلى الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على «للهيئة إصدار تقييماً للالتزامات الشخصية الخاضعة للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره». وفيما يلي تبيان الهيئة دفوعها في البند محل الاعتراض.

١- استبعاد مبيعات من بند المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر بالمائة: قامت الهيئة باستبعاد عقود غير مستوفية لشروط الأحكام الانتقالية الواردة في المادة (٣/٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على «يجوز للمورود معاملة أي توريد لسلع أو خدمات أجري فيما يتعلق بعقد لم يكن يتوقع فيه تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة إلى التوريد معاملة التوريد الخاضعة لنسبة الصفر، ويظل الأمر كذلك حتى انقضاء العقد أو تجديده أو طول ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠م أيهم أسبق، وذلك شريطة ما يلي: (أ) أن يكون العقد قد تم إبرامه قبل ٣٠ مايو ٢٠١٧ (ب) أن يحق للعميل خصم ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بتوريد السلع أو الخدمات أو استرداد الضريبة. (ج) أن يقدم العميل شهادة خطية إلى المورود بإمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات عن التوريد»، حيث لم يقدم المدعي شهادات خطية من عملائه ليتم استيفاء شروط تطبيق الضريبة بنسبة الصفر بالمائة، ويتعين وفقاً للمادة توافق الشروط مجتمعة ليتم تطبيق الأحكام الانتقالية.

٢- رسوم توثيق العقود ومصاريف المياه: قامت الهيئة بإضافة رسوم توثيق العقود والمصاريف لبند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وذلك بعد دراسة وتحليل المستندات المقدمة من قبل المدعي. حيث اتضح للهيئة من خلال مقارنة الإيرادات في ميزان المراجعة والقواعد المالية مع الإيرادات المفصحة عنها في الإقرارات الضريبية وجود إيرادات لم يتم الإفصاح عنها. وبعد طلب الهيئة الإيضاح أفاد المدعي بأنه يقوم بتحصيل هذه المبالغ من عملائه قبل عملية إتمام توثيق العقود والتسجيل لقطاع العقارات، تأسيساً على ذلك، تعدد هذه الإيرادات خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بناءً على المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على «دون الإخلال بأحكام المادة الثانية من النظام وللأغراض 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...». ٣- استبعاد المشتريات المرتبطة بالنشاط الخيري: قامت الهيئة باستبعاد مشتريات مرتبطة

بنشاط المّدعي الخيري كما أفاد، حيث أن المّدعي يقوم بخصم ضريبة المشتريات عن نشاطه الخيري في الإقرارات الضريبية محل الاعتراض. وعلى ذلك تغيد الهيئة بأن خصم ضريبة المشتريات لابد من أن يكون في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة وذلك وفقاً للمادة (٤٤) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والتي تنصت على «١. يحق للخاضع للضريبة أن يخصم من مبلغ الضريبة المستحقة والملزم بسدادها في دولة عضو قيمة الضريبة القابلة للخصم التي تحملها في هذه الدولة في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.»، والفقرة (١) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي تنصت على «١- دون الإخلال بما ورد بشأنه نص خاص في هذه المادة، للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي، إلى الحد الذي يمكنه من القيام بالتوريدات الآتية: (أ) التوريدات الخاضعة للضريبة بما فيها التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر. (ب) التوريدات البينية. (ج) التوريدات التي كانت ستعد خاضعة للضريبة لو أنها قد تمت في المملكة.»، حيث يتعمّن أن يقابل المشتريات المراد خصمها إيراد خاضع للضريبة بالنسبة الأساسية أو بنسبة الصفر بالمائة. وبحسب تحليل المشتريات وإفاده المّدعي فإن المشتريات محل البند ناتجة عن نشاط المّدعي الخيري وذلك من خلال تقديم برامج وخدمات متنوعة للمستفيدين، ويتم صرف المبالغ الناتجة عن ذلك على أنشطة المّدعي الخيرية. ٤- إعادة احتساب الخصم النسبي: قامت الهيئة بإعادة احتساب الخصم النسبي نظراً لقيام المّدعي باسترداد كامل المبالغ دون الأخذ بعين الاعتبار المشتريات المغفاة. حيث أن المّدعي يقوم بالإدارة المشتركة للأنشطة الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والنشاط الخيري، لذا ووفقاً للمادة (٤٦) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والمادة (٥١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي جاء بها «٢. تكون الضرائب التي يتحملها شخص خاضع للضريبة على السلع والخدمات التي ترتبط حسراً ومتباشرة بالتوريد المغفى من الضريبة، غير قابلة للخصم. ٣. في الحالات التي يتحمل فيها الشخص الخاضع للضريبة ضريبة المدخلات عن السلع أو الخدمات المستخدمة في توريدات خاضعة للضريبة وعمل توريدات مغفاة أو لا يمكن تحديد التوريد المغفى بشكل مستقل من هذا التوريد، فعندها يتم تحديد الخصم النسبي لضريبة المدخلات وفقاً لهذه المادة.»، لا يجوز خصم ضريبة المشتريات إلا في حدود النسبة العائدية للتوريدات الخاضعة للضريبة». وتحتم ممثل المّدعي عليها مذكورة بطلب رفض الدعوى.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٠٢١/٠٦/٢٠٢١م، عقدت الدائرة جلستها الأولى عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى وبعد التثبت من صحة حضور أطراف الدعوى بعرض بطاقة الهوية الوطنية لكل منها عبر نافذة مكثفة والتحقق من صفة كل منهما قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وطلب وكيل المدعية إلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم شهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (٤١,٢٨) ريال، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار بمبلغ (٤١,٧٤٦) ريال، وغرامة التأخير

في السداد بمبلغ (٤٨,٣٧١) ريال، استناداً إلى التفصيل الوارد في لائحة الدعوى. وبسؤال ممثل الهيئة عن جوابه عما جاء في لائحة الدعوى؟ تمسك بصحبة قرار الهيئة فيما يتعلق بإعادة تقييم شهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، وفرض ضريبة القيمة المضافة، استناداً إلى التفصيل الوارد في مذكرة الرد الجوابية المقدمة ردًا على دعوى المدعية. أما فيما يتعلق بغرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخير في السداد محل الدعوى فقد قامت الهيئة بالغافها. وبسؤال طرفى الدعوى فيما إذا كان يودان إضافته؟ تمسك وكيل الشركة بما سبق تقديمها، مع الالتزام بتقديم ما طلبه الدائرة من مستندات. وتمسك ممثل الهيئة بما سبق وقدم، وحيث الأمر ما ذكر، وبعد المناقشة قررت الدائرة تكليف وكيل المدعية بتقديم نسخة من العقود الموقعة مع المستأجرين، وت تقديم ما يثبت آلية استلام وتوريد مبلغ توسيع العقود، وفواتير المشتريات للأنشطة الخيرية، طلب وكيل الشركة مهلة لتقديم ما لديه من مستندات بهذا الشهر. وبناءً عليه قررت الدائرة إجابة طلب وكيل المدعية وإمهاله لمدة أسبوع لتقديم ما لديه على أن يزود ممثل الهيئة بنسخة منها للرد عليها إن رغب في ذلك. وتأجيل نظر الدعوى.

وفي يوم الاثنين بتاريخ ٢١/٠٦/٢٠٢١م، عقدت الدائرة جلسها الثانية عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى وبعد التثبت من صحة حضور أطراف الدعوى بعرض بطاقة الهوية الوطنية لكل منهما عبر نافذة مكبرة والتحقق من صفة كل منهما قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وبسؤال وكيل المدعية عما أمهل من أجله في الجلسة السابقة؟ ذكر وكيل المدعية بأنه تم إرسال المستندات المطلوبة على البريد الإلكتروني للأمانة العامة للجان الضريبية، وأضاف بأن المدعي عليها أقرت بإلغاء جميع الغرامات محل الدعوى تطبيقاً للمبادرة وبذلك نصيفه كسبياً طلبنا إلغاء الغرامات، واكتفى بما ذكر وقد سبقاً وما أرفق من مستندات. وتمسك واكتفى ممثل الهيئة بما سبق وقدم، وحيث الأمر ما ذكر، وبعد المناقشة قررت الدائرة قفل باب المراقبة ورفع الجلسة للمداولة وإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٠/١) بتاريخ ١٤٥٠/١٠/١٥هـ وتعديلاته، ولائحة التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٥٠/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠.٦٠) وتاريخ ٢١٤١٤/٤/٢٦هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث **الشكل**، لما كانت المُدَعَّية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها بشأن التقييم النهائي لشهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٤٠.٦٠) وتاريخ ٢١٤١٤/٤/٢٦هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة،

وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً. ومن حيث **الموضوع**، وحيث أصدرت المدعى عليها قراراها بشأن التقييم النهائي لشهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، وباطلاع الدائرة على الدعوى وما قدم فيها يتبيّن الآتي:

أولاً: بند رسوم توثيق العقود:

دفعت المدعية بعدم إخضاع رسوم توثيق العقود لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية وقدرها (٥٪) وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ولنظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ولاحته التنفيذية، وبنظر الدائرة لعقود الإيجار التي تبرمها المدعية مع عملائها المستأجرين والتي لم يتضح معها أن هذه المبالغ تندرج ضمن إيرادات العقود، كما قدمت المدعية ما يثبت تحصيل رسوم توثيق العقود من المستأجرين لسداد نفس مقدار المبالغ المحصلة كرسوم توثيق تدفع لموقع «إيجار» التابع لوزارة الإسكان، وعليه ترى الدائرة أن هذه المبالغ تأخذ حكم الأمانات التي تستلمها المدعية من المستأجرين لدفعها كمصاريف توثيق العقود نيابة عنهم، وعليه لا يمكن اعتبار هذه الرسوم ايراداً للمدعية، مما ترى معه الدائرة قبول اعتراف المدعية على هذا البند.

ثانياً: بند مصاريف المياه:

تطالب المدعية بعدم معاملة رسوم المياه في عقود الإيجار كمبيعات محلية خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وبنظر الدائرة إلى عقود الإيجار التي تبرمها المدعية مع عملائها، تبين أن قيمة العقد تتضمن رسم ثابت مقابل مصاريف المياه، مما يعني أن قيمة هذا البند يتم احتسابها ضمن إيرادات المدعية المتعلقة بالإيجار، وحيث لم تقدم المدعية ما يدعم ادعائها بكونها مصروفات لا إيرادات، ووفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ولنظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ولاحته التنفيذية، تخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية وقدرها (٥٪) كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة، وحيث نص على تعريف التوريدات الخاضعة للضريبة من المادة (١) للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي على أنه: «التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية، سواء بالنسبة الأساسية أو بنسبة الصفر بالمائة، وتخصم ضريبة المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية».، كما نصت المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام، مما تنتهي معه الدائرة لصحة إجراء المدعى عليها.

ثالثاً: بند غرامة الخطأ في الإقرار، وغرامة التأخير في السداد:

تبين للدائرة انتهاء الخلاف في هذين البنددين وذلك حسب افاده ممثل الهيئة في جلسة الدائرة الأولى بتاريخ ٢٠٢١/٦/٢م.

القرار:



ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:
أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: وفي الموضوع: رفض دعوى المدعية بإلغاء قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم شهر نوفمبر لعام ٢٠١٩م، وفرض ضريبة قيمة مضافة بمبلغ (٥٠١,٧٤٦,٢٧) ريال، فيما عدا ما يخص بند توثيق العقود، مع تكليف الهيئة بإعادة احتساب ضريبة القيمة المضافة بعد خصم بند توثيق العقود.

ثالثاً: إثبات إلغاء غرامة الخطأ في تقديم الإقرار بمبلغ (٤١) ريال، وغرامة التأخير في السداد بمبلغ (٤٨,٣٧١) ريال من قبل الهيئة.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وحددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسلیم لثلاثون يوماً آخر حسبما تراه، ولأي من أطراف الدعوى طلب استئناف القرار خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار ويعد القرار نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصَّلَ الله وسَّلَمَ على نبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آله وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.