

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VTR-2021-361)

الصادر في الدعوى رقم (V-10027-2019)

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - المدة النظامية - تقييم الفترة الضريبية - الخدمات المصدرة - غرامة الخطأ في الإقرار - غرامة التأخير في ال... - تصحيح الخطأ التقني - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - رفض اعتراف المدعية.

الملخص:

اعتراف المدعية على قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إعادة تقييم الهيئة للإقرار الضريبي المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠١٨م، وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي ...، و.... وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار، والتأخير في ال...، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في اشعار التقييم النهائي للفترة (أبريل ٢٠١٨م) - دفعت المدعى عليها بالآتي: قيام المدعية بتزويد العميل بهاتف يشار إليه على أنه مجاني لغایات التسويق ضمن عقد يتضمن باقة من الخدمات واعتباره عملية توريد واحدة غير منفصلة، هو مخالف للأحكام النظامية - وأن الهيئة تستند في قرارتها على الأنظمة والاتفاقيات الضريبية ولا تستند على أي أدلة إرشادية. وفيما يتعلق بتكليف الشركة المدعية بالضرائب على خدماتها المصدرة إلى شركتي ...، فقد تم إخضاع جميع الخدمات المصدرة لشركة ... و... للنسبة الأساسية لتوافق نشاط الشركة - فيما يخص البند- لاستثناءات إخضاع التوريد للنسبة الصفرية الواردة في الأحكام النظامية. وفيما يتعلق باعتراف المدعية على فرض غرامة الخطأ في الإقرار فقد تم بناءً على ما نتج عن عملية الفحص والتقييم للفترة الضريبية محل الاعتراف من فروقات ضريبية بين الضريبة المحتسبة والمستحقة. وفيما يتعلق باعتراف المدعية على فرض غرامة التأخير بال...، فقد تبين عدم صحة إقرار المدعية عن الفترة الضريبية محل الاعتراف، وهو ما استوجب معه تعديل إقرار المدعية الضريبي، والذي نتج عنه وجود اختلاف بين الضريبة المحتسبة والمستحقة والتي لم تسدد في الموعد النظامي، ولهذا تم فرض غرامة تأخير في ال... عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراف - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، تعيين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن المبيعات محل الخلاف هي عبارة عن أجهزة مباعة ضمن الباقات من

قبل المدعية دون توريد الضريبة عن سعر الجهاز بشكل منفصل عند انتقال ملكيته للعميل، وإنما يتم اعتباره كتوريد كامل، وأن المدعية أشارت إلى أنه يمنح خصماً على كامل قيمة العقد بقيمة الهاتف أو جزء من قيمته كخصم تجاري مسموح به لنوعية معينة من العملاء وبالآلية خاصة، والذي لا يُعد إجراءً صحيحاً؛ ولا يمكن الإشارة إلى أن ذلك يُعد خصمًا تجاريًّا. وفيما يتعلق بالبند الثاني فقد تبين أن المبالغ هي عبارة عن عمولة نتيجة توريد المدعية خدمات لعملاء في داخل المملكة نيابةً عن مقدميها في الخارج، وأن المدعية (المورد) محل إقامتها في المملكة، وفقاً لسجلها التجاري، وبالتالي فمكان توريد الخدمات الذي يتم من قبل مورد ظافع للضريبة في محل إقامة المورد. وفيما يتعلق بالبندين الثالث والرابع فقد تبين أنهما متعلقان بالبندين الأول والثاني من هذا القرار. وفيما يتعلق بالبند الخامس فقد تبين أن الضريبة المستحقة الظاهرة في إشعار التقييم النهائي تعد صحيحة، حيث إنها عن كامل الفترة الضريبية، وما يظهر في فاتورة نظام المدفوعات هو الفرق الضريبي فقط والمطلوب ...هـ. مؤدي ذلك: رفض اعتراف المدعية في كل البنود - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة: (٥)، و(١٥)، و(٢٦)، و(٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ٢٠٠٣/٨٠/٠٣هـ.
- المادة: (١٢)، و(٢٦)، و(٢٧)، و(٤٣)، و(٤١)، و(٤٩) من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥هـ.
- المادة: (١٤)، و(٣٣)، و(١٠٩)، و(٦٤) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ.
- المادة: (١٥) من قواعد وإجراءات عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠٦٢) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلـه وصحبه ومن والـه؛ وبعد:

في يوم الأربعاء ٢٠٢١/٠٨/٤هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٤م، اجتمعت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض... وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان

الضريبية برقم (٢٧-٢٠١٩-١٠٠٢) بتاريخ ١٩/٩/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة، سجل تجاري رقم (...), تقدمت بواسطة ...، بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية، بموجب الوكالة رقم (...), بالائحة دعوى تضمنت اعترافه على إعادة تقييم الهيئة للإقرار الضريبي المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠١٨م، وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي ...، و... وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار، والتأخر في إل...، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في اشعار التقييم النهائي للفترة (أبريل ٢٠١٨م).

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، دفعت بالآتي: «أولاً: الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعى خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه. ثانياً: قامت الهيئة بإجراء تقييم ضريبي لفترة أبريل ٢٠١٨م وفقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (السادسة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «ا-للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه». كما نصت الفقرة (١) من المادة (الرابعة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «للهيئة إصدار تقييماً للالتزامات الشخصية الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر...» ونتج عنه ما يلي ا-فيما يتعلق ببيع الأجهزة من خلال الباقات، دون توريد الضريبة عن سعر الجهاز عند انتقال ملكيته للعميل، قيام المدعية بتزويد العميل بهاتف يشار إليه على أنه مجاني لغایيات التسويق ضمن عقد يتضمن باقة من الخدمات واعتباره عملية توريد واحدة غير منفصلة، مخالف لأحكام المادة (الثالثة والعشرون) فقرة (١) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه «تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم، أيها أسبق».، حيث أن للهاتف قيمة منفصلة ومن الممكن الاستفادة من مميزاته وتشغيله بشكل منفصل بعيداً عن باقة المقدمة من قبل الشركة المدعية. كما توضح الهيئة بشأن ما ذكرته المدعية في خطاب الاعتراف بجواز الخصم التجاري على كامل قيمة العقد بقيمة الهاتف أو جزء من قيمته، بأنه لا يمكن منح العميل خصمًا يمثل كامل قيمة التوريد عند اعتبار التوريد محل الاعتراف توريدان منفصلان تطبيقاً لأحكام المادة (٥) والمادة (الثالثة والعشرون) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. أما ما ذكرته المدعية في خطاب اعترافها على أن الدليل الإرشادي لقطاع الاتصالات صدر في ديسمبر ٢٠١٨م ولا يمكن تطبيقه بمفعول رجعي لفترات محل الاعتراف، ولم يكن المكلفين على دراية به لتطبيق ما جاء فيه، بالإضافة إلى استنادها على العديد من فقرات الدليل فيما يخص اعترافها على البند أعلاه، تؤكد الهيئة على أنها تستند في قرارتها على الأنظمة والاتفاقيات الضريبية ولا تستند على أي أدلة إرشادية لاعتبار هذه الأدلة غير منشئة للضريبة وغير ملزمة للهيئة ولا للشخص الخاضع لضريبة القيمة المضافة ولا يمكن الاعتداد بها أو الاستناد عليها بأي طريقة كانت، وهذا ما يتم توضيحه في مقدمة أي دليل إرشادي يصدر من

قبل الهيئة، وبناءً على ما سبق بيانه، لا يمكن الاعتداد بما ذكرته المدعية في أي من بنود اعترافها الذي تم الاستناد فيه على الدليل الارشادي. ٢- فيما يتعلق بتكليف الشركة المدعية بالضرائب على خدماتها المصدرة الى شركتي ... و...، تم اخضاع جميع الخدمات المصدرة لشركة - ... و...- للنسبة الأساسية لتوافق نشاط الشركة - فيما يخص البند- لاستثناءات اخضاع التوريد للنسبة الصفرية الواردة في أحكام المادة (الثالثة والثلاثون) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة والتي نصت في الفقرة (ج) «إذا استفاد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو...» وال الفقرة (د) «إذا تم تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو...» فإن الشركة المدعية تنوب عن مقدمي الخدمة في الخارج - شركتي ... - داخل المملكة العربية .. في التعامل مع المستفيدين النهائيين للخدمة بالإضافة إلى تقديمها خدمات الدعم فيما يتعلق بخدمة البيانات من خلال الشريحة المقدمة من قبلها، مع إمكانية تنزيل المحتوى المستهدف للمستخدم النهائي بينما تقوم بتحصيل الضريبة على قيمة المحتوى دون احتساب ضريبة على رسوم التحصيل، حيث يتبعن على الشركة المدعية عدم الفصل بين قيمة المحتوى الذي توفره نيابة عن العميل والرسوم المحصلة فدورها لا يقتصر على تحصيل مبالغ عن الخدمة فهي ليست شركة تحصيل فقط إنما شركة لتقديم خدمات الاتصالات حيث تضمنت العقود المرفقة الخاصة بها مع شركة ... بالملحق ب ٢- ٣ () يجوز للشركة أو الشركات التابعة إضافة أي تطبيق غير حصري كي يتم ادراجه في قناة التوزيع وإعادة البيع وصولاً إلى العدد الأقصى) والتي تعطي الشركة المدعية أحقيه التصرف بالإضافة التطبيقات. كما أن الشركة تمكّن الحصول على الخدمات والمحتويات الخاصة بالشركاتين الغير مقيمتين لعملائها - المستخدم النهائي- داخل المملكة من خلال شريحتها فقط بحيث لا يمكن لعملاء الشركة المدعية الحصول على خدمات إحدى هاتين الشركاتين - ... و...- أو شراءها أو تشغيلها إلا عن طريق شريحة الشركة المدعية بموجب الاتفاقيات مع الشركاتين غير المقيمتين.

٣- فيما يتعلق باعتراف المدعية على فرض غرامة الخطأ في الإقرار، بناءً على ما نتج عن عملية الفحص والتقييم للفترة الضريبية محل الاعتراف من فروقات ضريبية بين الضريبة المحاسبة والمستحقة، تم فرض غرامة الخطأ في الإقرار وذلك استناداً على ما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة "يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمها، 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 المحاسبة والمستحقة." ٤- فيما يتعلق باعتراف المدعية على فرض غرامة التأخير بال...، بعد مراجعة إقرار المدعية عن الفترة الضريبية محل الاعتراف، وبعد أن تبين للهيئة عدم صحته، وهو ما استوجب معه تعديل إقرار المدعية الضريبي، والذي نتج عنه وجود اختلاف بين الضريبة المحاسبة والمستحقة التي لم تسدد في الموعد النظامي، تم فرض غرامة تأخير في ال...

عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض 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 (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». ثالثاً: الطلبات: الحكم برفض الدعوى وتأييد إجراء الهيئة محل الدعوى، كما تتفق الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المراجعة». انتهى ردها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢١/٠٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٠٨/٢٠٢١م، افتتحت الجلسة والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند (ثانياً) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠.٢٦) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢٠٢١هـ وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلاً عن الشركة المدعية، بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التقويض رقم (...) وتاريخ ... والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب وفقاً لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده، أجاب أنه تم إرسال مذكرة رد لدعوى المدعية، وبموجبه وكيل المدعية بذلك، أجاب أنه يطلب مهلة للاطلاع عليها وتقديم الرد، بناءً عليه قررت الدائرة التأجيل إلى جلسة ٢٠٢١/٠٧/٤م، الساعة الرابعة والنصف مساءً، على أن تقدم المدعية ردها على مذكرة المدعى عليها قبل تاريخ ٢١/٠٣/٢٠٢١م، وعلى أن تطلع المدعى عليها على مذكرة المدعية وتقديم ردها قبل تاريخ ٢٣/٠٣/٢٠٢١م.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٠٠٧/٤/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٠٢١م، افتتحت الجلسة والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند (ثانياً) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠.٢٦) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢٠٢١هـ وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلاً عن الشركة المدعية بموجب وكالة رقم (...)، وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التقويض رقم (...) وتاريخ ... والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان اضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمه سابقاً، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة، ورفع الجلسة للمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموددة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (٥١/٥٠٣٨) وتاريخ ١٤٣٨هـ، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٢/١٤٢٥) بتاريخ ١٤٢٥/١١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً على نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/١٤٣٨) بتاريخ ١٤٣٨/١١هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٤٠/٦١٤٤١) وتاريخ ١٤٤١/٦/١١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، نظرت الدائرة في الدعوى:

من حيث الشكل، ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها بشأن إعادة تقييم الهيئة للإقرار الضريبي المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠٢٣م، وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقيات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي ... و...، وعلى فرض غرامة الخطأ في الإقرار المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠٢٣م، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في اشعار التقييم النهائي للفترة (أبريل ٢٠٢٣م) وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/١٤٣٨) وتاريخ ١١/١٤٣٨هـ، وحيث نصت المادة (التسعة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام **الجهة القضائية المختصة** خلال ثلاثة يوًماً من تاريخ العلم به، وإلا **عد** نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بإشعار الإلغاء التلقائي بتاريخ ٢٣/٨/٢٠٢٣م، وقدمت اعترافها بتاريخ ١٩/٩/٢٠٢٣م، مما تكون معه الدعوى قدّمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، مستوفيةً أوضاعها الشكلية، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإذابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعي عليها أصدرت قرارها بإعادة التقييم للإقرار الضريبي المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠٢٣م، ويكون اعتراف المدعية في خمسة بنود وهي ما يلي: البند الأول، تحت بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقيات؛ يكمن اعتراف المدعى عليهما على إضافة المدعي عليها مبيعات بقيمة (٤٥,٤٩٩,٦١٢) ريال، حيث أشارت المدعي عليهما إلى وجود قيمة منفصلة لهاتف ومن الممكن الاستفادة من مميزاته وتشغيله بشكل منفصل بعيداً عن الباقي المقدمة، وحيث نصت المادة (الخامسة) من الاتفاقية الموددة لضريبة القيمة

المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه: «١. يقصد بتوريد السلع نقل ملكية هذه السلع أو حق التصرف بها كمالك. ٢. يشمل توريد السلع المعاملات الآتية: أ- التنازل عن حيازة السلع بموجب اتفاق يقضي بنقل ملكية هذه السلع أو إمكانية نقلها بتاريخ لاحق لتاريخ الاتفاق أقصاه تاريخ ... المقابل كلياً، ب- منح حقوق عينية متفرعة عن الملكية تعطى حق استخدام عقارات، ج- نقل ملكية السلع بمقابل بصورة قسرية عملاً بقرار صادر عن السلطات العامة أو بأي قانون نافذ»، كما نصت الفقرة (الأولى) من المادة (الثالثة والعشرون) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه: «تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم، أيها أسبق»، كما نصت المادة (الرابعة عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، وحيث أن المبيعات محل الخلاف هي عبارة عن أجهزة مباعة ضمن الباقات من قبل المدعية دون توريد الضريبة عن سعر الجهاز بشكل منفصل عند انتقال ملكيته للعميل، وإنما يتم اعتباره كتوريد كامل، وحيث أشارت المدعية إلى أنه يمنع خصم على كامل قيمة العقد بقيمة الهاتف أو جزء من قيمته كخصم تجاري مسموح به لنوعية معينة من العملاء وبآلية خاصة، والذي لا يُعد إجراءً صحيحاً؛ فلا يُعد توريد الجهاز ضمن باقة للعميل كتوريد واحد منفصل وذلك بغض النظر عن نوعية العملاء المقدم لهم الخدمة وبآلية الاستفادة من تلك الباقات، حيث أن للهاتف الجوال قيمة مستقلة ومن الممكن الاستفادة منه من قبل العميل بشكل منفصل، لاسيما وأنّ المدعية ذكرت في لائحة دعواها أنه يتم التمييز بين قيمة الهاتف وقيمة باقي الخدمات في العقد، واستناداً على المادة (الخامسة) والالفقرة (الأولى) من المادة (الثالثة والعشرون) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ترى الدائرة استحقاق توريد الضريبة عن تلك الأجهزة باعتبارها توريداً منفصلاً عن الباقة المقدمة، ولا يمكن الإشارة إلى أن ذلك يُعد خصماً تجاريًّا لوجود توريدان منفصلان وبالتالي عدم انطباق الفقرة (السادسة) من المادة (السادسة والعشرون) من الاتفاقية، مما يتعمّن معه رفض دعوى المدعية بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وذلك فيما يخص الخدمات المصدرة إلى شركتي ... و...، بعد الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما حواه من دفوع؛ يتضح اعتراف المدعية على إضافة المدعى عليها مبيعات بقيمة (٣٢٣,٣٢٧) ريال، وطالب المدعية باعتبارها توريدات خاضعة للنسبة الصفرية بكونها تصديراً للخدمات، وحيث نصت المادة (الخامسة عشرة)

للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية المعروفة بـ (مكان توريد الخدمة) على أنه: «يقع مكان توريد الخدمات الذي يتم من قبل مورد خاضع للضريبة في محل إقامة المورد»، وحيث نصت المادة (الرابعة عشر) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام وأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، كما نصت المادة (الثالثة والثلاثون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «بعد توريد الخدمات الذي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة إلى عميل ليس له مكان إقامة في أي دولة عضو على أنه خاضع للضريبة عند استيفاء جميع الشروط الآتية: أ- لا يقع توريد تلك الخدمات في أي دولة عضو وفقاً للحالات الخاصة المدرجة في المواد السابعة عشرة حتى الحادية والعشرين من الاتفاقية. ب- لا يكون لدى الشخص الخاضع للضريبة دليل على أن العميل له مكان إقامة في أي دولة عضو، ولديه دليل على أنه مقيد خارج دول المجلس. ج- لا يستفيد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو. د- أن الخدمات لا تؤدي على أي سلع ملموسة متواجد داخل دولة عضو أثناء عملية التوريد. هـ- أن الشخص الخاضع للضريبة يرغب في أن يتم استهلاك الخدمات من قبل العميل خارجإقليم دول المجلس. و- لا يكون لدى الشخص الخاضع للضريبة دليل على أنه سيتم الانتفاع من تلك الخدمات داخل إقليم دول المجلس»، وحيث أن المبالغ هي عبارة عن عمولة نتيجة توريد المدعية خدمات لعملاء في داخل إقليم المملكة العربية... نيابةً عن مقدميها في الخارج وهي الشركاتين (...), وحيث أن المدعية (المورد) محل إقامتها في المملكة، وفقاً لسجلها التجاري، وبالتالي فمكان توريد الخدمات الذي يتم من قبل مورد خاضع للضريبة في محل إقامة المورد، طبقاً للمادة (الخامسة عشرة) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، كما أن الخدمة تم تأديتها فعلياً لعملاء داخل المملكة وتم الاستفادة منها في المملكة أيضاً، مما ترى معه الدائرة رفض دعوى المدعية لعدم استيفاء المدعية الشرطين (ج) و (د) الواردتين في الفقرة (٢) من المادة (الثالثة والثلاثون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة حتى يتم إخضاعها للنسبة الصفرية.

وفيما يتعلق بالبند الثالث، بند فرض غرامة الخطأ في الإقرار المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠١٨م لتعديل الهيئة لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمها، 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»، وبعد

الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما حواه من دفوع؛ يتضح مطالبة المدعية بإلغاء غرامة الخطا في الإقرار والتي نتجت عن تعديل المدعي عليها (الهيئة) لإقرار المدعية الضريبي المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠١٨م بإضافة (٦٢٦,٩٣٥) ريال لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ وحيث رأت الدائرة أن البند أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعي عليها (الهيئة) في إجرائها، وبما أن غرامة الخطا في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، طبقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة، مما تخلص معه الدائرة إلى رفض دعوى المدعية وتأييد المدعي عليها وصحة إجرائها في الغرامة المفروضة.

وفيما يتعلق بالبند الرابع، بند فرض غرامة التأخير في الـ...، المتعلق بشهر أبريل من عام ٢٠١٨م، وحيث نصت الفقرة (الأولى) من المادة (السابعة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة (... الضريبة) على أنه: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط ... الضريبة الصافية الـ... من قبل الخاضع للضريبة»، كما نصت الفقرة (الأولى) من المادة (النinth والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (... الضريبة) على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية»، كما نصت المادة (الثالثة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، وحيث أن البند الوارد أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعي عليها في إجرائها، وبما أن غرامة التأخير في الـ... نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، طبقاً لأحكام المادة (الثالثة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة، مما تخلص معه الدائرة إلى رفض دعوى المدعية وتأييد المدعي عليها وصحة إجرائها في الغرامة المفروضة.

وفيما يتعلق بالبند الخامس، بند تصحيح الخطا التقني الوارد من قبل المدعي عليها في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر أبريل لعام ٢٠١٨م، بعد الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع؛ يتضح اعتراف المدعية على قيمة صافي الضريبة واجبة الـ... الظاهرة في إشعار التقييم النهائي بمبلغ (٤٣,١٣٨,٥٩٠) ريال، وتشير إلى أن ذلك يمثل الرقم بعد تعديلات المدعي عليها، في حين يجب أن تظهر بالفرق بين الضريبة المستحقة الم المصرح عنها من قبلها والضريبة المستحقة بعد التعديلات أي (٢٧,٣٩٠,٩١٥) ريال كما هو ظاهر في فاتورة نظام المدفوعات «...»، وحيث أن الضريبة المستحقة الظاهرة في إشعار التقييم النهائي تعد صحيحة حيث أنها عن كامل الفترة الضريبية وما يظهر في فاتورة نظام المدفوعات «...» هو الفرق الضريبي فقط والمطلوب ...هـ. وعليه ترى الدائرة رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بمحالبته بتصحيح الخطا التقني الوارد في إشعار التقييم النهائي لشهر أبريل من عام ٢٠١٨م.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

رفض دعوى المدعية/ شركة (سجل تجاري رقم ...).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد دددت الدائرة يوم الخميس ١١/٠٧/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٦/٢٠٢٣م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى حق استئنافه وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية خلال ثلاثة أيام من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، وفي حال عدم الاعتراض خلالها فيصبح القرار نهائياً وواجب النفاذ.

وصلى الله وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.