

ضريبة القيمة المضافة

| (VTR-2021-366) رقم القرار

| الصادر في الدعوى رقم (V-10032-2019)

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

إعادة تقييم ضريبي . غرامة خطأ في الإقرار . غرامة تأخير في السداد . الأصل في القرار الصحة والسلامة .

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة تقييم الهيئة للإقرار الضريبي المتعلق بشهر أغسطس من عام ٢٠١٨م - أسس المدعي اعتراضه وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار، والتأخير في السداد، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في إشعار التقييم النهائي للفترة (أغسطس ٢٠١٨م) - أجبت الهيئة بأن الأصل في القرار الصحة والسلامة وأنها تتمسك بصحة وسلامة إجرائها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول أن للهاتف الجوال قيمة مستقلة منفصلة ومن الممكن الاستفادة منه من قبل العميل بشكل منفصل، لاسيما وأن المدعية ذكرت في لائحة دعواها أنه يتم التمييز بين قيمة الهاتف وقيمة باقي الخدمات في العقد، وفيما يتعلق بالبند الثاني تبين أن الخدمة تم تأديتها فعلياً لعملاء داخل المملكة وتم الاستفادة منها في المملكة أيضاً، وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند فرض غرامة الخطأ في الإقرار المتعلق بشهر أغسطس من عام ٢٠١٨م لتعديل الهيئة لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية فإن البنود أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعي عليها (الهيئة) في إجرائها، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخير في السداد نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، وفيما يتعلق بالبند الرابع: وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، وفيما يتعلق بالبند الخامس: بند تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل المدعي عليها في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر أغسطس لعام ٢٠١٨م فالضريبة المستحقة الظاهرة في إشعار التقييم النهائي تعد صحيحة حيث أنها عن كامل الفترة الضريبية- مؤدي ذلك: رفض الدعوى - اعتبار القرار النهائيًّا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٥)، و(١٠)، و(٢٣)، من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ٠٣/٤/١٤٣٨هـ.
- المادة (٢٦)، و(٢٧)، و(٤٣)، و(٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ٢١/١٤٣٨هـ.
- المادة (١٤)، و(٣٢)، و(٣٣) و(٤٩)، و(٥٩)، من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (٢٠) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠.٤) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.

الوقائع:

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

في يوم الأربعاء ٢٥/٨/١٤٤٢هـ الموافق ٠٧/٤/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الدعوى وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٢٠١٩-٧-٢٠٠٣٢) بتاريخ ١٩/٩/٢٠٢١م.

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

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، دفعت بالآتي: «أولاً: الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه. ثانياً: قامت الهيئة بإجراء تقييم ضريبي لفترة أغسطس ٢٠١٨م وفقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (ال السادسة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «١- 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: «للهايئة إصدار تقييماً للالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر...» ونتج عنه

ما يلي:

١-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 لغايات التسويق ضمن عقد يتضمن باقة من الخدمات واعتباره عملية توريد واحدة غير منفصلة، مخالف لأحكام المادة (الثالثة والعشرون) فقرة (ا) 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 للفاتورة قيمة منفصلة ومن الممكن الاستفادة من مميزاته وتشغيله بشكل منفصل بعيداً عن الباقة 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 توريдан منفصلان تطبيقاً لأحكام المادة (الخامسة) والمادة (الثالثة والعشرون) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. أما ما ذكرته المدعية في خطاب اعتراضها 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 اعتراضها على البند أعلاه، تؤكد الهيئة على أنها تستند في قراراتها على الأنظمة والاتفاقيات الضريبية ولا تستند على أي أدلة إرشادية لاعتبار هذه الأدلة غير منشئة لضريبة 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 اعتراضها الذي تم الاستناد فيه على الدليل الإرشادي.

٢-فيما يتعلق بتكليف الشركة المدعية بالضريب على خدماتها المصدرة إلى شركتي ...، تم اخضاع جميع الخدمات المصدرة لشركة - ... 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» والفقرة (د) « إذا تم تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو ...» فإن الشركة المدعية تنوب عن مقدمي الخدمة في الخارج - شركتي .. و... - داخل المملكة العربية السعودية 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 يتعين على الشركة المدعية عدم الفصل بين قيمة المحتوى الذي توفره نيابة عن العميل والرسوم المدصلة 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 أدقية التصرف بإضافة التطبيقات. كما أن الشركة تمكّن الحصول على الخدمات والمحظيات الخاصة بالشركاتين الغير مقسمتين لعملائها - المستخدم النهائي - داخل المملكة من خلال شريحتها فقط بحيث لا يمكن لعملاء الشركة المدعية الحصول على خدمات إحدى هاتين الشركاتين - ... أو شراءها أو تشغيلها إلا عن طريق شريحة الشركة المدعية بموجب الاتفاقيات مع الشركاتين غير المقسمتين.

٣- فيما يتعلق باعتراض المدعية على فرض غرامة الخطأ في الإقرار، بناءً على ما نتج عن عملية الفحص والتقييم للفترة الضريبية محل الاعتراض من فروقات ضريبية بين الضريبة المحتسبة 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 تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغaramma تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة."ـ فيما يتعلق باعتراض المدعية على فرض غرامة التأخير بالسداد، بعد مراجعة إقرار المدعية عن الفترة الضريبية محل الاعتراض، وبعد أن تبين للهيئة عدم صحته، وهو ما استوجب معه تعديل إقرار المدعية الضريبي، والذي نتج عنه وجود اختلاف بين الضريبة المحتسبة والمستحقة التي لم تسدد في الموعد النظمي، تم فرض غرامة تأخير في السداد 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 يسدّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغaramma 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 تحفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المراجعة». انتهى ردّها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢١/٠٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٠هـ 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 (٤٠٦٢) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢٠هـ 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 (...) بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفویض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٩/٢٠هـ وال الصادر 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 المدعي عليها عن رده، أجاب أنه تم إرسال مذكرة رد لدعوى المدعية، وبمواجهة وكيل المدعية بذلك، أجاب أنه يطلب مهلة للاطلاع عليها وتقديم الرد، بناءً عليه قررت الدائرة التأجيل إلى جلسة ٢١/٠٧/٢٠٢١م، الساعة الرابعة والنصف مساءً، على أن تقدم المدعية ردتها على مذكرة المدعى عليها قبل تاريخ ٢١/٠٣/٢٠٢١م، وعلى أن تطلع المدعى عليها على مذكرة المدعية وتقديم ردتها قبل تاريخ ٢٣/٠٣/٢٠٢١م.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٥/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٤/٢٠٢١م، 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 (٤٠/٢٦٠) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢٠٢١هـ 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 (...) وتاريخ ١٤٤١/٥/١٩هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال طرفى الدعوى عما يودان اضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمها سابقاً، وعليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة، ورفع الجلسة للمداولة؛ تمهدياً لإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقه بالمرسوم الملكي رقم (٥١/١٠٣/٢٠١٤هـ)، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٢/١٠٥/٢٠١٤هـ) بتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحة التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً على نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/٢٠١٤هـ) 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 (٢٦٠/٤٠) 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 أغسطس من عام ٢٠٢١م، وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي ...، وعلى فرض غرامة الخطأ في الإقرار المتعلق بشهر أغسطس من

عام ٢٠١٨م، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في اشعار التقييم النهائي للفترة (اغسطس ٢٠١٨م) 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 (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠١٤هـ، وحيث نصت المادة (الناتعة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثة يواماً من تاريخ العلم به، وإلا عُدّ نهايياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعى تبلغت بإشعار الإلغاء التلقائي بتاريخ ٢٣/٨/٢٠١٩م، وقدمت اعترافها بتاريخ ١٩/٩/٢٠١٩م، 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 وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعى عليهما أصدرت قرارها بإعادة التقييم للقرار الضريبي المتعلق بشهر اغسطس من عام ٢٠١٨م، ويكمّن اعتراض المدعى في خمسة بنود وهي ما يلي: البند الأول، تحت بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة الأساسية وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقيات؛ يكمن اعتراض المدعى على إضافة المدعى عليها مبيعات بقيمة (١٢,٠٨٢,١٤,٠٨) ريال، حيث أشارت المدعى عليها إلى وجود قيمة منفصلة للهاتف ومن الممكن الاستفادة من مميزاته وتشغيله بشكل منفصل بعيداً عن الباقة المقدمة، وحيث نصت المادة (الخامسة) من الاتفاقية الموحدة 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 سداد المقابل كلياً، ب- منح حقوق عينية متفرعة عن الملكية تعطي حق استخدام عقارات، ج- نقل ملكية السلع بم مقابل 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، ويحيط وأشارت المدعية إلى أنه يمنح خصم على كامل قيمة العقد بقيمة الهاتف أو جزء من قيمته كخصم تجاري مسحوب به لنوعية معينة من العملاء وبالآلية 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 وبالآلية الاستفادة من تلك الباقات، حيث أن للهاتف الجوال قيمة مستقلة منفصلة ومن الممكن الاستفادة منه من قبل العميل بشكل منفصل، لاسيما وأن المدعية ذكرت في لائحة دعواها أنه يتم التمييز بين قيمة الهاتف وقيمة باقي الخدمات في العقد، واستناداً على المادة (الخامسة) وال الفقرة (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 (ال السادسة) من المادة (السادسة والعشرون) من الاتفاقية، مما يتبعه رفض دعوى المدعية بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند المبيعات المحلية الخاضعة لضريبة بالنسبة الأساسية وذلك فيما يخص الخدمات المصدرة إلى شركتي ...، بعد الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما حواه من دفوع؛ يتضح اعتراف المدعية على إضافة المدعي عليها مبيعات بقيمة (٥٧,٣١٢,٤٥) ريال، وطالب المدعية باعتبارها توريدات خاضعة للنسبة الصفرية بكونها تصديراً للخدمات، ويحيط 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 لضريبة في محل إقامة المورد»، ويحيط 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 لضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع لضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الادتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، كما نصت المادة (الثالثة والثلاثون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعد توريد الخدمات الذي يقوم به الشخص الخاضع لضريبة إلى عميل ليس له مكان إقامة في أي دولة عضو على أنه خاضع لنسبة الصفر 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 لضريبة دليل على أن العميل له مكان إقامة في أي دولة عضو، ولديه دليل على أنه مقيم خارج دول المجلس. ج- لا يستفيد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات أثناء تواجد

أي منهم في دولة عضو. - أن الخدمات لا تؤدي على أي سلع ملموسة متواجد داخل دولة عضو أثناء عملية التوريد. - أن الشخص الخاضع للضريبة يرغب في أن يتم استهلاك الخدمات من قبل العميل خارج إقليم دول المجلس. - ألا 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 السعودية نيابةً عن مقدميها في الخارج وهي الشركتين (....)، 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 الموددة 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 أغسطس 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 خطأً، 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 الخطأ في الإقرار والتي نتجت عن تعديل المدعى عليه (الهيئة) لإقرار المدعية الضريبي المتعلق بشهر أغسطس من عام ٢٠١٨م بإضافة (٣٩٤,٥٥٩) ريال لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ وحيث رأت الدائرة أن البند أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعى عليها (الهيئة) في إجرائها، وبما أن غرامة الخطأ 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 المدعى عليها وصحة إجرائها في الغرامة المفروضة.

وفيما يتعلق بالبند الرابع، بند فرض غرامة التأخير في السداد، المتعلق بشهر أغسطس من عام ٢٠١٨م، وحيث نصت الفقرة (الأولى) من المادة (السابعة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على أنه: «تعدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة»، كما نصت الفقرة (الأولى) من المادة (الثاسعة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (سداد 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 تعددتها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، وحيث أن البنود الواردة أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعى عليها في إجرائها وبما أن غرامة التأخير في السداد نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ دكمه، طبقاً لأحكام المادة (الثالثة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة، مما تخلص معه الدائرة إلى رفض دعوى المدعية وتأييد المدعى عليها وصحة إجرائها في الغرامة المفروضة.

وفيما يتعلق بالبند الخامس، بند تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل المدعى عليها في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر أغسطس لعام ٢٠١٨م، بعد الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفع: يتضح اعتراض المدعية على قيمة صافي الضريبة واجبة السداد الظاهرة في إشعار التقييم النهائي بمبلغ (٢٦,٨٠٨,١٢) ريال، وتشير إلى أن ذلك يمثل الرقم بعد تعديلات المدعى عليها، في حين يجب أن تظهر بالفرق بين الضريبة المستحقة المصرح عنها من قبلها والضريبة المستحقة بعد التعديلات أي (٩٧٧,٩١٩,٧٤) ريال كما هو ظاهر في فاتورة نظام المدفوعات «سداد»، وحيث أن الضريبة المستحقة الظاهرة في إشعار التقييم النهائي تعد صحيحة حيث أنها عن كامل الفترة الضريبية وما يظهر في فاتورة نظام المدفوعات «سداد» هو الفرق الضريبي فقط والمطلوب سداده، وعليه ترى الدائرة رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بتصحيح الخطأ التقني الوارد في إشعار التقييم النهائي لشهر أغسطس 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.

وَصَّلَ اللَّهُ وَسْلَمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّداً، وَعَلَى آله وَصَحْبِه أَجْمَعِينَ.