

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VTR-2021-369)

الصادر في الدعوى رقم (V-10038-2019)

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

إعادة تقييم ضريبي . فروقات تأمين صحي . غرامة خطأ في الإقرار . الأصل في القرار الصحة والسلامة .

الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة تقييم الهيئة للإقرار الضريبي المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م - أنس المدعي اعترضه وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الاباكات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي ...، وعلى خدمات التموين والفنادق والعلاقات العامة، وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في إشعار التقييم النهائي للفترة (نوفمبر ٢٠١٨م) - أجابت الهيئة بأن الأصل في القرار الصحة والسلامة وأنها تتمسك بصحة وسلامة إجرائها - ثبت للدائرة فيما يتعلق بالبند الأول تبيان 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 تبيان أن الخدمة تم تأديتها فعليًا لعملاء داخل المملكة وتم الاستفادة منها في المملكة أيضاً، وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند خدمات التموين والفنادق والعلاقات العامة تبيان إرفاق المدعية لفاتورتين صادرة في شهر يوليو وأغسطس من عام ٢٠١٨م، تبيان إرفاق المدعية لفاتورتين صادرة في شهر يوليو وأغسطس من عام ٢٠١٨م، وبالتالي عدم تعلقها بالفترة محل الخلاف (نوفمبر ٢٠١٨م)، وعدم إرفاق المدعية المستندات الثبوتية المتعلقة بمشترياته وما يثبت ارتباطها بنشاطه، وفيما يتعلق بالبند الرابع والخامس: تبيان أن غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخير في السداد نتاج عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، وفيما يتعلق بالبند السادس، بند تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل المدعى عليها في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر نوفمبر لعام ٢٠١٨م فإن الضريبة 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 (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات

الضريبية.

المستند:

- المادة (٥)، (١٥)، (٢٦)، (٢٣)، (١٢)، من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م ٥١/٥٠٣٨/٢٠٢٣هـ.
- المادة (٦)، (٢٧)، (١)، (٤٣)، (٤٩)، (١)، (٢٦)، (٧)، (٨) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م ١١٣) بتاريخ ٢٠٢٣/١١/١٤هـ.
- المادة (١٤)، (٣٢)، (٣٣)، (٤٩)، (٧)، (٨)، (٥٩)، (٦٤)، (١)، (٤٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٢٣/١٢/١٤هـ.
- المادة (٢٠) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ.

الوقائع:

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

في يوم الأربعاء ٢٥/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٤/٢٠٢٣م، 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 للجان الضريبية برقم (٢٠١٩-٢٠١٩-٧) بتاريخ ١٩/٠٩/٢٠١٩م.

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

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى 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 نوفمبر ٢٠١٨م وفقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (السادسة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «ا-للهم

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 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 المدعيه 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 (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 الباقة المقدمة من قبل الشركة المدعيه. كما توضح الهيئة بشأن ما ذكرته المدعيه في خطاب الاعتراض 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 الاعتراض توريدان منفصلان تطبيقاً لأحكام المادة (الخامسة) والمادة (الثالثة والعشرون) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. أما ما ذكرته المدعيه في خطاب اعتراضها على أن الدليل إرشادي لقطاع الاتصالات صدر في ديسمبر ٢٠١٨م ولا يمكن تطبيقه بمعنى رجعي لفترات محل الاعتراض، 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 و لا تستند على أي أدلة إرشادية لاعتبار هذه الأدلة غير منشئة للضريبة وغير ملزمة للهيئة ولا للشخص الخاضع لضريبة القيمة المضافة ولا يمكن الاعتماد 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 الاعتماد بما ذكرته المدعيه في أي من بنود اعتراضها الذي تم الاستناد فيه على الدليل إرشادي. ٢- فيما يتعلق بتكليف الشركة المدعيه بالضرائب على خدماتها المصدرة الى شركتي ...، تم اخضاع جميع الخدمات المصدرة لشركتي - ... 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» والفقرة (د) «إذا تم تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو ...» فإن الشركة المدعيه تنوب عن مقدمي الخدمة في الخارج - شركتي ... - 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 المحدضة 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 دصري كي يتم ادراجه في قناة التوزيع وإعادة البيع وصولاً إلى العدد الأقصى) والتي تعطي الشركة المدعية أحقيه التصرف إضافة التطبيقات. كما أن الشركة تمكن 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 باعتراض المدعية على فرض غرامة الخطأ في الإقرار، بناءً على ما نتج عن عملية الفحص والتقييم للفترة الضريبية محل الاعتراض من فروقات ضريبة 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 تقديمها، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه وتنج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة.«٤- فيما يتعلق باعتراض المدعية على فرض غرامة التأخر 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 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 تحفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المراجعة». انتهى ردها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٠٢١/٠٣/١٥هـ 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 (٤٠٢٦) وتاريخ ٢٠٢١/٠٤هـ 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 ١٤٤١/٠٥/١٩ هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، ويسؤال 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، وبمواجهة وكيل المدعية بذلك، أجاب أنه يطلب مهلة للاطلاع عليها وتقديم الرد، بناءً عليه قررت الدائرة التأجيل إلى جلسة ٢١/٠٧/٤٢٠٢١م، الساعة الرابعة والنصف مساءً، على أن تقدم المدعية ردتها على مذكرة المدعى عليها قبل تاريخ ٢١/٠٣/٢١٠٢١م، وعلى أن تطلع المدعى عليها على مذكرة المدعية وتقديم ردتها قبل تاريخ ٢١/٠٣/٢٣٠٢١م.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٥/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٧/٢٠٢١م، 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 (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢٠١٤/٠٤/١٤٤١هـ 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 (...) وبصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩ هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، ويسؤال طرفي الدعوى بما 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 الموددة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (٥١/م) وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١١/م) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥هـ 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/م) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ 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 (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، نظرت الدائرة في الدعوى:

من حيث الشكل، ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن إعادة تقييم الهيئة للقرار الضريبي المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م،

وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقات، وعلى الخدمات المصدرة إلى شركتي، وعلى خدمات التموين والفنادق والعلاقات العامة، وعلى فرض غراماتي الخطأ في الإقرار المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م، وعلى فرض غرامة التأخر في السداد، وعلى تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل الهيئة في اشعار التقييم النهائي للفترة (نوفمبر 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 (١١٣/٢٠٢١م) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، 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 أيام من تاريخ العلم به، وإلا عُدّ نهايّاً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعى تبلغت بإشعار الإلغاء التلقائي بتاريخ ٢٣/٠٨/٢٠١٩م، وقدمت اعترافها بتاريخ ١٩/٠٩/٢٠١٩م، مما تكون معه الدعوى قدّمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، مستوفيةً أوضاعها الشكلية، مما يتّعّن 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 المدعي عليها أصدرت قرارها بإعادة التقييم للإقرار الضريبي المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م، ويكمّن اعتراض المدعى في ستة بنود وهي ما يلي: البند الأول، تحت بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة الأساسية وذلك فيما يخص مبيعات الأجهزة من خلال الباقات؛ يكمّن اعتراض المدعى على إضافة المدعي عليها مبيعات بقيمة (٥٠,٦٧٠,٩٠١) ريال، حيث أشارت المدعي إليها 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 لاتفاق أقصاه تاريخ سداد المقابل كلياً، ب- منح حقوق عينية متفرعة عن الملكية تعطي 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 الاتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، ويحيط 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 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 منفصلة ومن الممكن الاستفادة منه من قبل العميل بشكل منفصل، لاسيما وأن المدعية ذكرت في الأئحة دعواها أنه يتم التمييز بين قيمة الهاتف وقيمة باقي الخدمات في العقد، واستناداً على المادة (الخامسة) والفقرة (الأولى) من المادة (الثالثة والعشرون) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول الخليج العربي ترى الدائرة استحقاق توريد الضريبة عن تلك الأجهزة باعتبارها توريداً منفصلاً عن الباقة المقدمة، ولا يمكن إشارة إلى أن ذلك يُعد خصمًا تجاريًّا لوجود توريدان منفصلان وبالتالي عدم انتظام 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، بعد الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما حواه من دفوع، يتضح اعتراف المدعية على إضافة المدعى عليها مبيعات بقيمة (٢٦,٩١,٠٦٨١) ريال، وطالب المدعية باعتبارها توريدات خاضعة للنسبة الصفرية بكونها تصديراً للخدمات، ويحيط نصت المادة (الخامسة عشرة) للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول الخليج العربي المعونة بـ (مكان توريد الخدمة) على أنه: «يقع مكان توريد الخدمات الذي يتم من قبل مورد خاضع للضريبة في محل إقامة المورد»، ويحيط نصت المادة (الرابعة عشر) من الأئحة 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 الاتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، كما نصت المادة (الثالثة والثلاثون) من الأئحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعد توريد الخدمات الذي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة 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 للضريبة

دليل على أن العميل له مكان إقامة في أي دولة عضو، ولديه دليل على أنه مقيم خارج دول المجلس. ج- ألا 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 خارج إقليم دول المجلس. وـ- 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 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 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 الصافية.

وفيما يتعلق بالبند الثالث، بند خدمات التموين والفنادق والعلاقات العامة، وحيث نصت الفقرة (٧) من المادة (الناسعة والأربعون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا إذا كان الشخص الخاضع للضريبة لديه دليلاً على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقاً لما دددته المادة الثامنة والأربعين من هذة الاتفاقية. وفي الحالات التي لا يملك فيها الشخص الخاضع للضريبة الوثائق المحددة في الاتفاقية، يجوز له المطالبة بالخصم عندما يكون قادراً على تقديم الأدلة البديلة الآتية إلى الهيئة: أ. فاتورة ضريبية مساعدة تم إصدارها بشكل صحيح وفقاً لهذة اللائحة. بـ. في حال كان التوريد ناتجاً عن نقل السلع إلى دولة عضو أخرى، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تم على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل. جـ. مستندات تجارية أخرى يسمح بها حسب تقدير الهيئة، تثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة وسدد ضريبة القيمة المضافة ذات الصلة»، كما نصت الفقرة (٨) من ذات المادة على أنه: «للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد، وذلك شريطة أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقاً للأحكام الأخرى الواردة بهذه اللائحة. ولا يجوز خصم ضريبة المدخلات في أي فترة تقع بعد خمس سنوات من السنة التقويمية التي وقع بها التوريد»، وحيث يتضح استبعاد الهيئة للمستربيات المتعلقة بخدمات التموين والفنادق والعلاقات العامة للفترة المتعلقة بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م، وبتأمل وقائع الدعوى نرى إرفاق المدعية لفواتيرتين صادرة في شهر يوليо وأغسطس من عام ٢٠١٨م، وبالتالي عدم تعلقها بالفترة محل الخلاف (نوفمبر ٢٠١٨م)، عليه ولعدم إرفاق المدعية المستندات الثبوتية المتعلقة

بمشترياته وما يثبت ارتباطها بنشاطه، ترى الدائرة صحة إجراء المدعي عليها (الهيئة) في استبعادها لاسيما وأن للمدعية الحق في الخصم في فترات ضريبية لاحقة عند استيفاء شروط الخصم الضريبي وذلك وفقاً للفقرة (٨) من المادة (النinth) والأربعون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

وفيما يتعلق بالبند الرابع، بند فرض غرامة الخطأ في الإقرار المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م حيث 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 الخطأ في الإقرار والتي نتجت عن تعديل المدعي عليها (الهيئة) لإقرار المدعية الضريبي المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م، حيث رأت الدائرة أن البنود أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعي 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 المدعي عليها وصحة إجرائها في الغرامة المفروضة.

وفيما يتعلق بالبند الخامس، بند فرض غرامة التأخر في السداد، المتعلق بشهر نوفمبر من عام ٢٠١٨م، حيث نصت الفقرة (الأولى) من المادة (السابعة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على أنه: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة»، كما نصت الفقرة (الأولى) من المادة (النinth والأربعون) 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 تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، حيث أن البنود الواردة أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعي عليها في إجرائها وبما أن غرامة التأخر في السداد 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 السادس، بند تصحيح الخطأ التقني الوارد من قبل المدعي عليها في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر نوفمبر لعام ٢٠١٨م، وبعد الاطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع؛ يتضح اعتراف المدعية

على قيمة صافي الضريبة واجبة السداد الظاهرة في إشعار التقييم النهائي بمبلغ (٥,٦٦٣,٧٣) 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 (٨٢٩,٨٢,٧١) 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 بمطالبه بتصحيح الخطأ التقني الوارد في إشعار التقييم النهائي لشهر نوفمبر 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 ١٧/٠٦/٢٠٢١م، 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 النهائي وواجب النفاذ.

وصَلَّى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.