

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-183)

لجنة الفصل

الصادر في الدعوى رقم (V-29969-2020)

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض

## المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - إعادة تقييم الإقرار الضريبي - المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية - تأمين الحماية مع الادخار - التأمين الصحي - التأمين العام - عقود التأمين - حصص معيدي التأمين - رفض دعوى المدعية بشأن الفترة الضريبية محل الدعوى

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة تقييم الهيئة للإقرار لضريبي المتعلق بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٩م - أجابت الهيئة أنه تبين تحقيق المدعية إيرادات من خلال خدمات التأمين المقدمة لعملائها، في حين أنها لا تقر بها كاملة على الرغم من خصم كامل مبلغ الفاتورة الفواتير من المشتريات - حيث تبين أن المدعية تفصح عن مبيعاتها بعد خصم حصة معيدي التأمين؛ مع العلم بأن المدعية تقوم بمطالبة معيدي التأمين بمبالغ قامت بدفعها لمورديها ويقوم معيدي التأمين بتعويضها عن المبالغ المدفوعة - ثبت للدائرة أنه بالنسبة لعقود التأمين: لم تقدم من المستندات الثبوتية ما يثبت صحة إدعائها - وبالنسبة لحصص معيدي التأمين: أن المدعية لم تقدم ما يثبت أن المبالغ التعويضية ليست إيرادات وإنما هي مدفوعات مقابل تسوية مطالبات لكي تخرج الحصص المتعلقة بالشركات المحلية عن نطاق ضريبة القيمة المضافة من خلال إرفاق عينة من عقود مع بعض شركات التأمين المحلية والتي يتبين من خلالها الاتفاق على قيمة العقد، وطبيعة العلاقة - مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (١٤)، والفقرة (١) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

## المستند:

- المادة (١٤)، والفقرة (١) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٤١هـ.

## الوقائع:



الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد:

في يوم الأحد ١٤٤٢/٠٩/١٣ الموافق ٢٠٢١/٠٤/٢٥م، 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 ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٢١٨) بتاريخ ١٤٤٢/٣/٢٧هـ، تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة ...، سجل تجاري رقم (...) تقدمت بواسطة ...، هوية رقم (...)، بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى، تضمنت اعتراضها على قرار المدعى عليها بشأن إعادة تقييم الهيئة للإقرار لضريبي المتعلق بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٩م، لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت على النحو الآتي: "الدفع الموضوعية: ١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس. ٢- فيما يتعلق باعتراض المدعية على تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، فالتعديل يتضمن جزأين، هما: - خدمات التأمين: اتضح للهيئة خلال مرحلة الفحص والتدقيق تحقيق المدعية إيرادات من خلال خدمات التأمين المقدمة لعملائها، في حين أنها لا تقر بها كاملة على الرغم من خصم كامل مبلغ الفاتورة الفواتير من المشتريات. حيث تبين أن المدعية تفصح عن مبيعاتها بعد خصم حصة معيدي التأمين؛ مع العلم بأن المدعية تقوم بمطالبة معيدي التأمين بمبالغ قامت بدفعها لمورديها ويقوم معيدي التأمين بتعويضها عن المبالغ المدفوعة. بناءً على ذلك، قامت الهيئة بإخضاع هذه الإيرادات بالاستناد على المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية، والتي نصت على "دون الإخلال بأحكام المادة الثانية من النظام ولأغراض 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 ممارسة النشاط الاقتصادي، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي". - حصص معيدي التأمين: قامت الهيئة بإضافة مبالغ حصص شركات إعادة التأمين للبند، ويتضمن ذلك الشركات المحلية والأجنبية، بعد أن تبين لها وجود توريد مستقل ما بين المدعية وشركات إعادة التأمين. حيث تقوم شركات إعادة التأمين بأخذ حصة من قسط التأمين المدفوع من قبل عملاء المدعية، لتقوم هذه الشركات بتعويض المدعية بجزء من المصاريف المدفوعة للعملاء. بناءً على ذلك قامت الهيئة بإخضاع التوريدات من معيدي التأمين المحليين للبند، استنادًا للمادة (١٤) من اللائحة التنفيذية الواردة في الفقرة السابقة. أما بخصوص توريدات شركات معيدي التأمين الخارجية، فتتم معالجة الفترات الضريبية وفقًا للآتي: أ- الفترات من شهر أكتوبر ٢٠١٩م إلى يونيو ٢٠١٩م: بعد التحليل والدراسة تبين للهيئة أن توريدات شركات معيدي التأمين الخارجية لا تنطبق عليها شروط المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية. ب- الفترات من شهر أكتوبر ٢٠١٩م إلى ديسمبر ٢٠١٩م: تطبيقًا لأحكام المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية الصادرة المعدلة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٩-٣-١٩) وتاريخ ١٤٤٠/١٠/٣٠هـ. قامت الهيئة بإضافة مبالغ التوريدات الخاصة بشركات معيدي التأمين الخارجية لـ بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر بالمائة واستبعادها من بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وذلك بعد تقديم المدعية تفصيل لهذه المبالغ بنا ونظرًا لما تم ذكره أعلاه على طلب الهيئة. قامت الهيئة بقبول اعتراض

المدعية جزئياً وتتمسك الهيئة بصحة رفضها لما عداه. وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى مع احتفاظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات.

وفي يوم الأحد ١٣/٠٩/١٤٤٢هـ الموافق ٢٥/٠٤/٢٠٢١م، افتتحت الجلسة 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؛ للنظر في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، حضر وكيله المدعية / ... (سعودية الجنسية) هوية وطنية رقم (...)، بموجب وكالة رقم (...)، وحضر / ... ذو هوية وطنية رقم (...) (سعودي الجنسية)، بصفته ممثل للمدعى عليها "للهيئة العامة للزكاة والدخل"، بموجب خطاب التفويض رقم (...). والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيله المدعية عن دعواها، أجابت وفقاً لما جاء في لائحة الدعوى والمذكرة الجوابية المؤرخة في ٢٤/٠٢/٢٠٢١م وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي للإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية محل الدعوى، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده، أجاب وفقاً لما جاء في مذكرة الرد ويتمسك بما ورد فيها، ويطلب الحكم برفض الدعوى، وبسؤال كلا الطرفين عما يودان إضافته أجابا بالاكْتفاء بما سبق تقديمه في هذه الدعوى، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار.

## الأسباب

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/٠١/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولأحكامه التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ 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 رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٤١هـ، 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 تقييم الهيئة للإقرار لضريبي المتعلق بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٩م، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولأحكامه التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢/١١/١٤٣٨هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبليت بالقرار في تاريخ ٠٢/١١/٢٠٢٠م، وقدمت اعتراضها بتاريخ ٣٠/١١/٢٠٢٠م، مما تكون معه الدعوى قدمت خلال المدة النظامية واستوفت 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 عليها أصدرت قرارها بشأن إعادة تقييم الهيئة للإقرار لضريبي المتعلق بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٩م، استناداً لما نصت عليه المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "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"، كما نصّت الفقرة (١) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "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- ألا يقع توريد تلك الخدمات في أي دولة عضو وفقاً للحالات الخاصة المدرجة في المواد السابعة عشرة حتى الحادية والعشرين من الاتفاقية. ب- ألا 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 تواجده أي منهم في دولة عضو. د- أن الخدمات لا تؤدي على أي سلع ملموسة أو عقار متواجد داخل دولة عضو أثناء عملية التوريد."، وحيث ينحصر نشاط الشركة المدعية بحسب السجل التجاري في تأمين الحماية مع الادخار، التأمين الصحي، التأمين العام، فإنه يتبين للدائرة الآتي:

أولاً: بالنسبة لعقود التأمين:

فقد أشارت المدعى عليها إلى تعديلها على المبيعات بعد أن تبين لها تحقيق المدعية إيرادات من خلال خدمات التأمين المقدمة لعملائها حيث لم تقر بها كاملة في حين قامت بخضم كامل مبلغ الفاتورة من المشتريات، مشيرةً إلى أنه تبين لها أن المدعية تفصح عن مبيعاتها بعد خصم حصة معيدي التأمين مع العلم بأنها تقوم بمطالبة معيدي التأمين بمبالغ تم دفعها لمورديها ويقوم معيدي التأمين بتعويضها عن المبالغ المدفوعة؛ وفيما يتعلق بعدم الإقرار عن كامل الإيرادات المحققة من خلال خدمات التأمين، فبحسب نشاط المدعية تتضمن إيراداتها أقساط التأمين المستلمة من العملاء (المؤمن عليهم) عن خدمات التأمين المؤمنة لهم بالإضافة إلى استلامها مدفوعات من شركات معيدي التأمين والتي أشارت المدعية إلى أنها لا تُعد توريدات خاضعة للضريبة لكونها تعويضات مستلمة بناءً على اتفاقية إعادة التأمين فهي تعويض لشركة التأمين عن التكاليف المتكبدة بناءً على نسبة متفق عليها مسبقاً مع شركة إعادة التأمين بموجب عقد/اتفاقية إعادة التأمين وتُحتسب عادةً على أساس صافي التكلفة (غير شاملة للضريبة)، إلا أنها لم تقدّم من المستندات الثبوتية ما يُثبت ذلك.

ثانياً: بالنسبة لحصص معيدي التأمين:

وحيث أشارت المدعى عليها إلى إضافتها بمبالغ حصص شركات إعادة التأمين للبند، ويتضمن ذلك الشركات المحلية والأجنبية، بعد أن تبين لها وجود توريد مستقل ما بين المدعية وشركات إعادة التأمين، قامت المدعى عليها بإخضاع التوريدات من معيدي التأمين المحليين للبند، استناداً للمادة (١٤) من اللائحة أما بخصوص توريدات شركات معيدي التأمين الخارجية فقد أشارت لعدم انطباق شروط المادة (٣٣) من اللائحة على الفترة الضريبية محل الخلاف، في حين تعترض المدعية على ذلك الإجراء مشيرةً إلى أن تلك الحصص من المطالبات لا تعد توريداً خاضعاً للضريبة مقدم من قبل الشركة بمقابل لشركات معيدي التأمين، وإنما هي مدفوعات مقابل تسوية مطالبات وبالتالي يعد خارج نطاق الضريبة. وبعد دراسة ملف الدعوى، تبين للدائرة فيما يتعلق بشركات إعادة التأمين المحلية بأن المدعية لم تقدّم ما يُثبت أن المبالغ التعويضية ليست إيرادات وإنما هي مدفوعات مقابل تسوية مطالبات لكي تخرج الحصص المتعلقة بالشركات المحلية عن نطاق ضريبة القيمة المضافة من خلال إرفاق عيّنة من عقود مع بعض شركات التأمين المحلية والتي يتبين من خلالها الاتفاق على قيمة العقد،

وطبيعة العلاقة، أما فيما يتعلق بالحصص المتعلقة بشركات إعادة التأمين الأجنبية فهي لا تخضع لنسبة الصفر بالمائة لعدم انطباق شروط الفقرة (١) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة عليها. وفيما يتعلق بما أشارت له المدعية من أن معيد التأمين يعوض الشركة عن الجزء المتكبد من المطالبة في نطاق العمل كمؤمن وأن ذلك التعويض لا يشمل أي مبلغ ضريبي تم سداؤه من قبل الشركة، فلم ترفق عينة من العقود مع معيدي التأمين خلال الفترة لمعرفة طبيعة العلاقة والاتفاقية بين الطرفين على ذلك، لاسيما وأنه قد ذكر بأن هناك نسبة تحمل مخاطر متفق عليها، وبناءً على جميع ما ورد أعلاه وحيث لم تقدّم المدعية من المستندات ما ينافي ما انتهى إليه إجراء المدعى عليها في إعادة تقييم الفترة، مما ترى معه الدائرة تأييد إجراء المدعى عليها، ورفض الاعتراض. وبناءً على ما تقدم وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولأحكامه التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:

### القرار

- أولاً: قبول الدعوى شكلاً.
  - ثانياً: رفض دعوى المدعية شركة ... سجل تجاري رقم (...) فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بشأن الفترة الضريبية محل الدعوى.
- صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه، ويعتبر القرار نهائياً واجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة الثانية والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

وصل اللهم وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.