

ضريبة القيمة المضافة

| القرار رقم (VSR-2021-543)

| الصادر في الدعوى رقم (V-36005-2021)

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

إعادة تقييم ضريبي . عمولات شركات إعادة التأمين . مرحلة الفحص . تعويضات وعمولات . قبول الدعوى من الناحية الشكلية لتقديمها خلال المدة النظامية.

الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م ، وطالب بإلغاء القرار والغرامات المفروضة - أassert المدعية اعترافها على أساس المطالبة بإخضاع عمولات شركات ...للضريبة بنسبه الصفر، وبمعاملة مطالبات تسوية إعادة التأمين كتوريدات خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة - أجابت الهيئة: أن المدعية تقوم بإبرام عقد تأمين مع طرف آخر - إعادة تأمين- وذلك لعدة أسباب منها تقليل نسبة المخاطر عليها - قامت الشركة بالاعتراف بمبالغ العمولات واسترداد المطالبات من معيدي التأمين الغير مقيمين في بند الصادرات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر - فيما يتعلق باعتراف المدعية على تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: تبين للهيئة أن المدعية تقوم بإصدار فواتير ذاتية بالنيابة عن المورد بدون وجود اتفاقية مسبقة ومكتوبة بين المدعية والمورد - فيما يتعلق باعتراف المدعية على غرامات التأثر في السداد: تبين للهيئة عدم صحة الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المدعي مما استوجب تعديلها وإصدار اشعارات تقييم نهائي - ثبت للدائرة: لم تقدم المدعية المستندات المعتبرة والتي ثبت عدم صحة إجراء المدعي عليها. وفيما يتعلق ببند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية - المدعية لم تقدم غرامة من الاتفاقيات المبرمة مع الأطراف الإدارية التي يتم التعاقد معها لتجهيز الفواتير وتقييم المطالبات المالية والعقود مع مزودي الخدمة - وفيما يتعلق ببند غرامة التأثر في السداد انتهاء الخلاف بشأن غرامة التأثر في السداد المفروضة نتيجة لإعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م - مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بالمبيعات والمشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بغرامة التأثر في السداد الناتجة عن إعادة تقييم الإقرار الضريبي للفترة الضريبية محل الدعوى

- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣) م/٢٠٢١ بتاريخ ١٤٣٨/١١/٢ هـ.
- المادة (١٤)، و(٣٣)، و(٥٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤ هـ.
- المادة (١٥/٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١ هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:
في يوم الأربعاء بتاريخ ٢٠٢٠/٧/٠٧، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقى (١٤٥٠/١٥) م/٢٠١٤٥٠١٥ هـ وتعديلاته والمُشكّلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٢١٨) تاریخ ١٤٤٢/٣/٢٧ هـ، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة بتاريخ ٢٠٢٠/٠٢/٢٣.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة... ، سجل تجاري رقم (...) تقدمت من خلال ...، هوية وطنية رقم (...), بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...) باللائحة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعي عليها بشأن إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وطالبت بإلغاء القرار والغرامات المفروضة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بالآتي: «الدفع الشكلي»:

١- فيما يتعلق بالأدلة الإرشادية التي استندت إليها المدعية في صيغة دعواها تم إعدادها لغرض الإرشاد وتوضيح وجهة نظر الهيئة ولا تعد هذه الأدلة ملزمة على الهيئة أو أي شخص خاضع لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بأي معاملة ولا يمكن الاعتماد بها أو الاستناد إليها بأي طريقة كانت، حيث توهت الهيئة في جميع أدلةها الإرشادية إلى أنها لا تهدف إلى أن تشمل جميع المواد النظامية الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج

العربي أو نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية.

٢- تود الهيئة ان تشير ابتداءً إلى تغير المعالجة الضريبية لفترات محل الاعتراض حيث تم تعديل المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية في يونيو ٢٠١٩م، وتأسيسًا على مبدأ عدم رجعية القانون - إلا إن تم النص على خلاف ذلك- تمت معالجة الفترات الضريبية من شهر يناير ٢٠١٨م إلى يونيو ٢٠١٩م وفق أحكام المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية قبل تعديلها، أما بالنسبة لفترات من شهر يونيو ٢٠١٩م إلى ديسمبر ٢٠٢٠م فتمت معالجتها وفق أحكام المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية بعد تعديلها.

الدفوع الموضوعية:

١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعى خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه.

٢- فيما يتعلق باعتراض المدعية على تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: تبين للهيئة خلال مرحلة الفحص والتدقيق بأن المدعية تقوم بإبرام عقد تأمين مع طرف آخر - إعادة تأمين- وذلك لعدة أسباب منها تقليل نسبة المخاطر عليها. ومن وجهة نظر الشركة تعتبر عقد إعادة التأمين جزء من عقد التأمين الأساسي، ولكن لأغراض تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية تم اعتبار عقد التأمين منفصل عن عقد التأمين الأساسي، حيث تشتمل العملية على عقدين

أ- عقد التأمين الأساسي.

ب- عقد إعادة التأمين. وعليه تكون المعالجة الضريبية كالتالي: تعرف الشركة المدعية بقيمة عقد التأمين الأساسي بالكامل من ناحية بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وبند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وفيما يخص عقد إعادة التأمين من المفترض أن تعرف الشركة المدعية بمبلغ التعويضات والعمولة من ... كمبيعات أساسية وبالمقابل يحق لشركة التأمين خصم ضريبة المدخلات الخاصة بالأقساط المدفوعة إلى معيد التأمين. وقادمت الشركة بالاعتراف بمبالغ العمولات واسترداد المطالبات من معيدي التأمين الغير مقيمين في بند الصادرات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة باعتبار أنها خدمات تستوفي شروط المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. ولأغراض تطبيق نسبة الصفر على تلك المعاملات والخدمات قامت الهيئة بطلب كشوفات الصادرات من الشركة المدعية وذلك لتحديد وثائق التأمين الخاصة بالسلع الملموسة، حيث أن أي عمولات او استرداد مطالبات من معيدي التأمين، وتكون تلك المبالغ مرتبطة في وثائق تأمين متعلقة بسلع ملموسة ستعامل على أنها خاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، وبعد الدراسة والاطلاع على ما أرفقته المدعية تم تحديد المبالغ التي تعود إلى وثائق تأمين سلع ملموسة وتم اضافتها لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وذلك بسبب عدم استيفاء شروط المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة وذلك يخرجها من نطاق تطبيق نسبة الصفر، وعليه تتمسك الهيئة

بصحة اجراءها وذلك بالاستناد على أحكام المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة 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 النشاط الاقتصادي، أو على التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة.».

٣- فيما يتعلق باعتراض المدعية على تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: تبين للهيئة خلال مرحلة الفحص والتدقيق فإن المدعية تقوم بإصدار فواتير ذاتية بالنيابة عن المورد بدون وجود اتفاقية مسبقة ومكتوبة بين المدعية والمورد حيث نصت الفقرة (٢) من المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: »

٢- يجوز للعميل إصدار الفواتير

الضريبة نيابة عن المورد فيما يتعلق بالتوريد الذي أجراه المورد للعميل شريطة أن يكون هناك اتفاق مسبق بينهما على ذلك. يجب أن يتضمن الاتفاق التأكيد على الإجراءات الواجب اتباعها لقبول المورد لكل فاتورة صادرة عن مورد السلع أو الخدمات وأن يشمل الاتفاق تعهد المورد بعدم إصدار فواتير ضريبة فيما يتعلق بتلك التوريدات.« وبعد الدراسة ومناقشة الشركة المدعية خلال مرحلة الاعتراض اتضح الآتي:

- المدعية تعامل مع مورد (شركة ...) يقوم بإدارة المطالبات الصادرة من المستشفيات مقابل رسوم مالية، حيث تصدر الجهات مثل المستشفيات المطالبات (الفواتير) باسم المدعية ويستلمها المورد ويراجعها وعنده التأكد من أنها متوافقة مع الاشتراطات الخاصة بوثيقة التأمين يقوم بالدفع وذلك حسب الاتفاقية المكتوبة بين الشركة المدعية والمورد، وتحول المدعية مبالغ كدفعتين مقدمة للمورد ليتسنى لها الدفع للمستشفيات حسب المطالبات.

- في حال أن الدفعات المالية لم تؤدي مبلغ المطالبات تقوم الشركة الموردة بطلب مبالغ إضافية من الشركة المدعية، وتصدر المدعية اشعار دائن بمبلغ شامل لضريبة القيمة المضافة. وعليه تود الهيئة ان تعرف للجنة الموقرة مصطلح اشعار الدائن: هو مستند يعطيه البائع للعميل الذي قام بإرجاع بضاعة، فهو إثبات من قبل البائع أن للعميل حق يجب دفعه له مثل مردودات المبيعات وفي المستقبل يستطيع العميل استخدام مستند اشعار الدائن للشراء من جديد أو أن يطلب ارجاع الأموال وذلك حسب سياسية المنشأة في البيع. وبعد مراجعة مستندات المدعية لبند المشتريات (بيان المشتريات لشهر نوفمبر ٢٠١٩م) اتضح أنها تقوم بممارسة خصم ضريبة المدخلات على أساس المبالغ الموضحة في الاشعارات الدائنة وهو أساس غير نظامي ولا يصح نظاماً أن تستند عليه المدعى في خصم ضريبة المدخلات.

بالإضافة إلى أنه في حال كان مستند الإشعار الدائن مستوفٍ للشروط الخاصة بالفاتورة الضريبية من المفترض أن يقوم المورد بإصداره (شركة) حيث اتضح بعد الاطلاع على المستندات أن الشركة المدعية هي من تقوم بإصدار الإشعارات الدائنة وتخصم ضريبة المدخلات بناءً عليها. ونتيجةً لما تم تفصيله أعلاه قامت الهيئة برفض اعتراف المدعية وتتمسك الهيئة بصحّة اجرائها بالاستناد على أحكام المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة.

٤- فيما يتعلق باعتراف المدعية على غرامة التأخير في السداد: بعد مراجعة إقرار المدعية عن الفترات الضريبية محل الاعتراف، تبيّن للهيئة عدم صحة الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المدعي مما استوجب تعديلها وإصدار اشعارات تقييم نهائي حيث نتج عن عملية الفحص والتقييم وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في ميعاد الاستحقاق النظامي وفقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي وأحكام المادة (٥٩) من اللائحة وبناءً على ما ذكر أعلاه قامت الهيئة بفرض غرامة التأخير التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترات الضريبية محل الاعتراف وفقاً لما ورد في المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «يعاقب كل من لم يسدض 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»، وختم ممثل المدعي عليها مذكرته بطلب رفض الدعوى.

كما تقدمت المدعية بمذكرة رد جاء فيها الآتي:

أ- الاعتماد على الأدلة الإرشادية الصادرة عن الهيئة: أن الأدلة الإرشادية لضريبة القيمة المضافة الصادرة عن الهيئة تتضمن آراء الهيئة حول كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة وفقاً للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وهذا ما أكدته الهيئة في مقدمة كل دليل إرشادي تصدره. ولأغراض هذه القضية فإن السبب في أن الهيئة سعت إلى استخدام الطبيعة غير الملزمة للأدلة الإرشادية لضريبة القيمة المضافة في ردودها هو أن الشركة اتبعت رؤى الهيئة الصريحة والتفسيرات والأمثلة المبينة للمكلف في الأدلة الإرشادية الصادرة لضريبة القيمة المضافة. وبناءً على ما سبق نؤكد أن جميع الإشارات إلى الأدلة الإرشادية الصادرة عن الهيئة التي استخدمتها الشركة لدعم أسبابها منذ طلب المراجعة الأول المقدم إلى الهيئة وحتى الدعوى المقدمة للأمانة هي صالحة مع التبرير.

ب- المبيعات- تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية في إقرار ضريبة القيمة المضافة من خلال تضمين العمولات المسندة:

١- التفصيل الفعلي لتعديلات الهيئة/تقييم الهيئة: أن القيم التي عدلتها الهيئة

على أساس أنها تتعلق بالعمولة المسندة التي تم تلقيها من شركات ... لا تتعلق في الواقع بالعمولات المسندة فقط. حيث أن جزء كبير من القيم التي أفصح عنها ك الصادرات وعدلتها الهيئة تخضع بنسبة ٥٪ بمطالبات التسويات النقدية. وكانت الشركة قد أفصحت عن غير قصد عن مطالبات التسويات النقدية الواردة من شركات ... في بند الصادرات في إقرار ضريبة القيمة المضافة. ومن منظور ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فإن دفع المطالبة النقدية إلى المطالب المؤمن عليه لا يعتبر توريد من قبل شركة التأمين لأغراض ضريبة القيمة المضافة. بالإضافة إلى ذلك، تنص المادة ١٤ من اللائحة على ما يلي: «تفرض الضريبة على كافة التوريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، وبما أن الشركة لم تقم بأي توريد، فإن مدفوعات المطالبة النقدية المستلمة غير خاضعة للضريبة وبالتالي لا ينبغي أن تخضع لضريبة القيمة المضافة ولا ينبغي الإفصاح عنها في الإقرار. وبالنظر إلى ما سبق نؤكد بأن الهيئة قد شملت بالخطأ جزء مطالبات التسوية النقدية كجزء من تعديل العمولة المسندة من بند الصادرات إلى بند المبيعات المحلية الخاضعة بالنسبة الأساسية في إقرار ضريبة القيمة المضافة. وأن القيم المقيدة لتسوية المطالبات النقدية / استرداد المطالبة خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة على أساس أنه ليس هناك توريد خاضع للضريبة. وعلى هذا الأساس فإن الهيئة لم تشمل فقط قيم إيرادات العمولات المسندة في بند المبيعات المحلية بالنسبة الأساسية في إقرار ضريبة القيمة المضافة بل شملت أيضاً معها قيم مطالبات التسويات النقدية. ختماً ما كان ينبغي للهيئة أن تعامل التسويات النقدية المستلمة على أنها مبيعات محلية بالنسبة الأساسية وكما لوحظ من النظام ومن الأدلة الإرشادية الصادرة عن الهيئة، فإن التسويات النقدية المستلمة تعامل على أنها خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.

- ٢- تصريحات الهيئة غير الصحيحة: أن الهيئة في مذكرتها ذكرت ما يلي: .. من وجهة نظر الشركة تعتبر عقد إعادة التأمين جزء من عقد التأمين الأساسي، ولكن لأغراض تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية تم اعتبار عقد التأمين منفصل عن عقد التأمين الأساسي»، ونحن لا نتفق على هذا التصريح، حيث أن الشركة قد أبرزت في صيغة دعواها بأن عقد إعادة التأمين هو اتفاق تعاقدى منفصل عن عقد التأمين، ويرجع ذلك إلى عدم وجود اتفاق أو تعاقد بين شركات إعادة التأمين وحاملي وثائق التأمين، وبالتالي لا يمكن افتراض ارتباطها.
- ٣- انطباق المادة ٣٣ ونسبة الصفر على العمولة المسندة (ويشار إليها أيضاً باسم «عمولة إعادة التأمين») المستلمة من شركات إعادة التأمين الأجنبية: أن الهيئة في مذكرتها الجوابية لا تزال ترى أن العمولة المسندة المستلمة من شركات ... غير مؤهلة للخضوع للنسبة الصفر وفقاً للمادة ٣٣ القديمة والمعدلة من اللائحة، وتصرح بوجه خاص على أنه في الحالات التي تتعلق فيها العمولة المسندة بوثيقة

تأمين لسلع ملموسة، لا تنطبق نسبة الصفر وفقاً المادة ٣٣. وتدرك الشركة أن هذا يشير إلى استيفاء الشرط في المادة (٢) (د) من اللائحة التي تنص على ما يلي: «إذا تم تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو أثناء عملية التوريد»، ونتيجة لذلك اتخذت الهيئة موقفاً مفاده أن العمولة المسندة يجب أن تخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية بموجب المادة (١٤) من اللائحة. ورداً على ذلك فإن العمولة المسندة المستلمة من شركات ... تمثل مبلغاً لإحالة الأعمال التجارية إلى ... والقيام بالأعمال التجارية (أي الإدارة أو غيرها من التكاليف بموجب اتفاق إعادة التأمين) الموكلة ل.... وبالتالي تشمل العمولة المسندة استرداد النفقات المختلفة التي تتبعها الشركة أثناء الاكتتاب وإدارة الوثائق التي تم إعادة التأمين عليها. ولذلك نؤكد أنه لا توجد «.. تأدية الخدمات على السلع ملموسة متواجدة في دولة عضو أثناء عملية التوريد». وتود الشركة تأكيد فهمها للمادة (٣٣) (د) بأن إعادة فرض رسوم عمولة التأمين الشركة (الخدمات الإدارية) لا تعد «تأدية على «سلع ملموسة، بل هي خدمة تتعلق بتغطية المخاطر، والخدمات التي تقوم بها الشركة هي خدمات الوساطة على بيع وثائق إعادة التأمين التي ليس لها صلة بالسلع الملموسة، بل وثيقة التأمين نفسها التي تغطي مخاطر البنود المؤمن عليها.

جـ- المشتريات - آلية الدفع لمزودي الخدمات (طرف ثالث) من خلال استخدام طرف ثالث وكيفية اعتبار الهيئة لهذه الآلية على أنها فوترة ذاتية لأغراض ضريبة القيمة المضافة: أن الشركة لم تبرم اتفاقية فوترة ذاتية مع مزودي الخدمة من طرف ثالث، كما أنها لا تصدر فواتير ذاتية، ولذلك يحق للشركة المطالبة بضربيه المدخلات على خدمات مزودي الخدمة الطرف الثالث وفقاً للمادة ٤٩ من اللائحة. وأن الشركة في حوزتها فواتير ضريبية معتمدة تدعم مثل هذه المطالبات حيث أنها تحتوي على جميع التفاصيل الإلزامية المعمول بها على النحو المنصوص عليه بموجب المادة (٥٣) من اللائحة. بالإضافة إلى ما جاء في المواد ٤٩ و ٥٣ من اللائحة، تود الشركة أن توضح أن مطالبة ضريبة المدخلات تتماشى أيضاً مع ما ينص عليه الدليل الإرشادي لقطاع الخدمات المالية، والذي يشير إلى أنه إذا تعقد طرف ثالث مع شركة تأمين وقدم خدماته لها مباشرة بحيث ستدفع شركة التأمين ضريبة القيمة المضافة المنطبقية إلى المورد، يمكن لشركة التأمين خصم ضريبة المدخلات في إقرار ضريبة القيمة المضافة المعنى وفي مثل هذه الحالات يجب أن يكون واضحًا أن شركة التأمين هي المستفيدة من الخدمات. والهيئة ترى أن الشركة تعتمد على المستند الداخلي الصادر ذاتياً لأغراض المطالبة بضربيه المدخلات ومع ذلك فإن رؤيتها غير صحيحة لما يلي:

- أـ- لا تصدر الشركة فواتير ذاتية
- بـ- لا تسترد الشركة ضريبة المدخلات على أساس اشعار دائمي.
- تـ- تطالب الشركة بضربيه المدخلات بناءً على فواتير واردة من مزودي الخدمات الطبية.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢١/٠٧/٢٠٢٣م، 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؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل المدعية/ ... هوية رقم ... بصفته وكيلاً عن المدعية شركة ... سجل تجاري رقم ... بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى، وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للمدعي عليهما «هيئة الزكاة والضريبة والجمارك» بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٦هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها أجاب وفقاً لما جاء في لائحة الدعوى والمذكرة الجوابية ويتمسك بما ورد بها، وبسؤال ممثل المدعي عليهما عن رده أجاب وفقاً لما جاء في مذكرة الرد ويتمسك بما ورد بها، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته قرراً الاكتفاء بما سبق تقديمها في هذه الدعوى، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهداً لإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١١) بتاريخ ١٤٢٥/١١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لنظام 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 الكريم رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كان المدعى يهدف من دعواه إلى الاعتراض على قرار المدعي عليها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، تبين الآتي:

أولاً: بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: حيث أن المدعية تطالب بإخضاع عمولات شركات... للضريبة بنسبة الصفر، وبمعاملة مطالبات تسوية

إعادة التأمين كتوريادات خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات المعتبرة والتي ثبت عدم صحة إجراء المدعي عليها، وحيث نصت المادة (٤) 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 الادتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة.»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٣٣) من اللائحة 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 لنصبة 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 دليلاً على أن العميل له مكان إقامة في أي دولة عضو، ولديه دليلاً على أنه مقيد 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 أو عقار 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.

و- ألا يكون لدى الشخص الخاضع للضريبة دليلاً على أنه سيتم الانتفاع من تلك الخدمات داخل إقليم دول المجلس.«، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعي عليها.

ثانياً: بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: حيث أن المدعية طالب بمنتها أحقيبة الخصم على مطالبات مصروفات الطرف الإداري الثالث، وبالاطلاع على الفاتورتين المقدمة كعينة للمورد (...) و (...) والصادرة باسم العميل (شركة ...) لا تعد كافية؛ فلم يثبت أن تلك الفواتير من ضمن الفواتير المستبعدة من قبل الهيئة لاسيما وأن الفاتورة الأولى صادرة بتاريخ ٢٠٠٨-٠٨-٢٠٢٠م، والأخرى لم يتضح تاريخها، بالإضافة إلى أن المدعية لم تقدم عيننة من الاتفاقيات المبرمة مع الأطراف الإدارية التي يتم التعاقد معها لتجهيز الفواتير وتقييم المطالبات المالية والعقود مع مزودي الخدمة، وحيث نصت المادة (٥٨) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه: «ا. يحق للعميل الخاضع للضريبة الذي يتلقى سلع أو خدمات موردة له من خاضع للضريبة إصدار الفواتير الضريبية شريطة موافقة المورد والإشارة بالفاتورة أنها فاتورة ذاتية،

وذلك بموافقة الجهة الضريبية المختصة، وفي هذه الحالة تعامل هذه الفاتورة الذاتية كفاتورة صادرة عن المورد.

٢. يجوز للخاضع للضريبة الاستعانة بالغير لإصدار الفواتير الضريبية نيابة عنه، وذلك بموافقة الجهة الضريبية المختصة وشريطة استيفاء جميعالتزامات المنصوص عليها في هذه الاتفاقية والقانون المحلي.؛ كما نصت الفقرة (٢) من المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يجوز للعميل إصدار الفواتير الضريبية نيابة عن المورد فيما يتعلق بالتوريد الذي أجراه المورد للعميل شريطة أن يكون هناك اتفاق مسبق بينهما على ذلك. يجب أن يتضمن الاتفاق التأكيد على الإجراءات الواجب اتباعها لقبول المورد لكل فاتورة صادرة عن مورد السلع أو الخدمات وأن يشمل الاتفاق تعهد المورد بعدم إصدار فواتير ضريبية فيما يتعلق بتلك التوريدات.»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد إجراء المدعي عليها.

ثالثاً: بند غرامة التأخير في السداد، وحيث ثبت للدائرة بعد الاطلاع على مستندات الدعوى وبالتحديد البريد الإلكتروني المرسل من المدعي عليه إلى المشركة المدعية المؤرخ في ٢٩ / ٠٧ / ٢٠٢٠م معالجة الغرامات المفروضة على المدعية بالإلغاء وفقاً للمبادرة الوزارية، الامر الذي تنتهي معه الدائرة إلى انتهاء الخلاف بشأن غرامة التأخير في السداد المفروضة نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:
أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: رفض دعوى المدعية شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، فيما يتعلق بالمبيعات والمشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بغرامة التأخير في السداد الناتجة عن إعادة تقييم الإقرار الضريبي للفترة الضريبية محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد دددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسلیم لثلاثة أيام يوماً أخرى حسبما تراه. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثة أيام يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصَّلَ الله وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّداً، وَعَلَى آله وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.