

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-732) |

الصادر في الدعوى رقم (V-38950-2021) |

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

تقييم ضريبي نهائي - مبيعات محلية خاضعة للضريبة - إعادة تأمين أجنبية للضريبة - غرامة خطأ في الإقرار - تأخر بالسداد.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وتطالب بإلغاء القرار - أسست المدعية اعتراضها على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة للنسبة الأساسية، وذلك لقيام المدعى عليها بإخضاع العمولات المتعلقة بوثائق إعادة التأمين الأجنبية للضريبة بالنسبة الأساسية باعتبارها غير مؤهلة ولا تستوفي الشروط - أجابت الهيئة بأنه تبين عند فحصها للمستندات المقدمة من قبل المدعية أن جزء من خدمات التأمين المقدمة مرتبطة بسلع ملموسة وعقارات بناءً عليه وعليه تم إخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية، وفيما يتعلق باعتراض المدعية على غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد المفروضة عن الفترة الضريبية محل الدعوى، نفيد مقام اللجنة الموقرة بأنه قد سبق إلغاء الغرامات - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم المستندات التي تثبت صحة دعواها؛ وعليه انتهت الدائرة لصحة إجراء المدعى عليها - مؤدى ذلك: أن المدعية لم تقدم المستندات التي تثبت طبيعة العلاقة التعاقدية بين شركة التأمين والتي من شأنها إثبات أن توريد الخدمات بين الطرفين يعتبر توريداً منفصلاً عن خدمة التأمين التي تقدمها الشركة للسلع الملموسة، وفيما يتعلق بأن مبلغ التعديل يتضمن عمولة متعلقة بشركات إعادة تأمين محلية، يتبين أنه سبق إخضاعها من قبل المدعية مما يعني وجود ازدواج ضريبي، والمدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لدعواها - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المستند:

- المادة (١٤)، (١) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.

- المادة (٢/١٥) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الاحد ٢٩/٠٨/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الثانية 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 بتاريخ ٢٥/٠٢/٢٠٢١م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة ... ، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت من خلال ...، هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا بموجب وكالة رقم (...)، بلائحة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعى عليها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وتطالب بإلغاء القرار.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بالآتي: ١- بصفة عامة يمكن لشركات التأمين إعادة تأمين منتجاتها من خلال طلب تغطية وثائق التأمين المقدمة منها من شركات التأمين الأخرى التي تقدم خدمة إعادة التأمين، حيث يقوم مقدم خدمة إعادة التأمين بتلقي مقابل (قسط التأمين) لتوفير التأمين على الوثائق الصادرة من شركة التأمين ودفع مبلغ متفق عليه في حال وقوع الحدث المؤمن ضده إلى شركة التأمين المؤمن عليها، وفي بعض الحالات تتلقى شركة التأمين عمولة من ... لقاء إسنادها لمخاطر التأمين للشركة مقدمة خدمة إعادة التأمين. ٢- تعد العمولة التي تستلمها المدعية من شركات إعادة التأمين المقيمة في المملكة خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية استنادًا إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه: «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»، وبالمقابل تخضع العمولة المستلمة من شركات إعادة التأمين غير المقيمة في المملكة للضريبة بالنسبة الأساسية في حال كان عقد إعادة التأمين مرتبط بعقد تأمين وبأصل أو شخص متواجد في المملكة وذلك استنادًا إلى ما ورد في الفقرة (١) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي حددت الشروط التي تطبق تبعاً لها النسبة الصفرية على الخدمات الموردة لغير المقيمين في المملكة، حيث نصت 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. د- أن الخدمات لا تؤدي على أي سلع ملموسة أو عقار متواجد داخل دولة عضو أثناء عملية التوريد.» وحيث تبين للهيئة عند فحصها للمستندات المقدمة من قبل المدعية أن جزء من خدمات التأمين المقدمة مرتبطة بسلع ملموسة وعقارات بناءً عليه واستناداً لأحكام المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية تم إخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية. ٣- فيما يتعلق باعتراض المدعية على غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد المفروضة عن الفترة الضريبية محل الدعوى، نفيد مقام اللجنة الموقرة بأنه قد سبق إلغاء الغرامات؛ وختتم ممثل المدعى عليها مذكرته بطلب رفض الدعوى.

كما تقدمت المدعية بمذكرة رد حاصلها: أن عمولة إعادة التأمين المسندة المستلمة من ... والمقدمة من شركات إعادة التأمين الغير مقيمة في المملكة، مؤهلة لتوريدات خاضعة بنسبة الصفر وفقاً للمادة ٣٣ من اللائحة على أساس أنه لم يتم في أي حالة تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو أثناء عملية التوريد. وأن الخدمات التي قدمتها الشركة لا يتم تأديتها على سلع ملموسة في المملكة العربية السعودية، والمقصود بأنه لا يتم تأديتها على سلع ملموسة هو أن استرداد النفقات لا يتم تنفيذها وليست خدمة تستوجب ملامسة السلع الملموسة. وكانت الشركة قد اختبرت تطبيق جميع شروط المادة ٣٣ من اللائحة لإخضاع عمولة إعادة التأمين المسندة لنسبة الصفر واستنتجت بأن جميع الشروط مستوفاة وبالتالي فإن نسبة الصفر قابلة للتطبيق وقدمت تحليل مفصل لجميع الشروط وفقاً للمادة ٣٣ المعادلة من اللائحة وفق الجدول أدناه:

- شروط المادة ٣٣ (المعدلة)	- تحليل شركة ...
- توريدات الخدمات التي يقدمها شخص خاضع للضريبة إلى عميل غير مقيم في المملكة لن تخضع للضريبة بالنسبة الصفرية في أي من الحالات التالية:	- تعتبر إعادة فرض العمولة من قبل الشركة بمثابة توريد منفصل للخدمة (الإدارية) لا يندرج تحت أي من الحالات الخاصة الواردة في المواد من ١٧ حتى ٢١ من الاتفاقية.
- إذا كان مكان توريد تلك الخدمات في أي دولة عضو (المملكة) وفقاً للحالات الخاصة المدرجة في المواد من السابعة عشرة حتى الحادية والعشرين من الاتفاقية.	- شركات إعادة التأمين الأجنبية (أي غير مقيم في المملكة) تستفيد مباشرة من الخدمة الإدارية وليس لديها مكان إقامة في المملكة.
- إذا كان العميل مقيماً في أي دولة عضو (المملكة)	

<p>- يوجد لدى شركات إعادة التأمين الأجنبية أي موظفين أو ممثلين آخرين في المملكة يمكنهم الاستفادة مباشرة من الخدمات أو يمكن إعادة فرض الرسوم عليهم حين تواجدهم في المملكة. وبالتالي فإن شركات إعادة التأمين الأجنبية تستفيد من الخدمة في مكان إقامتها والتي تقع خارج المملكة/ دول مجلس التعاون الخليجي.</p>	<p>- إذا استفاد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجده أي منهم في دولة عضو (المملكة) وكان الشخص الآخر لا يجوز له استرداد ضريبة المدخلات عنها بالكامل.</p>
<p>- إعادة فرض عمولة الشركة (الخدمة الإدارية) لا يتم إجراؤها على السلع الملموسة، بل هي خدمة تتعلق بتغطية المخاطر على السلع الملموسة في بعض الحالات والتي قد تغطيها وثيقة التأمين الأساسية. الخدمات التي تؤديها الشركة هي خدمات الوساطة في بيع وثائق إعادة التأمين التي ليس لها أي علاقة بالسلع الملموسة، بدلاً من وثيقة التأمين نفسها التي تغطي مخاطر البنود المؤمن.</p>	<p>- إذا تم تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو (المملكة) أثناء عملية التوريد.</p>

وتود الشركة إعادة التأكيد فهمها للمادة ٣٣ (٢) (د) من اللائحة في أن دخل عمولة الشركة (الخدمات الإدارية) لا يتم تأديته على السلع الملموسة بل هو خدمة إدارية.

وفي يوم الاحد بتاريخ ٢٩/٠٨/٢٠٢١م، 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: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل المدعية/ ... هوية رقم ... بصفته وكيلاً عن المدعية بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للمدعى عليها «هيئة الزكاة والضريبة والجمارك» بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ٠٤/٠٦/١٤٤٢هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية. وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته أجاب وفقاً لما جاء في لائحة الدعوى والمذكرة الجوابية ويتمسك بما ورد فيهما، وأضاف بأنه يحصر دعوى موكلته في الاعتراض على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية ويطلب قبول الدعوى، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب وفقاً

لما جاء في مذكرة الرد ويتمسك بما ورد بها، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه في هذه الدعوى، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهيدا لإصدار القرار، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهيدا لإصدار القرار.



الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ 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 ١١/٦/١٤٤١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى الاعتراض على قرار المدعى عليها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث قُدمت 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، يتبين أن المدعى عليها أصدرت قرارها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، ربال، حيث يتضح أن الخلاف يكمن باعتراض المدعية على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة للنسبة الأساسية، وذلك لقيام المدعى عليها بإخضاع العمولات المتعلقة بوثائق إعادة التأمين الأجنبية للضريبة بالنسبة الأساسية باعتبارها غير مؤهلة ولا تستوفي الشروط الواردة في الفقرة (١/د) من المادة (٣٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، إذ تدفع المدعية بأن السبب التي استندت عليه المدعى عليها باعتبار تلك التوريدات غير مؤهلة للخضوع بالنسبة الصفرية يعود إلى تغطية وثائق التأمين وارتباطها المباشر بالسلع الملموسة أو العقارات الموجودة في المملكة، وذكر بأن عمولة إعادة التأمين تتم بأن تتنازل شركة التأمين عن مخاطرها أو جزء منها ل...وبالرغم من أن تغطية وثائق التأمين الأساسية

مرتبطة بالعقارات والأصول المادية الموجودة في المملكة إلا أنه يجب النظر إلى العمليات المستلمة من... بشكل منفصل عن تقديم خدمة التأمين نفسها، وينبغي اعتبار العمولة التي تحصل عليها من عقد إعادة التأمين على أنها مكافأة للتنازل عن وثيقة التأمين ل... التي تقع خارج المملكة؛ وحيث أن المدعية لم تقدم المستندات التي تثبت طبيعة العلاقة التعاقدية بين شركة التأمين و... والتي من شأنها إثبات أن توريد الخدمات بين الطرفين يعتبر توريداً منفصلاً عن خدمة التأمين التي تقدمها الشركة للسلع الملموسة، بالإضافة لما سبق فما ذكرته المدعية من انفصال ذلك التوريد عن عقد التأمين الأصلي محل إعادة التأمين لا يتفق مع واقع الحال إذ ما تبين أن مرجعية نشأة أغلب أعمال الوساطة بشكل عام يرجع إلى نشأة تصرفات أخرى لتعلقها بحدوثها مثل الوساطة في البيع أو الوساطة في الشراء وفي حالة الدعوى تعلق العمولة بإعادة بيع جزء من مخاطر شركة التأمين والمتعلقة بالأصول الموجودة بالمملكة بموجب عقد إعادة التأمين لشركة إعادة تأمين الغير مقيمة ولولاه لما كانت العمولة، وبالتالي فهناك ارتباط بين موضوع التأمين محل الإعادة وبين العمولة المنتجة عن إعادة التأمين والمتعلقة بها والتي قد تتأثر قيمتها بحسب السلعة محل إعادة التأمين لدى المورد (الغير مقيم)، وعليه يجب التفرقة بين ما إذا كان محل عقد إعادة التأمين هو تحميل... (الغير مقيمة) بمخاطر عامة غير مرتبطة بسلع أو عقارات أو ممتلكات موجودة بالمملكة يمكن معها تطبيق النسبة الصفرية، أو متعلقة بإعادة تأمين لوثائق محددة متعلقة بعقارات أو ممتلكات من سلع ملموسة بالمملكة، وقد تبين من البيان المقدم من قبل المدعى عليها، و جاء بلائحة المدعية بقصر التعديل بالخضوع للنسبة الأساسية على العمولة المتعلقة بإعادة التأمين للسلع والممتلكات والعقارات دون غيرها، كما جاء بتعلق قيمة العمولة بخدمات إدارية مؤداه داخل المملكة بما فيها نفقات الاكتتاب وإدارة وثائق إعادة التأمين ومنها رسوم الخبراء ويتم استردادها، وفيما يتعلق بأن مبلغ التعديل يتضمن عمولة متعلقة بشركات إعادة تأمين محلية، وعليه يتبين بأنه سبق إخضاعها من قبل المدعية مما يعني وجود ازدواج ضريبي، وبما أن المدعية لم تقدم المستندات المؤيدة لدعواها، وحيث 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 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 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 دليل على أنه سيتم الانتفاع من تلك

الخدمات داخل إقليم دول المجلس.»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة لصحة إجراء المدعى عليها.



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 المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية للفترة 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. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.