ضريبة القيمة المضافة

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة

القرار رقم (VJ-2021-771) |

الصادر في الدعوى رقم (V-2020-23817) |

المفاتيح:

تقييم نهائي ضريبي ـ مبيعات محلية خاضعة للضريبة ـ رواتب وأجور موظفين ـ تكاليف مدفوعة لجهات حكومية ـ الأصل في القرار الصحة والسلامة- رد دعوى المدعية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر يوليو لعام ٢٠١٨م - أسست المدعية اعتراضها على تعديل المدعى عليها على المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بإضافة مبيعات ترى المدعية بأنها معفية من ضريبة القيمة المضافة بكونها رواتب وأجور الموظفين، وتكاليف مدفوعة لجهات حكومية – أجابت الهيئة بأنها تدفع موضوعياً، وأن الأصل في القرار الصحة والسلامة ومن يدعي خلاف ذلك اثبات دعواه، والمدعى عليها تتمسك بصحة قرارها بإعادة تقييم الإقرارات الضريبية وإخضاع إيرادات العقود للضريبة بالنسبة الأساسية، كما تضيف المدعى عليها إلى وجود قرار صادر يؤيد إجراء المدعى عليها بإخضاع مثل هذه العقود للضريبة بالنسبة الأساسية - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم من المستندات بما ينافي ما قامت به المدعى عليها من إجراء، كما لم تقدم المدعية ما يثبت أنّ قيمة ما يتقاضاه العامل يطابق قيمة الإيراد المتحصل عليه من عملائه مقابل خدماته حتي يتم اعتبار تلك المتحصلات كرواتب عمال، فالمدعية أقرت بتلك المبالغ كإيرادات ضمن إيراداتها بما يستلزم معه فرض الضريبة عليها - مؤدى ذلك: رد دعوى المدعية لثبوت صحة قرار المدعى عليها وذلك عن الفترة الضريبية محل الدعوى– اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢، ٨، ٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.

- الفقرة (٩) من المادة (٦) والمادة (١٤)، والفقرة (١) من المادة (٦٤) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.
- المادة (٢)، والمادة (١٥) فقرة (٢)، والمادة (٢٨) الفقرة (١)، 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:

في يوم الخميس بتاريخ ٢٠٢١/٠٤/٠١م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ، والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٥٤٧٤) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٣هـ،

وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (V-٢٣٨١٧-٢٠٢٠) بتاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٠٢م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت بلائحة دعوى بواسطة ممثلها/ ... هوية رقم (...)، بموجب قرار الشركاء، تضمنت اعتراضها على قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر يوليو لعام ٢٠١٨م.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد مؤرخة في ٢٠٢١/٠٣/١١م، جاء فيها بأن المدعى عليها تدفع موضوعياً، وأن الأصل في القرار الصحة والسلامة ومن يدعي خلاف ذلك اثبات دعواه، حيث مارست صلاحيتها الممنوحة لها بموجب المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة، والفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، فقام بإعادة تقييم الفترة الضريبية محل الدعوى، وتبين للمدعى عليها أثناء عملية الفحص وجود إيرادات أفصح عنها المدعي ضمن المبيعات المعفاة في إقراراته الضريبية وأوضح بأنها عائدة إلى خدمات توفير موظفين مقدمة من قبله، إلا وبعد الرجوع إلى العقود المبرمة من قبل المدعي مع عملائه تبين بأن بعض العقود المبرمة تتمثل في توريدات لخدمات وسلع خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، فعلى سبيل المثال تم تحديد التزامات المدعي المبرم مع (...) بتقديم خدمات تحصيل الديون وتوفير أدوات ومستلزمات التشغيل، كما لم يتم الإشارة إلى توفير الموظفين في عقود أخرى، وعليه قامت المدعى عليها بإخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة، الأساسية وذلك استناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، كما أتضح للمدعى

عليها بأن بعض العقود المبرمة من قبل المدعي مع عملائه، لم يترتب عليها نشوء علاقة عمل بين العميل المتعاقد معه والموظف تشابه تلك التي تكون بين الموظف ورب العمل حيث تم التأكيد في العقود على عدم وجود علاقة عمل مباشرة أو غير مباشرة بين عميل المدعي والموظف، وأن الموظفين تابعين للشركة المدعية وهي المسؤولة وحدها عن جميع حقوقهم والتزاماتهم، بناء عليه فإن المدعى عليها تتمسك بصحة قرارها بإعادة تقييم الإقرارات الضريبية وإخضاع إيرادات العقود للضريبة بالنسبة الأساسية، كما تضيف المدعى عليها إلى وجود قرار صادر يؤيد إجراء المدعى عليها بإخضاع مثل هذه العقود للضريبة بالنسبة الأساسية، بناءً على ما تقدم فإن المدعى عليها تطلب الحكم برفض الدعوى.»

وفي يوم الخميس (١٤٤٢/٠٧/٢٧هـ) الموافق (٢٠٢١/٠٣/١١م)، افتتحت الجلسة الأولى، للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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؛ في تمام الساعة ٥:٣٠ مساءً للنظر في الدعوى المرفوعة من /... ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر ... هوية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية بموجب قرار الشركاء المرفق في ملف الدعوى، وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلاً عن الشركة المدعية بموجب وكالة رقم (...)، وحضرت ...(سعودية الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفتها ممثلة للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه أجاب وفقًا لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها وبسؤال ممثلة المدعى عليها عن ردها أجابت بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد وقدمت نسخة من العقد المبرم مع (...) ، وأضافت بأن هذا العقد يعد مثال على بعض العقود المبرمة من قبل المدعية مع عملائها التي تؤكد بشكل صريح عدم وجود علاقة عمل مباشرة أو غير مباشرة بين عميل المدعية والموظف، وأن الموظفين تابعين للشركة المدعية وهي المسؤولة وحدها عن جميع حقوقهم والتزاماتهم، وبعرض المذكرة على ممثلي المدعية أجابا بأنهما لم يطلعا على المذكرة الجوابية المقدمة من المدعى عليها وطلبا الاستمهال للتقديم رد كتابي، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى، قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى وإلزام المدعية بإيداع ردها في النظام، على مذكرة المدعى عليها المرفقة في ملف الدعوى في موعد أقصاه يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢١/٣/٢١م وتقرر إلزام المدعى عليها بتقديم العقود التي تدعي بأنها عقود عمل تؤكد بشكل صريح عدم وجود علاقة عمل مباشرة أو غير مباشرة بين عميل المدعية والموظف وبيان موقف الهيئة من العقود الأخرى بموعد أقصاه في الأحد بتاريخ ٢٠٢١/٣/٢١م وتقرر تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة الخميس بتاريخ ٢٠٢١/٠٤/٠١م.

وفي يوم الخميس (١٤٤٢/٠٨/١٩هـ) الموافق (٢٠٢١/٠٤/٠١م)، افتتحت الجلسة الثانية، للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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 من شركة... لخدمات التسويق ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر ...هوية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة المدعية بموجب قرار الشركاء المرفق في ملف الدعوى، وحضر ... (سعودية الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمه، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهيداً لإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر يوليو لعام ٢٠١٨م، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، وحيث أن الثابت من ملف الدعوى أن المدعية تقدمت بالدعوى عبر البريد الإلكتروني بتاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٠٢م، وتبلغت بقرار رفض الاعتراض بتاريخ ٢٠٢٠/٠٨/٠٥م، وعليه فإن الدعوى تم تقديمها خلال المدة النظامية المنصوص عليها في المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مُضي مدة الـ(تسعين) يوماً دون البت فيه، القيام بأي مما يأتي: ١- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المُكلَّف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلف

التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوما من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية. ٢- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل»، الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة بقبول الدعوى شكلاً.

ومن حيث الموضوع؛ فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أنّ الخلاف يكمن في مطالبة المدعية بإلغاء قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية الخاصة بشهر يوليو لعام ٢٠١٨م، وذلك نتيجة تعديل المدعى عليها على المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بإضافة مبيعات ترى المدعية بأنها معفية من ضريبة القيمة المضافة بكونها رواتب وأجور الموظفين، وتكاليف مدفوعة لجهات حكومية، وحيث نصت المادة (٨) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: « تحدد اللائحة المعاملات التي يكون فيها توريد السلع والخدمات خارج نطاق الضريبة.»، كما نصت الفقرة (٦) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «لا يشمل النشاط الاقتصادي النشاط الذي يمارسه الموظفون وغيرهم من الاشخاص بقدر ما يكونون فيه مرتبطين ارتباطًا تعاقديًا مع رب العمل أو مرتبطين بأي ارتباط نظامي آخر تنشأ بموجبه علاقة العامل برب العمل فيما له صلة بأحوال العمل والاجر ومسؤولية رب العمل، وذلك لأغراض التسجيل وفقًا للنظام وهذه اللائحة»، كما نصت المادة (١٤) 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 «، وبالرجوع إلى مذكرة الرد الجوابية للمدعى عليها يظهر إشارتها إلى أنّ بعض العقود المبرمة تتمثل في توريدات لخدمات وسلع خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، كما أنّه بالاطلاع على إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى يظهر تعديل المدعى عليها على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بفرق (٧,٧٥٥,٩١٢,٥٣) ريال، عن ما تم الإقرار عنه من قبل المدعية، بالرغم من عدم تزويدنا بكشف تحليلي عن ما تم إضافته من قبل المدعى عليها من توريدات العقود إجمالًا للفترة المتنازع عليها، إلا أنّه بالاطلاع على المذكرة الإلحاقية للمدعى عليها بعد تكليفها من قبل الدائرة بتقديمها يظهر إشارتها للعقود التي تم إخضاعها، بالإضافة إلى إرفاقها إلى ٦ عينات من العقود التي تم اخاضعها لضريبة القيمة المضافة، وبالرجوع إلى العقد المبرم مع شركة (...) والمرفق من قبل المدعى عليها، يتبين أنّ العقد محل الدعوى باللغة الإنجليزية وهو مخالف لما نصت عليه المادة (٢٨) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، إلا أنّه يظهر صحة إجراء المدعى عليها بناءً على ما ورد في الصفحات (٥) و (٦)، وذلك

لعدم تعلق العقد بتوفير العمالة وارتباطه برواتب وحوافز الموظفين، وتكاليف مدفوعة لجهات حكومية فقط بحسب ما أشارت في لائحة دعواها، كما يظهر أنّ غرض العقود المبرمة مع (...، شرك...، ...، ...، ...)، هو قيام المدعية بتوفير العمالة البشرية المؤهلة لشغل الوظائف؛ مما يعني أن الهدف الأساسي هو توفير العمالة المباشرة حسب شروط العقود بما يتبين معه بأنّ المدعية هي رب العمل، وهي المسؤول عن العمالة حيث تعد ملزمة بدفع الأقساط للتأمينات الاجتماعية وبالتالي فالعلاقة بين المقاول و الموظفين علاقة رب عمل، وبالرغم من عدم تقديم المدعى عليها سوى (٥) عقود، وتأكيدها في مذكرة ردها إلى إجرائها نتيجة إخضاع (١٥) عقد إلا أنّ المدعية لم تقدم من المستندات بما ينافي ما قامت به المدعى عليها من إجراء، حيث بالرجوع للمستندات الإضافية المرفقة من قبله عبر البريد الإلكتروني يتبين لنا إرفاقه للعقود المبرمة مع (...، ...، ...، ...، ...، ...، ...، ...) ولم يتم إرفاقها للعقود التي أشارت لها، كما أنّه بالاطلاع على رد المدعية يظهر إشارتها لبنود العقود وتفصيلها حيث يظهر موافقتها لتقييم المدعى عليها فيما يتعلق بالعقود المبرمة مع (...، ...، ...)، أما فيما يتعلق بالعقود الأخرى فلم تقدم ما ينافي إجراء المدعى عليها؛ حيث أنّه في الحالات التي لا يوجد فيها عقد عمل رسمي فلتطبيق ضريبة القيمة المضافة على مزايا الموظفين، فمعاملة الأفراد على أنهم موظفين في إطار العلاقة بين رب العمل والموظف يستوجب استيفاء عدة شروط، فلعدم توفر عقود العمل الرسمية بين العمالة ورب العمل، فإرفاق أي محررات رسمية صادرة من العملاء إلى العمالة التابعة للمدعية بالتوجيه للقيام بأعمال معينة سيوضّح طبيعة العلاقة حيث يُعد من ضمن الشروط، فلم يثبت من هو المسؤول عن توجيه تحديد الأنشطة التي يمارسها العامل بالإضافة لعدم اختلاف ظروف عمل الموظف بشكل جوهري بالنسبة لموظفين آخرين، عطفًا على تحمل المدعية لرواتب الموظفين بدليل دفع اشتراكات التأمينات الاجتماعية حيث تمت الإشارة في بعض العقود إليها، فما أشارت له المدعية بتحليلها لبنود العقود في ردها بأنّ العملاء المبرم معهم العقود التي تم اخضاعها للنسبة الأساسية هم المسؤولون دون غيرهم عن قبول توظيف الموظفين وحضورهم وانصرافهم و تقييم أدائهم وإجازاتهم وإنهاء خدماتهم، دون إثبات أو مطابقة لما ورد بأحكام هذه البنود لا يعني بأنهم أرباب الأعمال فالمدعية هي رب العمل والمسؤول عن الموظفين، حيث يظهر من أنّ العقد المبرم مع ...، أنّ الطرف الثاني هي شركة (...) وليست شركة اتصال المتمثلة بالمدعية والتي تستند إليها بتوفير كوادر عمل، فالعقد المرفق من قبل المدعى عليها يتضح من خلاله اختلاف بنوده عن العقد المشار إليه فهو مبرم بتاريخ (٢٠١٥/٠٨/١٧)م، والموضح فيه بأنّ الخدمة متعلقة بتوفير خدمة اتصال بمقار المصرف، كذلك بالنسبة للعقد المقدم من المدعية و المبرم مع ... فهو غير محدد التاريخ بالتالي فلا يمكن الاستناد إلى تلك المستندات كأدلة على صحة ادعائها، بالإضافة إلى أنّ عقود تقديم الخدمة المبرمة بين المدعية و عملائها، والمقدمة من المدعى عليها تشير إلى أنّ ما يقابل أداء تلك الخدمات هو قيمة تكلفة الخدمة و ليست رواتب محددة لكل عامل، كما لم تقدم المدعية

ما يثبت أنّ قيمة ما يتقاضاه العامل يطابق قيمة الايراد المتحصل عليه من عملائه مقابل خدماته حتي يتم اعتبار تلك المتحصلات كرواتب عمال، فالمدعية أقرت بتلك المبالغ كإيرادات ضمن إيراداتها بما يستلزم معه فرض الضريبة عليها وفق أحكام المادة (٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة و المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

- رد دعوى المدعية/ ...، سجل تجاري رقم (...) لثبوت صحة قرار المدعى عليها وذلك عن الفترة الضريبية محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، 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.

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