

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

المقامة

من / المكلف
المستأنفة /
المستأنف ضدها
المستأنفة /
المستأنف ضدها
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:
إنه في يوم الأحد الموافق 2024/02/04م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات
ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم
(13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، بناء على الفقرة (5) من المادة (السابعة والستين) من نظام
ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والمعدل بالمرسوم
الملكي رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

الاستاذ / ...
رئيساً
الدكتور / ...
عضواً
الدكتور / ...
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من ... - هوية مقيم رقم (...)،
بصفته الممثل النظامي لشركة ...، سجل تجاري رقم (...) بموجب قرار التعيين المقدم، على
قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام
رقم (VD-2022-2257) في الدعوى المقامة من ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
وكذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من هيئة الزكاة والضريبة
والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

مدينة الدمام رقم (VD-2022-2257) في الدعوى المقامة من ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

الوقائع

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- أولاً: فيما يخص بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%) للفترة محل الدعوى تعديل قرار المدعى عليها واستبعاد مبلغ وقدره (322,307) ريال من بند تلك المبيعات، ورد ما عدا ذلك من طلبات في هذه الجزئية.
- ثانياً: رد دعوى المدعية فيما يخص بند المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%).
- ثالثاً: إلزام المدعى عليها بتعديل غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر بالسداد بالنسبة لمبلغ المبيعات المقبولة في الفقرة أولاً مقداره (322,307) ريال، ورد ما عدا ذلك من طلبات فيما يتعلق بهذه الجزئية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنفة (شركة ...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل قرار (الهيئة) بشأن استبعاد مبلغ وقدره (322,307) ريال من بند المبيعات وتعديل الغرامات الناتجة عن ذلك ورد ما عدا ذلك من طلبات بالإضافة إلى رد الدعوى فيما يخص بند المشتريات للفترة الضريبية للربع الأول من عام 2021م، وذلك بسبب أنه فيما يتعلق بالبند الفرعي (الإشعارات الدائنة) فقد تم افتراض أن جميع مبالغ الجانب المدين من حساب الإيرادات تمثل مردودات والواقع أن ما يمثل مردودات منها هو مبلغ (322,307) ريال فقط بينما المبلغ المتبقي وهو (1,061,823) ريال يمثل تسويات تتعلق بالحسابين رقم (...) ورقم (...) تحت بند "تسويات على الإيرادات" المتضمنة تعديلات على "الإيرادات المستحقة" بموجب "نسبة الإنجاز" والتي لم يتم تقديمها بعد ولم يتم "إصدار" أية فواتير عنها ولم تصدر فواتير تتعلق بالمبلغ بل هي إيرادات مستحقة مثبتة وفق نسب الإنجاز لا تمثل الإيراد الحقيقي،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الفروقات في ميزان المراجعة) فهي ناتجة عن الفرق بين إجمالي مبلغ الإيراد وهو (2,042,585.79) ريال محسوم منه إجمالي المبلغ المشار إليه في "الإشعارات الدائنة" وهو (1,384,130.02) ريال أي أن صافي الفرق يمثل قيمة البند الفرعي وبالتالي فقد تم إخضاع المبلغ محل الخلاف مرتين في حال احتسابه، وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الخدمات المقدمة من الشركة مقابل عمولة تتلقاها) استنادًا على نص المادة (33): (ألا يستفيد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو، وكان الشخص الآخر لا يجوز له استرداد ضريبة المدخلات عنها بالكامل) وفي هذه الحالة، ليس هنالك أي شخص آخر يستفيد مباشرة من هذه الخدمات والمتعلقة بالمصاريف والرواتب، حيث إنها تتعلق بعميلين غير مقيمين في المملكة، وتتمثل أغلبية قيمة هذه المصاريف في الرواتب البالغ قيمتها (698,357) ريال والتي تعتبر خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل وذلك لكونه لم يتم إثبات المرتجعات وفق النصوص النظامية بل تم حسمها مباشرة وعدم الإقرار عنها في خانة التعديل وذلك فيما يتعلق بالبند الفرعي (الإشعارات الدائنة)، وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الفروقات في ميزان المراجعة) لوجود فروقات بين الإيرادات في ميزان المراجعة مع الإيرادات التي تم الإفصاح عنه، والمكلف لم يقم بتبرير أسباب هذا الفرق سواء في مرحلة الفحص أو مرحلة الاعتراض، وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الخدمات المقدمة من الشركة مقابل عمولة تتلقاها) لوجود إيداعات بنكية أعلى من المبيعات التي تم الإقرار عنها وذلك بناء على كشوفات الحسابات المقدمة من المكلف، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلساتها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر -من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

أحد الأطراف- سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة -في حال انعقادها عن بُعد- في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وظلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى بتعديل قرار (الهيئة) بشأن استبعاد مبلغ وقدره (322,307) ريال من بند المبيعات وتعديل الغرامات الناتجة عن ذلك ورد ما عدا ذلك من طلبات بالإضافة إلى رد الدعوى فيما يخص بند المشتريات للفترة الضريبية للربع الأول من عام 2021م، وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الإشعارات الدائنة) عن مبلغ (1,061,823.2) ريال، وحيث أن المستأنفة (شركة ...) تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أنه تم افتراض أن جميع مبالغ الجانب المدين من حساب الإيرادات تمثل مردودات والواقع أن ما يمثل مردودات منها هو مبلغ (322,307) ريال فقط بينما المبلغ المتبقي وهو (1,061,823) ريال يمثل تسويات تتعلق بالحسابين رقم (...) ورقم (...) تحت بند "تسويات على الإيرادات" المتضمنة تعديلات على "الإيرادات المستحقة" بموجب "نسبة الإنجاز" والتي لم يتم تقديمها بعد ولم يتم "إصدار" أية فواتير عنها ولم تصدر فواتير تتعلق بالمبلغ بل هي إيرادات مستحقة مثبتة وفق نسب الإنجاز لا تمثل الإيراد الحقيقي، وحيث ثبت لدى الدائرة من خلال المستندات المقدمة عدم إشارة إشعار التقييم إلى أي نص متعلق بالإشعارات الدائنة كأساس لاحتساب المبلغ محل الخلاف مما يخالف

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

نص الفقرة (2) من المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وعلى الرغم من عدم ثبوت أحد الحالات التي توجب تعديل قيمة التوريد الواردة في نص الفقرة (1) من المادة (40) من ذات اللائحة لعدم ثبوت إصدار فواتير بالمبلغ محل الخلاف، حيث تم رصد المبلغ محل الخلاف من خلال ميزان المراجعة والذي يعكس إثباتاً محاسبياً مما لا يعد دليلاً قاطعاً على صدور فواتير ضريبية، وحيث ثبت بناءً على ذلك أن المبلغ يمثل تعديل محاسبي على إيراد مستحق مثبت بناءً على نسب الإنجاز، ولعدم ثبوت تعلق المبلغ بتعديل تم على إيراد فعلي تمت فوترته وتعديل قيمة التوريد، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم عن مبلغ (1,061,823.2) ريال.

وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الفروقات في ميزان المراجعة) بقيمة (658,455) ريال، وحيث أن المستأنفة (شركة ...) تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أن الفروقات ناتجة عن الفرق بين إجمالي مبلغ الإيراد وهو (2,042,585.79) ريال محسوم منه إجمالي المبلغ المشار إليه في "الإشعارات الدائنة" وهو (1,384,130.02) ريال، أي أن صافي الفرق يمثل قيمة البند الفرعي وبالتالي فقد تم إخضاع المبلغ محل الخلاف مرتين في حال احتسابه، وحيث أن الثابت أن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك صادقت على الإيراد بحسب ما ورد في ميزان المراجعة (2,042,585.79) ريال وأن التعديلات تتمثل بمبلغ (1,309,842.11) ريال ومبلغ (74,287.91) ريال وبالتالي فإن مجموع المبلغين يساوي (1,384,130.02) ريال والذي يمثل إجمالي المبلغ المشار إليه في البند الفرعي (الإشعارات الدائنة) وحيث أنه بحسب إجمالي الإيرادات من إجمالي المبلغ المتعلق ببند (الإشعارات الدائنة) ينتج عن ذلك مبلغ (658,455.77) ريال وهو المبلغ المطابق للمبلغ الخاضع للبند الفرعي محل الخلاف وذلك على الرغم من أنه تم إخضاع المبلغ ضمن إجمالي قيمة البند الفرعي (الإشعارات الدائنة) بإجمالي مبلغ (2,042,585.79) ريال كما سبق بيانه في البند الفرعي أعلاه، وحيث أن المبلغ المتبقي من المبلغ الذي تم إخضاعه نتيجة لتقييم الفترة محل الخلاف هو مبلغ البند الرئيسي (2,921,293.4) ريال وبحسب إجمالي المبلغ المتعلق بالبند الفرعي (الإشعارات الدائنة) فإن الفرق يساوي (878,707.61) ريال ممّا يصادق على صحة ما دفعت به المستأنفة من كون المبلغ محل الخلاف متعلق بالبند الفرعي (الإشعارات الدائنة) بمبلغ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

(658,455.77) ريال، والذي سبق مناقشة موضوعه في بند (الإشعارات الدائنة) أعلاه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الخدمات المقدمة من الشركة مقابل عمولة تتلقاها) عن مبلغ (802,962) ريال، وحيث أن المستأنفة (شركة ...) تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك استناداً على نص المادة (33): (ألا يستفيد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجده أي منهم في دولة عضو، وكان الشخص الآخر لا يجوز له استرداد ضريبة المدخلات عنها بالكامل) وفي هذه الحالة، ليس هنالك أي شخص آخر يستفيد مباشرة من هذه الخدمات والمتعلقة بالمصاريف والرواتب، حيث إنها تتعلق بعميلين غير مقيمين في المملكة، وتتمثل أغلبية قيمة هذه المصاريف في الرواتب البالغ قيمتها (698,357) ريال والتي تعتبر خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، وحيث ثبت لدى الدائرة أن أساس الاتفاق بين الطرفين (المستأنفة وعميلها) قائم على أن المقابل يتمثل جزء منه في قيمة رواتب نتيجة لتوريد خدمات "موارد بشرية" خدمة توفير قوة بشرية، وأن المبلغ يتمثل بجزء يغطي قيمة الرواتب محملاً بهامش ربح، وحيث أن إخضاع الجزء المتمثل بالرواتب دون إثبات أساس اعتبار التوريد يتمثل بتوريد خدمات والتي ينتهي تواجدها العامل بانتهائها، والتي لا ترتبط بساعات عمل ولا تتضمن الإشارة لمرتبات الموظفين في العقد للتدليل على عدم تضمن المقابل لرواتب، وحيث ثبت أن جزء من المقابل المتحصل عليه يتمثل بالراتب المخصص للعمالة أي أنه يمثل مقابل للأجر "رواتب" وبالتالي فإن فرض الضريبة عليه يخالف ما جاء في نص الفقرة (6) من المادة (9) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والواجب هنا فرض الضريبة على "هامش الربح" فقط في حال تم التوريد داخل المملكة وبالتالي فإن فرض الضريبة على إجمالي قيمة الخدمة دون الإشارة للمستند محل الرصد والذي تم التوصل من خلاله لعدم تعلق جزء من المبلغ برواتب العاملين يوضح عدم دقة أساس احتساب التقييم، وحيث أن الخدمة مقدمة لعميلين خارج المملكة ولم يشر إشعار التقييم إلى نص المادة (33) من ذات اللائحة ونص الفقرة الذي تمت مخالفتها، وتم بناء عليه إخضاع "هامش الربح" للضريبة بالنسبة الأساسية بدلاً من نسبة الصفر، مما لا يتضح معه أساس احتساب التقييم، الأمر

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

الذي يخالف نص الفقرة (2) المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة (شركة ...) على غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أنها تطالب بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث أن بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية أعلاه قد أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) على قرار دائرة الفصل وذلك لكونه لم يتم إثبات المرتجعات وفق النصوص النظامية بل تم حسمها مباشرة وعدم الإقرار عنها في خانة التعديل وذلك فيما يتعلق بالبند الفرعي (الإشعارات الدائنة)، وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الفروقات في ميزان المراجعة) لوجود فروقات بين الإيرادات في ميزان المراجعة مع الإيرادات التي تم الإفصاح عنه، والمكلف لم يقم بتبرير أسباب هذا الفرق سواء في مرحلة الفحص أو مرحلة الاعتراض، وفيما يتعلق بالبند الفرعي (الخدمات المقدمة من الشركة مقابل عمولة تتلقاها) لوجود إيداعات بنكية أعلى من المبيعات التي تم الإقرار عنها وذلك بناء على كشوفات الحسابات المقدمة من المكلف، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكنم النزاع فيه وانتهت بصده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأيد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: فيما يتعلق باستئناف ... - سجل تجاري رقم (...):

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-171472

الصادر في الاستئناف رقم (V-171472-2023)

- 1- قبول الاستئناف شكلاً.
 - 2- قبول الاستئناف فيما يخص بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية عن مبلغ (2523240) ريال، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-2257) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
 - 3- قبول الاستئناف فيما يخص غرامة الخطأ في الإقرار، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-2257) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
 - 4- قبول الاستئناف فيما يخص غرامة التأخر في السداد، وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-2257) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
- ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:
- 1- قبول الاستئناف شكلاً.

- 2- رفض الاستئناف موضوعاً.

عضو

عضو

الدكتور / ...

الدكتور / ...

رئيس الدائرة

الأستاذ / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.