

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

المقامة

من / المكلف
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنفة
المستأنف ضدها

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الثلاثاء الموافق 2023/11/14م، 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:

الدكتور/ ...
رئيساً

الدكتور/ ...
عضواً

الأستاذ/ ...
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2022/11/15م، من ... - هوية مقيم رقم (...) بصفته ممثلاً نظامياً للشركة المستأنفة بموجب قرار الشركاء المؤرخ في 2021/02/10م، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1857) في الدعوى المقامة من المستأنفة ضد المستأنف ضدها.

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: من الناحية الشكلية: قبول الدعوى شكلاً.
- ثانياً: من الناحية الموضوعية: رد دعوى الشركة المدعية.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعاوها فيما يتعلق بإخضاع المبلغ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ "الربع الرابع 2018م" والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك بسبب أن الفروقات تتمثل في: أ- رسوم مدفوعة من قبل الشركة الام... بالإضافة إلى هامش ربح عن مبلغ (4,351,939.17) ريال، ب- إيرادات مضمنة في قوائم 2018 وتخص (نوفمبر وديسمبر) من عام 2017 عن مبلغ (1,902,468.82) ريال، ج- الإيرادات الغير مفوترة المعترف بها بحسب نسب الإنجاز عن مبلغ (1,050,274.85) ريال، د- استبعادات الأصول عن مبلغ (43,603) ريال، وانتهت 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 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، وخلال 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 برد دعوى المستأنفة فيما يتعلق بإخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ "الربع الرابع 2018م" والغرامات المترتبة على ذلك، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أن الفروقات تتمثل في: أ- رسوم مدفوعة من قبل الشركة الام... بالإضافة إلى هامش ربح عن مبلغ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

(4,351,939.17) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بشأن البند وذلك لكون الإيراد المثبت محاسبياً تتعلق بفترة زمنية مختلفة عن الإيراد المثبت ضريبياً بالإضافة إلى أن البند يمثل مصاريف تكبدتها وتمثل رواتب وإيجار مكاتب وغيرها لغرض التسويق والترويج للشركة الأم حيث يتم استردادها من الشركة الأم بالإضافة لهامش ربح، وأن الخدمات لا تتعلق بسلع ملموسة داخل المملكة ولا تعد شركة... (العميل) شخصاً مقيماً في أي دولة عضو وفقاً لتعريف الشخص المقيم في الاتفاقية ولم تستفد من خدمات التسويق والترويج محل الخلاف بشكل مباشر، وحيث أن الثابت لدى الدائرة أن السنة المالية للمستأنفة تتضمن جزء من عام 2017م ولا تتضمن كامل عام 2018م وحيث أن إثبات الإيراد "محاسبياً" في القوائم المالية يعتمد في معظم المعايير الدولية على التقدير وبالتالي لا يعد دليلاً كافياً على حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة والتي يجب الاستناد عليها في حال إخضاع مبلغ لفترة ضريبية معينة إلا أن الإشعار اكتفى بالإشارة إلى أن سبب التعديل "فروقات في المبيعات بين الإقرار والقوائم المالية لم يرقم المكلف بالإقرار عنها ما يخاف المادة 14 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة"، ولكون أسس الإثبات مختلفة محاسبياً عن محددات استحقاق الضريبة مما يتحتم معه وجود فرق بين الإيراد في القوائم المالية وفي الإقرارات الضريبية والذي يعد مؤشر للتوسع في الفحص وليس دليلاً قاطعاً على وجود إيراد خاضع لم يتم الإقرار عنه، وحيث أن محددات استحقاق الضريبة هي تاريخ "التوريد" أو "إصدار الفاتورة" أو "استلام المقابل جزئياً أو كلياً" (أيها السابق) كما ورد في نص الفقرة (1) من المادة (23) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وحيث أن الاستحقاق بالنسبة للتوريد المستمر يكون بـ "تاريخ السداد المحدد في الفاتورة" أو عند "تاريخ السداد الفعلي" أيهما سبق وعلى الأقل مرة في كل 12 شهر متتالية حسب نص الفقرة (3) من المادة (23) ذات الاتفاقية، والتوريد المستمر يعد منفصلاً في "تاريخ إصدار الفاتورة" أو "تاريخ السداد" أيهما سبق وبقدر القيمة بناءً على نص الفقرة (2) المادة (20) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث أنه لم يثبت حدوثه على المبلغ محل الخلاف، كما أنه ثبت من خلال القوائم المالية أن جزء من السنة المالية متعلق بعام 2017م، وحيث أن التقييم المتعلق بالفترة يجب أن يعكس الضريبة المستحقة عليها فقط وأن لا يتم تضمين الإيراد عن كامل العام في فترة لا تتعلق به تطبيقاً للنصوص النظامية السابق بيانها ولتجنب "تكرار" إخضاع الإيراد في أكثر من فترة، وعليه

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بالفقرة (ب) إيرادات مضمنة في قوائم 2018 وتخص (نوفمبر وديسمبر) من عام 2017 عن مبلغ (1,902,468.82) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بشأن البند وذلك لكون المستأنف ضدها لم تأخذ بالاعتبار المبالغ المتعلقة بعام 2017 والمضمنة في قوائم 2018م والتي تصادق على الاختلاف بالفترة الزمنية، وحيث أن الثابت وفقاً لما سبق بيانه في البند (أ) من عدم وضوح أساس احتساب الضريبة وما سبق بيانه من أسباب، فقد ثبت لدى الدائرة من خلال القوائم المالية المقدمة من المستأنفة، أن بداية السنة المالية "محاسبياً" تتضمن شهرين من عام 2017م مما يصادق على صحة ما دفعت به، وحيث قدمت المستأنفة مستند يوضح الإيراد المتعلق بكل شهر من أشهر السنة المالية وحيث أن مجموع الإيراد بحسب السنة المالية للمستأنفة هو إجمالي مبلغ (16,867,707.64) ريال وهو المبلغ المطابق لإجمالي الإيراد بحسب التحليل المقدم وبفارق فقط (0.36) ريال عن الإيراد بحسب القوائم المالية المقدمة من المستأنفة والذي بلغ (16,867,708)، وحيث أن إيراد شهر نوفمبر من عام 2017م مبلغ (955,242.65) ريال وشهر ديسمبر من عام 2017م مبلغ (947,226.17) ريال، أي أن إجمالي الإيراد المتعلق بعام 2017 منها هو مبلغ (1,902,468.82) ريال، مما يصادق على صحة ما ورد في التحليل المقدم وحيث لم يثبت حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة على المبلغ محل الخلاف في حين ثبت تعلق جزء من السنة المالية للمستأنفة بحسب القوائم المالية المقدمة بعام 2017م وهو الأمر الذي يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل، عليه فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بالفقرة (ج) الإيرادات الغير مغترة المعترف بها بحسب نسب الإنجاز عن مبلغ (1,050,274.85) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بشأن البند وذلك لكون الإيرادات متعلقة بعقود طويلة الأجل وقد قدمت المستأنفة فواتير تثبت تحصيلها بفترات لاحقة عند استحقاق الضريبة عليها بحسب محدد استحقاق الضريبة بالنسبة للتوريدات المستمرة وفقاً للنصوص النظامية، وحيث أن الثابت أن التوريد يعد "توريد مستمر" وتاريخ الاستحقاق فيما يتعلق بالتوريد المستمر هو "تاريخ السداد المحدد في الفاتورة" أو عند "تاريخ السداد الفعلي" أيهما أسبق وعلى الأقل مرة في كل 12 شهر متتالية بحسب نص الفقرة (3) من المادة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

(23) من ذات الاتفاقية، وحيث أن المستأنف ضدها لم تُشر لنص الاستحقاق المتعلق بها، وما تم رصده من محددات استحقاق الضريبة على ذلك الجزء من الفروق بناءً على فحصها، وما إذا كانت بناءً على الوصول لفواتير مصدرة أو سداد مستلم، وحيث أنه تم الاعتماد على ما أثبت في القوائم المالية بناءً على نسب الإنجاز وهو مبلغ لا يعني بالضرورة صدور فواتير عن تلك المبالغ ولا يعكس المبلغ الفعلي الذي تتم فوترته، حيث تتم الفوترة بناءً على الأسعار المتفق عليها في العقود بينما يتم إثبات الإيراد بحسب نسب الإنجاز محملاً بالتكلفة مما يحتم وجود فروق بينهما، الامر الذي يثبت عدم وضوح أساس احتساب التقييم مما يخالف نص الفقرة (2) المادة (64) من اللائحة، وحيث لم يتضمن إشعار التقييم الفقرة التي تم تحديد تاريخ الاستحقاق بناءً عليها والمستندات التي تم فحصها للوصول لأدلة مستندية تثبت صحة تاريخ الاستحقاق والتي تمثل المبلغ محل الخلاف والتي بناءً عليها تم الوصول لنتيجة استحقاق الضريبة، وحيث أن إثبات الإيراد محاسبياً لا يعد دليلاً كافياً على حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة والتي تستحق وفق النصوص السابق بيانها، عليه فإن الدائرة الاستئنافية تنتهي إلى قبول الاستئناف المقدم في هذا البند وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفيما يتعلق بالفقرة (د) استبعادات الأصول عن مبلغ (43,603) ريال، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل بشأن البند وذلك لكون المستأنفة قدمت القوائم المالية لعام 2020م والتي تفيد أن المبلغ يمثل استهلاكاً محاسبياً لمعدات مخبرات واختبار ولم يتم تحصيل أي إيراد نتيجة لذلك الاستهلاك، وأن هذا المبلغ غير موجود ضمن بند الإيرادات المتحصلة عن بيع الأصول المضمنة في قائمة التدفقات النقدية للقوائم المالية لعامي 2018 وعام 2020م، وحيث أن الثابت أن إشعار التقييم النهائي محل الخلاف لم يتطرق للمستند الذي تم رصد حدوث محدد من محددات استحقاق الضريبة على المبلغ محل الخلاف على أساسه، واكتفى بالإشارة إلى أن سبب التعديل "متحصل من استبعاد أصول لم يتم الإقرار عنه مما يخالف المادة 14 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة"، وحيث أن رصد ذلك من خلال القوائم المالية يعد مؤشر للتوسع في الفحص وليس دليلاً قاطعاً على وجود إيراد خاضع خلال الفترة محل الخلاف لم يتم الإقرار عنه، وحيث أن محددات استحقاق الضريبة وفقاً لنص الفقرة (1) من المادة (23) من ذات الاتفاقية، وحيث لم يوضح الإشعار المبلغ المتعلق بالبند محل الخلاف وما تم الاستناد عليه من نصوص للوصول لنتيجة خضوعه من خلال رصد أحد محددات استحقاق الضريبة خلال الفترة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

محل الخلاف والأساس الذي تم بناء عليه احتسابه، وحيث أوضحت المستأنفة أنه لم يتم تحصيل أي إيراد من استبعاد "معدات المختبرات والاختبار" بسبب حسم "الاستهلاك" المتعلق بها، وحيث ثبت لدى الدائرة من خلال قائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 2020/10/31م أنه تم الاعتماد على ما ورد في صفحة (9) من القوائم المالية، الإيضاح رقم "5-ممتلكات ومعدات" والذي يتضمن الأصول محل الخلاف "معدات المختبرات والاختبار" والذي يفيد أن الاستبعادات خلال السنة (43,603) ريال إلا أن المستأنف ضدها لم تقم بحسمها للوصول إلى "صافي القيمة الدفترية للأصول" والتي ستكون بقيمة 0 ريال بعد حسمها، وحيث أن قائمة الدخل للسنة المنتهية في 2018/10/31م والسنة المنتهية في 2020/10/31م لم تتضمن "أرباح رأس مالية" لإضافتها لصافي القيمة الدفترية للوصول لـ "صافي القيمة البيعية للأصول" مما يعد دليلاً على عدم وجود فرق بينهما وبالتالي فإن صافي القيمة البيعية للأصول "صفر" ريال مما يصادق على ما دفعت به المستأنفة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم وإلغاء قرار دائرة الفصل محل الاستئناف وإلغاء قرار المستأنف ضدها. وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنفة بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن البند أعلاه أفضى إلى قبول الاستئناف، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل في الغرامات محل الاستئناف وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من.../ - سجل تجاري رقم (...), من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

ثانياً: قبول الاستئناف المقدم من.../ - سجل تجاري رقم (...), المتعلق بإخضاع (أ- رسوم مدفوعة من قبل الشركة الام...بالإضافة إلى هامش ربح عن مبلغ (4,351,939.17) ريال، ب- إيرادات مضمنة في قوائم 2018 وتخص (نوفمبر وديسمبر) من عام 2017 عن مبلغ (1,902,468.82) ريال، ج- الإيرادات الغير مفعورة المعترف بها بحسب نسب الإنجاز عن مبلغ (1,050,274.85) ريال،

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2023-161257

الصادر في الاستئناف رقم (V-161257-2022)

د- استبعادات الأصول عن مبلغ (43,603 ريال) إلى بند "المبيعات"، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1857) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثالثاً: قبول الاستئناف المقدم من/...- سجل تجاري رقم (...), بشأن غرامة الخطأ في الإقرار، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1857) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

رابعاً: قبول الاستئناف المقدم من/...- سجل تجاري رقم (...), بشأن غرامة التأخر في السداد، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2022-1857) وإلغاء قرار المستأنف ضدها.



هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.