الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-173489

الصادر في الاستئناف رقم (V-173489-2023)

المقامة

من/ المكلف — **الـمســـتـأنِـفـة/ المستأنَف ضدها**

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — **الـمســـتـأنِـفـة/ المستأنَف ضدها**

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

إنه في يوم الأربعاء الموافق 2024/01/17م، اجتمعت الدائرة الاســتئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضــريبة القيمة المضــافة والســلع الانتقائية، المشــكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـــ، بناء على الفقرة (5) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـــ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الاستاذ/ ... — **رئيساً**

الدكتور/ ... — **عضواً**

الدكتور/ ... — **عضواً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من ...- سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصــل في مخالفات ومنازعات ضــريبة القيمة المضــافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2421) في الدعوى المقامة من ...ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

وكذلك للنظر في الاســتئناف المقدم بتاريخ 2023/01/30م، من هيئة الزكاة والضــريبة والجمارك، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضـريبة القيمة المضـافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2421) في الدعوى المقامة من ...ضــد هيئة الزكاة والضــريبة والجمارك.

الوقائع

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

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-173489

الصادر في الاستئناف رقم (V-173489-2023)

- أولاً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بإخضاع مبلغ الأصول الثابتة والمحدد بمبلغ وقدره 3.572.152.75 ريال للضريبة بالنسبة الأساسية.
- ثانياً: رفض دعوى المدعية فيما يتعلق ببنود الإيرادات الأخرى لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لثبوت صحة قرار المدعى عليها.
- ثالثاً: تعديل غرامة الخطأ في الإقرار بما يتناسب مع منطوق الفقرة الأولى والثانية من قرار الدائرة.
- رابعاً: تعديل غرامة التأخر في السداد بما يتناسب مع منطوق الفقرة الأولى والثانية من قرار الدائرة.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنِفة (...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بشأن إخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ"ديسمبر 2020م"، وذلك لكون نشاطها يتضمن توريد الآلات والمعدات وقطع الغيار والآلات الصناعية حيث يتم التعامل معها عن طريق شركة ... و... و...(...) بإصدار أمر شراء باسم المستأنِفة كمورد ويتضمن أمر الشراء تسليم السلع المطلوبة خارج المملكةً وامر الشراء تندرج تحت اتفاقية الشحن الدولية EX Work، وعند جاهزية البضاعة للتوريد تقوم المستأنِفة بالتواصل مع العميل المحلي والذي يقوم بدوره بالتواصل مع شركات الشحن لشحنها داخل المملكة ويتم الفسح الجمركي باسم العميل المحلي مباشرة وعليه تقوم المستأنِفة بإصدار فاتورة بدون ضريبة نظراً لكون عملية التوريد والتسليم تمت خارج المملكة EX Work وحيث أن الاتفاقية المشار إليها يتحمل بموجبها المشتري جميع التكاليف وكذلك المسؤولية والمخاطر اللاحقة بما في ذلك جميع إجراءات التصدير من بدأ تحميل البضاعة حتى وصولها لمقر المشتري وبناء على ذلك تعد مبيعات الشركة الموردة والمسلمة خارج المملكة مبيعات لا تنطبق عليها ضريبة القيمة المضافة، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

كما تقدمت المستأنِفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بتعديل قرارها المتعلق بإخضاع الأصول الثابتة محل الخلاف وتعديل قرارها بشأن الغرامات المترتبة على ذلك، وذلك لكونه تم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2024-173489
الصادر في الاستئناف رقم (V-173489-2023)

احتساب الضريبة على الأصول الثابتة من واقع ميزان المراجعة لعدم توافر القوائم المالية لعام 2020م في تاريخ الفحص ولم تقدم القوائم المالية للتحقق من أن التكلفة الدفترية للأصول المستبعدة بلغت (3,572,152.75) وأن مجمع الاهلاك بلغ (3,372,186.67) وصافي التكلفة الدفترية للأصول المستبعدة بلغت (199,966) وقيمة بيع الأصول بلغت (200,966) ولم تقدم قيود اليومية الخاصة بالاستبعاد لمطابقتها مع بيانات الأصول المستبعدة كما لم تقدم بيان تفصيلي بفواتير المبيعات لمطابقة القيمة البيعية ونسبة الضريبة وأن محضر إتلاف الأصول الغير صالحة لإعادة الاستخدام غير معتمد من مدقق حسابات خارجي ولم يقدم القيود المتعلقة بالاستبعاد، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها 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 والدفوع 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 تبيّن 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 بشأن إخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ"ديسمبر 2020م" وبشأن الغرامات المترتبة عليه، وحيث

أن المستأنِفة (...) تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لكون نشاطها يتضمن توريد الآلات والمعدات وقطع الغيار والآلات الصناعية حيث يتم التعامل معها عن طريق شركة ... و... و...(...) بإصدار أمر شراء باسم المستأنِفة كمورد ويتضمن أمر الشراء تسليم السلع المطلوبة خارج المملكةً وامر الشراء تندرج تحت اتفاقية الشحن الدولية EX Work، وعند جاهزية البضاعة للتوريد تقوم المستأنِفة بالتواصل مع العميل المحلي والذي يقوم بدوره بالتواصل مع شركات الشحن لشحنها داخل المملكة ويتم الفسح الجمركي باسم العميل المحلي مباشرة وعليه تقوم المستأنِفة بإصدار فاتورة بدون ضريبة نظراً لكون عملية التوريد والتسليم تمت خارج المملكة EX Work وحيث أن الاتفاقية المشار إليها يتحمل بموجبها المشتري جميع التكاليف وكذلك المسؤولية والمخاطر اللاحقة بما في ذلك جميع إجراءات التصدير من بدأ تحميل البضاعة حتى وصولها لمقر المشتري وبناء على ذلك تعد مبيعات الشركة الموردة والمسلمة خارج المملكة مبيعات لا تنطبق عليها ضريبة القيمة المضافة، وحيث ثبت لدى الدائرة من خلال إشعار التقييم أنه لم يتم الإقرار عن أي مبلغ في بند "الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية والتي تدفع في الجمارك" في الإقرار محل الخلاف ولم يحدد الفترة التي تم رصد الاستيراد خلالها، حيث تم التوصل لتلك النتيجة من خلال الاستشهاد بالفواتير المقدمة من طرف المستأنِفة (...)، وحيث أن المستأنِفة ليست منتجة للسلع بحسب طبيعة نشاطها وما قدمته من فواتير عن الإيراد محل الخلاف ما يثبت كونها تمثل سلع مشتراه من خارج المملكة وهو ما يصادق على إمكانية إعادة توريدها لطرف آخر قبل استيرادها للمملكة، وحيث أن السلع محل الخلاف قد بدأ نقلها إلى المملكة من خارج إقليم دول المجلس فإن أي توريد لتلك السلع "قبل" استيرادها وفقاً لنظام الجمارك الموحد يعد أنه تم "خارج المملكة" بحسب نص الفقرة (3) المادة (27) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي فإن الفاصل في إخضاعها من عدمه هو انتقال ملكية السلع قبل استيرادها وحيث لم يشترط النص أن لا يقدم مورد السلع خدمة النقل للسلع الموردة ليتم الاستشهاد بذلك كدليل على ملكيتها، وحيث قدمت المستأنِفة بيان بالمبيعات خارج النطاق بإجمالي مبلغ (15,536,184.53) ريال وحيث أن معظم البيان يعكس عقود من نوع EXW وهو الرمز المختصر لـEX Works والذي وفقاً لمفهومه فإنه يتيح للبائع تسليم البضائع في أقرب مكان إليه ويترتب عليه مساعدة المشتري في الحصول على تراخيص التصدير لغرض توصيل البضائع إلى الموقع المحدد، وفي المقابل يتحمل المشتري مسؤولية

دفع تكاليف النقل بما فيها رسوم التراخيص، وبمجرد وصولها للموقع المحدد يصبح المشتري مسؤولاً عن المخاطر الأخرى مثل تحميل البضائع في الشاحنات ونقلها إلى السفينة أو الطائرة واستيفاء اللوائح الجمركية بما يستدل منه على أن "نقل الملكية" تم قبل استيراد السلع إلى المملكة، وحيث لم يوضح إشعار التقييم ما تمت مخالفته من نصوص وما تم الاستناد عليه كأساس لاعتبار ان "الاستيراد" تم "قبل نقل ملكية السلع"، الامر الذي يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل، والذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف فيما يتعلق بإخضاع "مبيعات خارج النطاق لكونها تمت خارج المملكة" إلى بند "المبيعات" والتي تمثل جزء من الفروق بين القوائم المالية والإقرارات الضريبية بإجمالي مبلغ (15,536,184.53) ريال.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنِفة (...) على غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن المستأنِفة تطالب بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وحيث أن البند 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 في الغرامات محل الاستئناف.

وفيما يتعلق بالاستئناف المقدم من (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)، وحيث أن قرار دائرة الفصل قضى بتعديل قرارها المتعلق بإخضاع الأصول الثابتة محل الخلاف وتعديل قرارها بشأن الغرامات المترتبة على ذلك، وحيث أنها تعترض على القرار وذلك لكونه تم احتساب الضريبة على الأصول الثابتة من واقع ميزان المراجعة لعدم توافر القوائم المالية لعام 2020م في تاريخ الفحص ولم تقدم القوائم المالية للتحقق من أن التكلفة الدفترية للأصول المستبعدة بلغت (3,572,152.75) وأن مجمع الاهلاك بلغ (3,372,186.67) وصافي التكلفة الدفترية للأصول المستبعدة بلغت (199,966) وقيمة بيع الأصول بلغت (200,966) ولم تقدم قيود اليومية الخاصة بالاستبعاد لمطابقتها مع بيانات الأصول المستبعدة كما لم تقدم بيان تفصيلي بفواتير المبيعات لمطابقة القيمة البيعية ونسبة الضريبة وأن محضر إتلاف الأصول الغير صالحة لإعادة الاستخدام غير معتمد من مدقق حسابات خارجي ولم يقدم القيود المتعلقة بالاستبعاد، 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 مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده 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 وتأييد 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 (...):

1- **قبول الاستئناف شكلاً.**
2- **قبول الاستئناف فيما يتعلق بإخضاع "مبيعات خارج النطاق لكونها تمت خارج المملكة" إلى بند "المبيعات" والتي تمثل جزء من الفروق بين القوائم المالية والإقرارات الضريبية بإجمالي مبلغ (15,536,184.53) ريال، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2421) وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.**
3- **قبول الاستئناف جزئيًا فيما يتعلق بـ"غرامة الخطأ في الإقرار" وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2421) وتعديل قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وفقاً لما ورد في الفقرة (2) أعلاه.**
4- **قبول الاستئناف جزئيًا فيما يتعلق بـ"غرامة التأخر في السداد" وتعديل قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2421) وتعديل قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وفقاً لما ورد في الفقرة (2) أعلاه.**

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

5- **قبول الاستئناف شكلاً.**
6- **رفض الاستئناف فيما يتعلق ببند "الأصول الثابتة" عن مبلغ (3,572,152.75) ريال، وتأييد قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة رقم (VJ-2022-2421).**

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-173489

الصادر في الاستئناف رقم (V-173489-2023)

7- رفض الاستئناف فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار.

8- رفض الاستئناف فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد.

عضو عضو

الدكتور/ ... الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.