

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-232900

الصادر في الاستئناف رقم (V-232900-2024)

في الدعوى المقامة

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

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

إنه في يوم الاربعاء الموافق 2024/10/16م، 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:

الأستاذ/ ...
رئيساً

الدكتور/ ...
عضواً

الدكتور/ ...
عضواً

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/03/05م، من ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلاً للمستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) وترخيص ترافع عن الشخصية المعنوية الخاصة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2024-209903) 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: رد دعوى المدعية لبند تعديلات المبيعات بقيمة (96,956,137.62) ريال.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-232900

الصادر في الاستئناف رقم (V-232900-2024)

- ثانياً: رد دعوى المدعية للمبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%) بقيمة
(125,295,433.04) ريال للفترة الضريبية ديسمبر 2020م.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواها بشأن استبعاد المبلغ محل الخلاف المتمثل في "الديون المعدومة" من خاتمة التعديل على بند المبيعات الخاضعة لنسبة 5%، وإخضاع المبلغ محل الخلاف المتمثل بـ "تعويضات الطرف الثالث" إلى بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% نتيجة للتقييم المتعلق بـ "ديسمبر 2020م"، وذلك بسبب أن المستأنف ضدها ناقضت نفسها في تكييف مبلغ الديون المعدومة في شهادة المحاسب القانوني، حيث أكدت في مذكرتها أن المبلغ هو ضريبة القيمة المضافة، ثم أشارت إلى أنه يشمل مبالغ أخرى. وبالتالي، يتضح أن مبلغ الدين الضريبي المعدوم، البالغ (4,835,603) ريال، هو ضريبة لم يتم تحصيلها من العملاء، مما يحق للمستأنفة خصمه من ضريبة المخزبات المستحقة، ورفض المستأنف ضدها خصم هذا المبلغ أدى إلى سداد المستأنفة مبلغ (4,605,336.19) ريال، وهو ما يعد خطأً استند إلى تفسير غير صحيح للمقابل وفق الفقرة (7) من المادة 40 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، يُعتبر عدم تحصيل الضريبة بمثابة عدم تحصيل جزء من المقابل، مما يستدعي تخفيض ضريبة المخزبات وذلك فيما يتعلق ببند "الديون المعدومة"، وفيما يتعلق ببند "تعويضات الطرف الثالث" بسبب أن الحالة محل الخلاف تتمثل في كون شركة تأمين المتسبب بالضرر (الطرف الثالث) تتحمل تغطية المسؤولية المدنية الناتجة عن الضرر الذي تسبب به المؤمن له من خلال سداد مبلغ تعويض عن الخسائر الذي يتسبب فيها هذا الشخص للأطراف المتضررين ويتم ذلك (لكونه حاملاً لوثيقة تأمين شامل) عن طريق سداد التعويض لشركة التأمين المؤمنة على الشخص المتضرر أي المستأنفة بناءً على مبدأ "الحلول" وذلك لكون مسؤولية تعويض الشخص المتضرر في هذه الحالة تقع على عاتق المستأنفة (كونها الشركة مصدرة وثيقة التأمين الشامل)، وليس شركة تأمين (الطرف الثالث) المتسبب بالضرر، ومن ثم تحل المستأنفة محل الشخص المتضرر فيما يتعلق بمطالبة شركة التأمين بالتعويض، أما بالنسبة لأساس حصول المستأنفة على مبالغ التعويضات فإنه يتم بناءً على نقل حق المطالبة بالتعويض والحصول عليه (بناءً على مبدأ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-232900

الصادر في الاستئناف رقم (V-232900-2024)

الحلول) من المؤمن له -عميل المستأنفة- إلى المستأنفة، 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 بشأن استبعاد المبلغ محل الخلاف المتمثل في "الديون المعدومة" من خانة التعديل على بند المبيعات الخاضعة لنسبة 5%، وإخضاع المبلغ محل الخلاف المتمثل بـ"تعويضات الطرف الثالث" إلى بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% نتيجة للتقييم المتعلق بـ"ديسمبر 2020م"، فيما يتعلق ببند "الديون المعدومة"، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أن المستأنف ضدها ناقضت نفسها في تكييف مبلغ الديون المعدومة في شهادة المحاسب القانوني، حيث أكدت في مذكرتها أن المبلغ هو ضريبة القيمة المضافة، ثم أشارت إلى أنه يشمل

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-232900

الصادر في الاستئناف رقم (V-232900-2024)

مبالغ أخرى. وبالتالي، يتضح أن مبلغ الدين الضريبي المعدوم، البالغ (4,835,603) ريال، هو ضريبة لم يتم تحصيلها من العملاء، مما يحق للمستأنفة خصمه من ضريبة المخزبات المستحقة، ورفض المستأنف ضدها خصم هذا المبلغ أدى إلى سداد المستأنفة مبلغ (4,605,336.19) ريال، وهو ما يعد خطأً استند إلى تفسير غير صحيح للمقابل وفقاً للفقرة (7) من المادة (40) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، يُعتبر عدم تحصيل الضريبة بمثابة عدم تحصيل جزء من المقابل، مما يستدعي تخفيض ضريبة المخزبات، بعد الاطلاع على حيثيات القرار محل الاستئناف واللائحة الاستئنافية وما قدمه الطرفين من مستندات في ملف الدعوى، يتبين أن سبب التعديل بموجب "إشعار تقييم نهائي" هو (استبعاد جزء من تعديلات المبيعات بنسبة 5% عبارة عن ضريبة محملة على العملاء عن بدء تطبيق أحكام المرحلة الانتقالية لضريبة القيمة المضافة والتي لم يتم تحصيلها من العملاء حيث تم إعادة احتسابها بناء على الاحكام الواردة في المادة 40 فقرة 7)، وهو نص عام يحمل في فقراته أكثر من موضوع إلا أن إشعار التقييم لم يأت ببيان للفقرة محل الاستناد وهي الفقرة (7) من المادة (40) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي لم يستوفها الإقرار محل الخلاف مما لا يتضح معه العلاقة بالمبلغ محل الخلاف والذي يتمثل بـ"الديون المعدومة"، حيث لم يتضمن إشعار التقييم أساس احتساب المبلغ محل الخلاف، وكذلك النص النظامي المباشر الذي تم -بناء على عدم استيفائه- إخضاع المبلغ محل الخلاف مما يخالف نص الفقرة (2) المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، أما دفع المستأنف ضدها بأن مصطلح "المقابل" الوارد في النص المشار إليه يمثل أصل قيمة التوريد والضريبة المحتسبة عليه وأن حق الخصم بحدود قيمة الضريبة؛ يثبت من خلاله اتفاق المستأنف ضدها على أن المستأنفة تمتلك حق تخفيض المخزبات إلا أن المستأنف ضدها اتفقت على جزء من المبلغ وليس كامل المبلغ. وحيث إن المستأنف ضدها لم تقدم الأساس الذي تم التوصل من خلاله إلى المبلغ من إجمالي قيمة الدين المعدوم، كما أن المستأنفة قدمت شهادة تضمنت ما يلي "مراجعة مبلغ الديون المتعلقة بضريبة القيمة المضافة غير المحصلة والتي تم فرضها وسدادها للهيئة والتي تخص العام المالي 2018" مما يثبت من خلاله بأن المبلغ يمثل ضريبة القيمة المضافة غير المحصلة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-232900

الصادر في الاستئناف رقم (V-232900-2024)

وفيما يتعلق ببند "تعويضات الطرف الثالث"، وحيث أن المستأنفة تعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب أن الحالة محل الخلاف تتمثل في كون شركة تأمين المتسبب بالضرر (الطرف الثالث) تتحمل تغطية المسؤولية المدنية الناتجة عن الضرر الذي تسبب به المؤمن له من خلال سداد مبلغ تعويض عن الخسائر الذي يتسبب فيها هذا الشخص للأطراف المتضررين ويتم ذلك (لكونه حاملاً لوثيقة تأمين شامل) عن طريق سداد التعويض لشركة التأمين المؤمنة على الشخص المتضرر أي المستأنفة بناءً على مبدأ "الحلول" وذلك لكون مسؤولية تعويض الشخص المتضرر في هذه الحالة تقع على عاتق المستأنفة (كونها الشركة مصدرة وثيقة التأمين الشامل)، وليس شركة تأمين (الطرف الثالث) المتسبب بالضرر، ومن ثم تحل المستأنفة محل الشخص المتضرر فيما يتعلق بمطالبة شركة التأمين بالتعويض، أما بالنسبة لأساس حصول المستأنفة على مبالغ التعويضات فإنه يتم بناءً على نقل حق المطالبة بالتعويض والحصول عليه (بناءً على مبدأ الحلول) من المؤمن له -عميل المستأنفة- إلى المستأنفة، وبعد الاطلاع على حيثيات القرار محل الاستئناف واللائحة الاستئنافية والمستندات المقدمة، يتبين أن سبب التعديل حسب إشعار التقييم النهائي محل الخلاف هو إضافة قيمة التعويض المستلم من شركة التأمين على المبيعات الأساسية، استناداً على المادة (49) والمادة (14) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث أن المادة (49) أعلاه تتعلق بالمشتريات، ولم يحدث أي تعديل على المدخلات خلال الفترة محل الخلاف، حيث تم التعديل فقط على بند المبيعات. كما أن المادة (14) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة لا تتعلق مباشرة بتعويضات الطرف الثالث، مما يخالف الفقرة (2) من المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. حيث ثبت أن التعويض المدفوع يمثل مبلغاً يتم سداده من قبل المستأنفة لعميلها ثم يُسترد من شركة التأمين، وهو ليس توريداً لسلع أو خدمات حسب ما نصت عليه الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وبالتالي، فإن فرض الضريبة على هذا المبلغ لا يستقيم حسب النظام، لأنه ناتج عن التزام بالتعويض وفق وثيقة التأمين وليس عن توريد، ومبلغ التعويض هو نتيجة للالتزام بالتعويض عن الضرر الناتج عن الحادث، ولا يمثل توريداً مفترضاً. بناءً على ما سبق، تنتهي الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-232900

الصادر في الاستئناف رقم (V-232900-2024)

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 (...), على استبعاد مبلغ (92,106,733.81) ريال من خانة التعديل على المبيعات، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2024-209903)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها.

ثالثاً: قبول الاستئناف المقدم من / ... سجل تجاري رقم (...), موضوعاً، وإلغاء قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2024-209903)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها المتعلق بإخضاع مبلغ (1,346,921.07) ريال إلى بند المبيعات.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعه إلكترونياً.