## ضريبة القيمة المضافة

# لجنة الفصل
# الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام

القرار رقم (VD-330-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-625-2018) |

**المفاتيح:**
ضرائب – ضريبة القيمة المضافة – تقييم ضريبي – إعادة التقييم – عدم إخضاع عقد للنسبة الصفرية – غرامات – غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ.

## الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن غرامة الخطأ في تقديم الإقرار – أسست المدعية اعتراضها على أنه تم فرض غرامة على الفواتير الخاضعة للنسبة الصفرية، بعد تسليم الإقرار الضريبي للهيئة، بسبب إخضاع الفواتير لنسبة 0٪ بعد أن كانت صفرية – أجابت الهيئة بأنه فيما يخص المبيعات التي أفصحت عنها المدعية كمبيعات صفرية، وبعد أن تحققت الهيئة من طبيعة التوريد، اتضح أن المدعية تصنِّفها ضمن التوريدات غير المستمرة، التي انتهت قبل تاريخ ١ يناير ٢٠١٨م، فطلبت الهيئة تقديم مستند رسمي يُثبت أن التوريدات تمت خلال عام ٢٠١٧م، إلا أن المدعية لم تَقُم بتزويدها بأي مستندات لإثبات انتهاء التوريدات – دلَّت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه – كل مدعية قدَّمت إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًّا خاطئًا ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبتها بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقررة نظامًا – ثبت للدائرة أن المدعية قدَّمت إقرارًا ضريبيًّا خاطئًا. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض – اعتبار القرار نهائيًّا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

المادتان (١/٢٦)، (٤٣)، (٢/٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.

المادتان (١/٥٩)، (٣/٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.

المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

## الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد:

إنه في يوم الأربعاء ١٤٤١/١٢/٢٢هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/١٢م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أُودعت لدى الأمانة العامة للّجان الضريبية برقم (V-625-2018) بتاريخ ٢٠١٩/٠٩/٠٤م.

تتلخَّص وقائع هذه الدعوى في أن (...) بموجب وكالة شرعية رقم (...)، الصادرة من كتابة العدل في محافظة الجبيل بتاريخ ١٤٤٠/٠٧/١٢هـ، وبصفته وكيلًا عن مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...)، تقدَّم بلائحة دعوى تضمَّنت اعتراضه على التقييم النهائي للربع الأول لعام ٢٠١٨م، لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ذكر فيها أنه: «تم فرض غرامة على الفواتير الخاضعة للنسبة الصفرية، بعد تسليم الإقرار الضريبي للهيئة، والاعتراض على الغرامة المفروضة على المؤسسة بسبب إخضاع الفواتير لنسبة ٥٪ بعد أن كانت صفرية، مطالبًا بإلغاء الغرامات وإخضاع الفواتير للنسب الصفرية مرة أخرى».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت: «أولًا: الدفع الشكلي: وفقًا للقواعد العامة للتظلُّم من القرارات الإدارية، فإنه يجب على المدعي ابتداءً التقدُّم باعتراضه لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل، قبل تقديم دعواه للأمانة العامة للّجان الضريبية؛ لا سيما أن الهيئة في قرارها الصادر بشأن عملية إعادة التقييم قد أشعرته بتقديم طلب مراجعة على نتيجة عملية التقييم عبر التواصل مع الهيئة وتقديم الأدلة المطلوبة، وذلك خلال المدة المنصوص عليها بالإشعار، وهذا الإجراء يتفق مع المبدأ المستقر في القانون الإداري، الذي يُلزم ذوي الشأن بالتظلُّم لدى جهة الإدارة ابتداءً «التظلُّم الرئاسي»، كما أن المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة نصَّت على أنه: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلُّم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ العلم به، وإلا عُدَّ نهائيًّا غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث إن قرار إعادة التقييم لا يُعَد كقرار العقوبة الذي يجب التظلُّم منه أمام الجهة القضائية المختصة، بل إنه يُعَد قرارًا يخضع لصلاحية الهيئة المنوطة بها بصفتها الجهة الإدارية المشرفة على تحصيل الضريبة، فضلًا عن ذلك فالمادة (٥٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة نصَّت على أنه «...، تتولى الهيئة مسؤولية إدارة وفحص وتقييم وتحصيل الضريبة، ولها في سبيل ذلك اتخاذ ما تراه من إجراءات»، كما أن المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة أكدت على أحقية الهيئة في إجراء إعادة التقييم الضريبي الخاضع للضريبة وإجراءات الاعتراض عليه؛ وبناءً على ما تقدَّم، فقد حدَّدت الهيئة في إشعار التقييم المرسل للخاضعين للضريبة ضرورة تقديم طلب مراجعة أمام الهيئة، وبما أن المدعي لم يتقدم باعتراضه، فإن الدعوى تكون غير مقبولة شكلًا؛ وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الحكم بعدم قبول الدعوى».

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٤١/١٠/١٧هـ، افتتحت جلسة الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة الدمام، المنعقدة عن طريق الاتصال المرئي في تمام الساعة السادسة والنصف مساءً، للنظر في الدعوى المرفوعة

من مؤسسة (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى تبيَّن عدم حضور المدعية، وحضر (...) بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده، دفع بعدم اختصاص الدائرة مكانيًّا للفصل فيها وفقًا للمادة ٢٠ من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وفي يوم الأحد بتاريخ ١٤٤١/١١/١٤هـ، انعقدت الجلسة طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وحيث رغب الطرفان نظر الدعوى، وذلك بمشاركة (...) هوية وطنية رقم (...)، بصفته وكيلًا عن المدعية بموجب وكالة رقم (...)، ومشاركة ممثل المدعى عليها (...) هوية وطنية رقم (...)، وحيث طلبت الدائرة من المدعية تقديم صورة من العقد باللغة العربية وصورة من المبيعات باللغة العربية، على أن تكون من مكتب ترجمة معتمد، وتقديم الفواتير الخاضعة للنسبة الصفرية، وطلبت الدائرة من المدعى عليها تقديم مذكرة رد على ما تقدِّمه المدعية.

وحيث أودعت المدعى عليها مذكرة رد بناءً على طلب الدائرة: «أولًا: الدفوع الموضوعية: (أ) بند المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة: - الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات دعواه. - قدَّمت المدعية إقرارها الضريبي عن الفترة الضريبية (الربع الأول ٢٠١٨م) فأفصحت عن مبيعات خاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة بمبلغ وقدره (١,٣٩٤,١٨٠,١٨) ريالًا. - مارست الهيئة صلاحيتها الممنوحة لها بموجب المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة الإشعار بذلك التقييم عند إصداره، فقامت بإعادة تقييم الفترة الضريبية (الربع الأول لعام ٢٠١٨م). وفيما يتعلق بالتوريدات الصفرية، تودُّ الهيئة التوضيح بأن التوريدات المستمرة للسلع أو الخدمات ستخضع لضريبة القيمة المضافة على جزء التوريد الذي يتم تنفيذه في تاريخ ١ يناير ٢٠١٨م أو ما بعده، وستُعامَل معاملة التوريد الخاضعة لنسبة الصفر عند استيفاء الشروط الواردة في الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي تنص على أنه: «يجوز للمورِّد معاملة أي توريد لسلع أو خدمات أخرى فيما يتعلق بعقد لم يكُن يُتوقَّع فيه تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة إلى التوريد معاملة التوريد الخاضعة لنسبة الصفر عند استيفاء الشروط الواردة في الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي تنص على أنه: «يجوز للمورِّد معاملة أي توريد لسلع أو خدمات أخرى فيما يتعلق بعقد لم يكُن يُتوقَّع فيه تطبيق ضريبة المضافة بالنسبة إلى التوريد معاملة التوريد الخاضعة لنسبة الصفر، ويظل الأمر كذلك حتى انقضاء العقد أو تجديده أو حلول ٣١ ديسمبر ٢٠١٨م، أيها أسبق، وذلك شريطة ما يلي: ...». وفيما يخص المبيعات التي أفصحت عنها المدعية كمبيعات صفرية، وبعد أن تحقَّقت الهيئة من المدعية حول طبيعة التوريد اتضح أن المدعية تصنِّفها ضمن التوريدات غير المستمرة، التي انتهت قبل تاريخ ١ يناير ٢٠١٨م؛ ولذلك طلبت الهيئة تقديم مستند رسمي يُثبت أن التوريدات تمت خلال عام ٢٠١٧م، إلا أن المكلف لم يَقُم بتزويدها بأي مستندات لإثبات انتهاء التوريدات؛ وبناءً عليه، واستنادًا إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية التي نصت على أنه: «دون الإخلال بأحكام المادة الثانية من النظام، ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تُفرَض الضريبة على كافة التوريدات الخاضعة للضريبة من السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي».

وعليه تتضح صحة قرار الهيئة بإخضاع المبيعات الصفرية بالقيمة الموضحة آنفًا للضريبة للنسبة الأساسية. ونتيجةً لما تقدَّم، تم فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار؛ وذلك استنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «يُعاقَب كلُّ مَن قدَّم إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًّا خاطئًا، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدَّم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه، ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة». وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الحكم برد الدعوى».

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤١/١١/٣٠هـ، انعقدت الجلسة طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وحيث حضر السابق حضورهما، وحيث طلبت الدائرة من المدعي تقديم مذكرة رد على ما قدَّمته المدعى عليها مفصَّلة فيها الفواتير وتاريخها، وتم التأجيل إلى ٢٠٢٠/٠٨/١٢م الساعة ٢:٣٠م.

وفي يوم الأربعاء ١٤٤١/١٢/٢٢هـ، انعقدت الجلسة طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وحيث حضر السابق حضورهما، وبسؤال طرفي الدعوى عما إذا كان لديهما ما يودان تقديمه، خلاف ما سبق أن تقدَّما به من خلال صحيفة الدعوى وما لحقها من ردود، أجابا بالنفي. وبناءً عليه، أخلت الدائرة القاعة للمداولة وإصدار القرار.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى، وبعد التدقيق، واستنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل؛** لمَّا كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن فرض الغرامات الناتجة عن إعادة التقييم للربع الأول لعام ٢٠١٨م؛ وذلك استنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يُعَد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلَّغت بالقرار في تاريخ ١٤٤٠/٠٢/٢٢هـ، وقدَّمت اعتراضها بتاريخ ١٤٤٠/٠٣/٠٧هـ؛ ممَّا تكون معه الدعوى قُدِّمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها مستوفيةً أوضاعها الشكلية؛ ممَّا يتعيَّن معه قبول الدعوى شكلًا.

**من حيث الموضوع؛** فإنه بتأمُّل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعى عليها أصدرت قرارها ضد المدعية بفرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار للربع الأول لعام ٢٠١٨م؛ استنادًا إلى نص الفقرة (١) من المادة (السادسة والعشرين) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أن: «للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدَّم منه». واستنادًا إلى المادة (الثالثة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي تنص على أنه: «يُعاقَب كلُّ مَن لم يسدِّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحدِّدها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسدَّدة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدَّد عنه الضريبة»؛ وذلك لمخالفاتها أحكام الفقرة (٢) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي تنص على أنه: «تُطبَّق الضريبة بنسبة أساسية قدرها (٥٪) من قيمة التوريد أو الاستيراد، ما لم يَرِد نص للإعفاء أو فرض نسبة الصفر -بناءً على أحكام النظام واللائحة- على التوريد ذاته»، ولمخالفتها أحكام الفقرة (١) من المادة (التاسعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدِّد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية».

وتأسيسًا على ما سبق، ولمَّا تبيَّن أن التوريدات المستمرة للسلع أو الخدمات ستخضع لضريبة القيمة المضافة على جزء التوريد الذي يتم تنفيذه في تاريخ ١ يناير ٢٠١٨م أو ما بعده، وستُعامَل معاملة التوريد الخاضعة لنسبة الصفر عند استيفاء الشروط الواردة في الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة؛ تتعيَّن معه صحة قرار المدعى عليها بفرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار للربع الأول لعام ٢٠١٨م.

## القرار:

**وبناءً على ما تقدَّم، وعملًا بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:**

- رد الدعوى المقامة من مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، فيما يتعلق بطلب إلغاء غرامة التقييم النهائي للربع الأول لعام ٢٠١٨م لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

صدر هذا القرار حضوريًّا بحق الطرفين، ويعتبر القرار نهائيًّا واجب النفاذ وفقًا لما نصت عليه المادة الثانية والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وحدَّدت الدائرة يوم الأحد ١٤٤٢/٠٣/٠١هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١٨م موعدًا لتسليم نسخة القرار.

**وصلى الله وسلَّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**