ضريبة القيمة المضافة

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

القرار رقم (VD-240-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-599-2018) |

المفاتيح:
ضريبة – ضريبة القيمة المضافة – وعاء ضريبي – خصم ضريبة المدخلات – غرامات – غرامة الخطأ في تقديم الإقرار – غرامة التأخر في سداد الضريبة – أحقية المدعية في خصم ضريبة المدخلات في فترات لاحقة توجب إلغاء الغرامات.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد للربع الأول لعام ٢٠١٨م لأغراض ضريبة القيمة المضافة – أسست المدعية اعتراضها على أن الهيئة لم تقُم بخصم ضريبة المدخلات التي لم تدرجها في الإقرار أسوةً ببند المبيعات الخاضعة للضريبة التي لم يُفصح عنها بطريق الخطأ – أجابت الهيئة بأن بإمكان المدعية أن تقوم بخصم ضريبة المدخلات في الفترات اللاحقة – دلَّت النصوص النظامية على أنه يُشترط لفرض غرامة التأخر في سداد الضريبة أن يكون الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة قد حُدِّد بشكل لا لبس فيه ليتم احتساب الغرامة على أساس مبرِّئ للذمة – أحقية المدعية في خصم ضريبة المدخلات في فترات لاحقة على فترة النزاع تجعل فرض غرامتَي التأخر في السداد والخطأ في تقديم الإقرار قبل أوانه – ثبت للدائرة أن الهيئة لا تنازع في حق المدعية في خصم ضريبة المدخلات في فترات لاحقة على فترة النزاع؛ وبالتالي يكون فرض غرامتَي التأخر في السداد والخطأ في تقديم الإقرار قد تم قبل أوانه. مؤدى ذلك: قبول الاعتراض – اعتبار القرار نهائيًّا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (١/٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- المادة (٨/٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.

- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المنازعات الضريبية رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

في يوم الثلاثاء ١٤٤١/١٢/٢١هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٨/١١م، 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-599-2018) بتاريخ ٢٠١٨/١٠/٠٣م.

تتلخَّص وقائع هذه الدعوى في أن (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته صاحب الشركة بموجب سجل تجاري رقم (...)، تقدَّم بلائحة دعوى تضمَّنت اعتراضه على غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد للربع الأول لعام ٢٠١٨م لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ذكر فيها «أنه تم تعديل إقرار ضريبة القيمة المضافة من قِبَل المدقق الخاص بالمدعى عليها بتعديل فقط بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ مما أدى إلى زيادة المبلغ الواجب سداده إلى الهيئة، ولم يقُم بتعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية على الرغم من وجود تعديل عليها بعد التصحيح، كما أشار المدعي بأن المدقق أخبره بإمكانية استرداد المبالغ المدفوعة على المشتريات في إقرارات لاحقة، وعدم خصم المشتريات الخاضعة للضريبة أدى إلى وجود مبلغ زائد لم يتم سداده إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت: «أولًا: الدفع الموضوعي: ١- الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى مَن يدعي خلاف ذلك أن يقدِّم ما يُثبت دعواه. ٢- اعترض المدعي على غرامة الخطأ في الإقرار التي فرضت عليه بعد صدور إشعار التقييم النهائي لإقراره الخاص بالفترة الضريبية (الربع الأول – ٢٠١٨)، وبمراجعة إشعار التقييم النهائي الصادر للمكلف بتاريخ ٢٠١٨/٠٩/١٩م، يتضح أنه تم تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ وعليه ولمَّا كان هناك فرق كبير بين ما قدَّم المدعي في إقراره وما نتج عن عملية المراجعة، فقد تم فرض غرامة تصحيح الإقرار؛ وذلك استنادًا إلى الفقرة الأولى من المادة الثانية والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أن: «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». ٣- فيما يتعلق بغرامة السداد المتأخر، فبعد مراجعة إقرار المدعي عن (الربع الأول – ٢٠١٨)، تبيَّن للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تُسدَّد في الميعاد النظامي؛ وبناءً على ذلك تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة

للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفًا، وذلك وفقًا لأحكام المادة الثالثة والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أن: «يُعاقَب كلُّ مَن لم يسدِّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحدِّدها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدَّد عنه الضريبة». ثانيًا: الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم بعدم قبول الدعوى شكلًا».

وبعرض مذكرة الرد المقدَّمة من المدعى عليها على المدعي، أجاب: «نحن شركة (...) الرقم المميز (...) قد قمنا بتقديم إقرارنا الضريبي عن الربع الأول لسنة ٢٠١٨ في الموعد المحدد خلال شهر إبريل ٢٠١٨، وقد تم اختيار إقرارنا للمراجعة من قِبَل الهيئة العامة للزكاة والدخل. تم الانتهاء من المراجعة نهاية شهر سبتمبر ٢٠١٨، وقد تم تعديل إقرار ضريبة القيمة المضافة من قِبَل المدقق، وذلك فقط بتعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية من غير أن يتم تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية، على الرغم من وجود تعديل عليها بعد التصحيح؛ مما أدى إلى زيادة المبلغ الواجب سداده إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل، مع العلم أنه أبلغني بأنه يمكنني استرداد المبالغ المدفوعة على المشتريات في الربع الأول لعام ٢٠١٨ خلال إقرارات لاحقة، وعدم خصم المشتريات الخاضعة للضريبة الأساسية أدى إلى وجود مبلغ مالي لم يتم سداده إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتم فرض غرامات على المبلغ غير المسدَّد. على الرغم من سؤالي للمدقق بأنه إذا قمت بتعديل بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية من غير تعديل بند المشتريات فستتم إضافة غرامات على الشركة، فإنه أجابني بكلمة (لا) لن تتم إضافة أي غرامة على شركتكم، وذلك نتيجة خضوع إقراركم للتدقيق واستمرار التدقيق لفترة طويلة لغاية شهر سبتمبر».

وفي يوم الأحد بتاريخ ١٤٤١/١١/٢٨هـ، انعقدت الجلسة طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وحيث رغب الطرفان نظر الدعوى، وذلك بمشاركة ممثل المدعي (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته صاحب الشركة بموجب سجل تجاري رقم (...)، ومشاركة ممثل المدعى عليها (...). وبسؤال طرفي الدعوى عما إذا كان لديهما ما يودان تقديمه خلاف ما سبق أن تقدما به من خلال صحيفة الدعوى وما لحقها من ردود، أجابا بالنفي. وطلبت الدائرة من المدعى عليها تقديم جواب على ما تقدَّم به المدعي عندما راجعت الهيئة الإقرار الضريبي المتعلق بالإقرار الضريبي للربع الرابع لعام ٢٠١٨؛ حيث إنها قامت بتعديل بند المبيعات ولم تقُم الهيئة بتعديل بند المشتريات المتعلقة لنفس الفترة؛ مما أدى لزيادة مبلغ الضريبة، وقررت الدائرة التأجيل إلى جلسة يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤٤١/١٢/٢١هـ، وفي اليوم المحدد، انعقدت الجلسة طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد، وحيث حضر السابق حضورهما؛ حيث أضاف المدعي ضرورة التمسك بخصم ضريبة المدخلات أسوة بضريبة المخرجات، وقد عقَّب ممثل المدعى عليها بأن المدعي أقر بالخطأ في إقراره، ولهذا صدرت الغرامة المتعلقة بالخطأ والتأخر بالسداد، كما أن بند المشتريات لم تقُم الهيئة بتعديله واكتفت بما أوردته المدعية في إقرارها الضريبي محل الدعوى، وأضافت المدعية أنها لم تذكر أنها أخطأت في الإقرار، بل طلبت تعديل المشتريات أسوة بالمبيعات لنفس الفترة. 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) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لمَّا كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن فرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد 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) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت أن المدعي تبلَّغ بالقرار في تاريخ ٢٠١٨/٠٩/٢١م، وقدَّم اعتراضه بتاريخ ٢٠١٨/١٠/٠٣م، مما 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؛ حيث إن من الثابت ارتكاب المدعي لخطأ في الإقرار، فإنه لا جدال بأحقية المدعى عليها بفرض عقوبة عليه وفقًا لنص الفقرة (١) من المادة (٤٢) التي نصت على أن: «يُعاقَب كلُّ من 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». وحيث نازعت المدعية بأن الهيئة لم تقُم بخصم ضريبة المدخلات التي لم تدرجها في الإقرار أسوة ببند المبيعات الخاضعة للضريبة التي لم يفصح عنها بطريق الخطأ، وحيث دفعت المدعى عليها بأنه بإمكان المدعية أن تقوم بخصمها في الفترات اللاحقة وفقًا لما ورد بالفقرة (٨) من المادة (٤٩) من اللائحة، وحيث تم احتساب الغرامة وفقًا لنص الفقرة (١) من المادة (٤٢) السابقة الإشارة إليها، وهو الأمر الذي يتطلَّب أن يكون الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة قد حُدِّد بشكل لا لبس فيه ليتم احتساب الغرامة على أساس مبرِّئ للذمة، وهو ما لم يتحقق في هذه الحالة؛ لعدم منازعة المدعى عليها بأحقية المدعي بخصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية لاحقة، وفقًا لنص المادة (٨/٤٩) التي اشترطت أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقًا للأحكام الأخرى، ولا سيما أن الفواتير تتعلق

بأجور أطباء ومرتبطة ارتباطًا وثيقًا بتوريدات لا يمكن إغفالها، وكانت محل اجتهاد زال بما صدر عن الهيئة من ضرورة احتسابها؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى أن احتساب الغرامة يكون قد تم قبل أوانه؛ مما يوجب الحكم بإلغائه مع حفظ حق الهيئة بمراجعة الإقرار الضريبي عن الفترة محل الاعتراض، وتحديد الفرق بين الضريبة المحتسبة والضريبة المستحقة، وهو الأساس الذي على ضوئه يتم تحديد مقدار الغرامة وفقًا لنص المادة (١/٤٢) من اللائحة، وبما يعادل ٥٠٪ من هذا الفرق، إن وُجِد.

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:

- قبول دعوى المدعية شركة (...) سجل تجاري رقم (...)، وإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل محل الدعوى.

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 الأربعاء ١٤٤٢/٠١/١٤هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/٠٢م موعدًا لتسليم نسخة القرار.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.