

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VD-67-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-6213-2019) |

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

### المفاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تاريخ استحقاق الضريبة - إعادة التقييم - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - قواعد فقهية - المَفْرُط أولى بالخسارة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم وما تبعها من غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - أسست المدعية اعتراضها على أنها دفعات مقدمة - أجابت الهيئة بأنه بمراجعة إقرار المدعية للفترة الضريبية أكتوبر ٢٠١٨م تبين لها عدم صحته؛ حيث إن المدعية لم تَقْم بالإفصاح عن الدفعات المقدمة - دلت النصوص النظامية على أنه يحق للهيئة إجراء تقييم ضريبي للمكلف بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه، وعلى أن كل مكلف قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم من المستندات والأدلة التي تثبت صحة ادّعاءها، كما أقرت بأنها أخطأت في الإفصاح عن بعض مبالغ الدفعات المقدمة، وثبت عدم صحة الإقرار المقدم من المدعية نتيجة عدم الإقرار عن المتحصل من دفعات مقدمة ضمن المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية؛ وعليه تم تعديل الإقرار وإصدار إشعار تقييم نهائي، والذي نتج عنه فرق في مبلغ الضريبة المستحقة ودل على وجود خطأ في الإقرار، والذي نتج عنه فرض غرامة الخطأ في الإقرار. مؤدى ذلك: رفض الدعوى.

### المستند:

- المادة (١/٢٦)، (١/٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ.

- المادة (١/٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والصادرة بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) بتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣ هـ، وتم نشر الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون في صحيفة أم القرى بعددها الصادر رقم (٤٦٦٧) بتاريخ ١٤٣٨/٠٧/٢٤ هـ.

## - القاعدة الفقهية: «المفرط أولى بالخسارة».



## الوقائع:

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

إنه في يوم (٠٠/٠٥/١٤٤١هـ) الموافق (٠٠/٠١/٢٠٢٠م)، 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 أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٧-6213-2019) بتاريخ ٢٧/٠٥/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعو (...) بموجب هوية وطنية (...) بصفته مالك مؤسسة (معرض ...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على إعادة تقييم شهر أكتوبر ٢٠١٨م الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل، ذكر فيها أنه «ورد لنا خطاب من الهيئة العامة للزكاة والدخل بتغيير صافي الضريبة مع غرامة تقديم الإقرار الخاطئ على أنها دفعات مقدمة، وهي في الأصل ليست كذلك، ولدينا ما يثبت ذلك». وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة ردّ جاء فيها: «الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس، وبعد مراجعة الهيئة لإقرار المدعي للفترة الضريبية (أكتوبر ٢٠١٨م) تبين لها عدم صحته؛ حيث إن المدعي لم يقم بالإفصاح عن الدفعات المقدمة، وذلك مخالف للمادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وبناءً على ما سبق، تم فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وفق ما قضت به المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، حيث نصت على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم 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 الموقرة الحكم برد الدعوى». وبعرض المذكرة الجوابية على المدعية أجابت: «بخصوص عميل (...)، نود لفت الانتباه إلى أن هذا المعرض لديه حساب كعميل وحساب كمورد، وتم تسوية الحساب وإقفال الحسابين في حساب واحد، وهو عبارة عن مبلغ دائن لعميل معرض القرني للسيارات كمورد رقم (١). ٢- بخصوص عميل معرض (...)، كان عبارة عن إدخال محاسبي خاطئ، وعند إرسال طلب مصادقة للعميل تبين الخطأ وتمت التسوية، ومرفق كشف حساب معرض (...) بعد التسوية (مرفق رقم (٢)). ٣- بخصوص العملاء النقيدين: هي عبارة عن دفعات جديّة حُزِرَ، وهي مبالغ بسيطة ولا يصدر عنها فواتير، ويتم إصدار الفاتورة عند إنهاء المعاملة بكامل قيمة السيارة، مع العلم أنه لا يوجد أي نية لتأجيل دفع الضريبة الخاصة بها؛ حيث إن إقرار الفترة يحتوي على رصيد دائن أكبر بكثير من قيمة الضريبة المستحقة على الدفعات المقدمة، وتم التسجيل بهذه الطريقة لتسهيل العمل، حيث إنه يتم إلغاء الكثير من العمليات دون إتمامها (مرفق عينة تشتمل على سداد الدفعة المقدمة في الفترة محل الفحص)، وإصدار فاتورة بكامل قيمة السيارة في

الفترة اللاحقة (مرفق رقم ٣)، وفي حال طلبكم عينات إضافية سوف نقوم بتوفيرها».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة رد جاء فيها: «الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس؛ حيث إنه بعد مراجعة الهيئة لإقرار المدعية للفترة الضريبية أكتوبر ٢٠١٨ تبين لها عدم صحته، حيث إن المدعية لم تقم بالإفصاح عن الدفعات المقدمة، وذلك مخالف للمادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، بناء على ما سبق، تم فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وفق ما قضت به المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، حيث نصت على: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم 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». الطلبات: بناء على ما سبق؛ فإن الهيئة تطلب من اللجنة الحكم برد الدعوى».

وفي يوم الإثنين بتاريخ ١٤٤١/٠٦/١٧هـ، عقدت الدائرة جلسة لنظر الدعوى، حضر خلالها وكيل المدعية (...) هوية وطنية رقم (...). كما حضر ممثل المدعى عليها (...) هوية وطنية رقم (...). وبسؤال وكيل المدعية عن دعوى موكلته، أجاب بأن سبق لها وأن اعترضت على قرار الهيئة بخصوص إعادة تقييم لشهر أكتوبر (٢٠١٨) وفرض غرامة تقديم الإقرار الخطأ المودع لديكم في ملف الدعوى، وبعرض دعوى المدعية على ممثل الجهة المدعى عليها، أجاب بأن الهيئة لديها تسجيل صوتي جرى بين ممثل الهيئة وأحد مندوبي عميل المدعية يناقش في مضمونه ما قدمته المدعية؛ ولهذا فإن الهيئة تطلب منها فرصة ثانية لتقديم دفاعها النهائي. وبناء عليه قررت الدائرة منح الجهة المدعى عليها فرصة لتقديم دفاعها مؤيداً لما يدعم موقفها. على أن يكون التسجيل الصوتي المشار إليه مفرغاً كتابياً وعلى وسيلة تخزين إلكترونية، على أن يكون الرد مكتوباً وتحمليه على الموقع قبل موعد الجلسة ليتسنى للدائرة الاطلاع عليه وفحصه، وتم التأجيل إلى جلسة يوم الثلاثاء ٢٠٢٠/٠٢/١٨م، وفي اليوم المحدد حضر السابق حضورهما، وبسؤال ممثل الجهة المدعى عليها عما طلب منه في الجلسة السابقة، أجاب بأن الهيئة لم تتمكن من توفير وتقديم المطلوب منها في الجلسة السابقة، ونطلب منحنى فرصة أخرى على أن تزودنا المدعية برقم هاتف التواصل معها من قبل موظف الهيئة، وبناء عليه قررت الدائرة منح الجهة المدعى عليها فرصة نهائية وأخيرة لتقديم المطلوب منها، وتم تحديد جلسة يوم الثلاثاء ٢٠٢٠/٠٢/٢٥م الساعة العاشرة صباحاً، وفي اليوم المحدد حضر السابق حضورهما، وبسؤال ممثل الجهة المدعى عليها عما تم الاستمهال سابقاً من أجله، أجاب بأن الهيئة لم تتمكن من تقديم التسجيل الصوتي المطلوب، وتطلب السير بالدعوى وإصدار القرار، وبناء عليه قررت الدائرة رفع الدعوى للدراسة وإصدار القرار في جلسة يوم الثلاثاء ٢٠٢٠/٠٣/١٠م الساعة ١٢م. وفي اليوم المحدد حضر السابق حضورهما، وحيث إن الجلسة مخصصة لإصدار القرار، وبناء عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة والمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار فيها.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولأئحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل؛** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم لإقرار شهر أكتوبر ٢٠١٨م، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولأئحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ إخطاره بالقرار، وحيث نصت المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عُدَّ نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى». وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بإشعار إلغاء طلب المراجعة في تاريخ ٢٢/٠٥/٢٠١٩م، وقدم اعتراضه بتاريخ ٢٧/٠٥/٢٠١٩م مما تكون معه الدعوى قدمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، واستوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة:

أولاً: الضريبة المستحقة للفترة الضريبية أكتوبر ٢٠١٨م:

نصت الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٢٣) من الاتفاقية الخليجية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه: «تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات، أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية، أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم، أيهما أسبق»، حيث إن إشعار التقييم النهائي الصادر من المدعي عليها لشهر أكتوبر من عام ٢٠١٨م يتضح أنها أشارت إلى «أن هناك دفعات مقدمة لم يتم الإفصاح عنها بناء على المادة (٢٣) من الاتفاقية، من العملاء: معرض (أ)، معرض (ب) وعميل نقدي»، وبالرجوع لكشف حساب معرض (أ) المرفق من قبل المدعي تبين أنه قام بتسوية الحسابين في حساب واحد، وبمراجعة ما تم إقفاله من رصيد حسابه كعميل دائن إلى حسابه كمورد تبين أن حسابه كمورد ظل دائماً برصيده المرحل من حسابه كعميل، ولكن لم

يرفق المدعي ما يثبت صحة ادعائه كمصادقة من معرض (أ) لإثبات تسوية الحساب لديه، وأما فيما يخص معرض (ب) فالمدعي أوضح في لائحة اعتراضه بأنه كان يوجد خطأ محاسبي، وتبين الخطأ عند المصادقة مع العميل وإجراء التسوية اللازمة، ولكن بالرجوع للحساب تبين عدم وجود أي تسويات، وأن الرصيد النهائي للعميل دائن بما تم سداؤه من دفعات، بالإضافة إلى أن تبرير المدعي بأن الدفعات المقدمة الخاصة بالعمل النقدي هي عبارة عن مبالغ بسيطة لإثبات جدية المشتري، فذلك دفع غير منتج في الدعوى؛ كونه يستلم مبالغ مقدمة (عربوناً) على السيارة، وبالتالي يستلم جزءاً من مبلغ السلعة بغض النظر عن إصدار الفواتير من عدمه، وبالتالي تُستحق الضريبة حينها طبقاً للفقرة (١) من المادة (٢٣) من الاتفاقية آنفه الذكر، بأن تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً، وفي حدود المبلغ المستلم، أيهما أسبق؛ وعليه وحيث إن المدعي لم يقدم من المستندات والأدلة ما يثبت صحة ادعائه، كما أقر بأنه أخطأ في الإفصاح عن بعض مبالغ الدفعات المقدمة، فنرى صحة إجراء المدعى عليها فيما يتعلق بإعادة التقييم الخاص بالفترة الضريبية أكتوبر ٢٠١٨م.

ثانياً: غرامة الخطأ في الإقرار:

نصت الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم 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؛ حيث إن غرامة الخطأ في الإقرار الصادرة في حق المدعي تنتج بعد قيام الهيئة بمراجعة إقرار المدعي الضريبي الخاص بأكتوبر من عام ٢٠١٨م، وحيث تبين للهيئة عدم صحته نتيجة عدم الإقرار عن المتحصل من دفعات مقدمة ضمن المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية، وعليه تم تعديل الإقرار وإصدار إشعار تقييم نهائي، والذي نتج عنه فرق في مبلغ الضريبة المستحقة، ودل على وجود خطأ في الإقرار والذي نتج عنه فرض غرامة الخطأ في الإقرار، فطبقاً للقاعدة الفقهية: «المفطر أولى بالخسارة»، نرى صحة فرض الغرامة استناداً إلى نص الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة ما يلي:**

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانيًا: من الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعي (...) (...) فيما يخص غرامة التأخير في التسجيل بمبلغ وقدره (١٠,٠٠٠) ريال.

صدر هذا القرار حضورًا بحق الطرفين بإجماع أعضاء الدائرة، وحددت الدائرة (يوم الأربعاء الموافق ٢٠٢٠/٠٢/٢٠م) موعدًا لتسليم نسخة القرار.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**