

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VD-296-2020) |
الصادر في الدعوى رقم (V-7776-2019) |

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

المغاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - الإعفاءات الضريبية - شروط إعفاء الخدمات الصحية - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل للربع الرابع من عام ٢٠١٨م لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخير في السداد - أassert المدعية اعترافها على أن المنشأة عبارة عن مركز للعلاج الطبيعي، وجميع المرضى من السعوديين، وقد تم حساب كامل مبلغ الإيرادات للعيادة لإخراج ضريبة القيمة المضافة، وهو علاج لل سعوديين - دلت النصوص النظامية على أن الأصل خposure كافة التوريدات لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، ما لم يرد نص لإعفاء أو فرض نسبة الصفر على ذات التوريد - يُعفى من ضريبة القيمة المضافة المستفيدين من الخدمات الصحية الخاصة، وتحمّلها منهم الدولة - يُشترط للاستفادة من إعفاء الخدمات الصحية تقديم الفواتير الضريبية الصادرة للمستفيدين مرفقة بها صور من الهوية للمواطنين السعوديين المصدرة لهم فواتير - كل مكلف قدّم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً ترتب عليه خطأً في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقرونة نظاماً - عدم سداد المكلف الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يُوجّب معاقبته بغرامة التأخير في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن كشف المبيعات للمواطنين السعوديين والمرفق به رقم الهوية الوطنية لكل مواطن لا يمكن الاعتداد به؛ كونه لم يُرفق معه الفواتير الضريبية المصدرة لكل مواطن، بالإضافة إلى صور من الهوية للمواطنين السعوديين المصدرة لهم فواتير لإثبات استفادة المواطنين من الخدمات الصحية الخاصة بالمركز، وصحة إعادة التقييم محل الدعوى؛ مما ترى معه الدائرة أن المدعية لم تتخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وأن الخطأ في تقديم الإقرار نتج عنه تأخير في السداد. مؤدي ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (١٢٥) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وقد صدرت موافقة المملكة على الاتفاقية بموجب المرسوم الملكي رقم (٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٠٣، وتم نشر الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون في صحيفة أم القرى بعدها الصادر رقم (٤٦٦٧) بتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٤.
- المواد (٢)، (١٠)، (١٢)، (٤٣)، (١٢٦)، (١٢٧) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢.
- المواد (٣)، (١٢)، (٢)، (١٢٦)، (١٢٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٩٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/١٤.
- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المنازعات الضريبية رقم (٤٠٢٦) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١.

الوقائع:

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

في يوم الثلاثاء (٠٦/١٤٤٢هـ) الموافق (٢٠٠٨/٢٠١٤م)، 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 (٧-٧٧٧٦-٢٠١٩٠٧/١٤) بتاريخ ١٤٣٩/٠٧/١٤.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) أصلًا عن نفسه، بموجب هوية وطنية رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على إشعار التقييم النهائي الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل للربع الرابع من عام ٢٠١٨م للأغراض ضريبة القيمة المضافة، ذكر فيها: «المنشأة عبارة عن مركز للعلاج الطبيعي، وجميع المرضى من السعوديين، وقد تم حساب كامل مبلغ الإيرادات للعيادة (١٧٩,٣٨٦) ريالاً لإخراج ضريبة القيمة المضافة، وعلاج لل سعوديين بمبلغ (٨,٩٦٩,٣) ريالاً، بينما المبيعات التي عليها الضريبة فقط بقيمة (٤,٤٩٠,٤) ريالاً، والضريبة (٤٩,٢١) ريالاً».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أحابت: «أولاً: الدفوع الموضوعية: ١- فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، فإن مبلغ (١٧٩,٣٨٦) ريالاً تم إخضاعه بناءً على البيان الذي قام المدعي بتقاديمه أثناء عملية الفحص؛ حيث اتضحت بعد الاطلاع عليه عدم مطابقته لقراره، ولعدم وجود مستندات تثبت المبيعات المغفاة ومبيعات المواطنين؛ وعلى ذلك تم إخضاع المبلغ المذكور أعلاه إلى بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية. ٢- بناءً على ما سبق، تم فرض

غرامة خطاً في الإقرار وفقاً للفقرة (١) من المادة (٤٢) التي نصت على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمها، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه، ونتج عن ذلك خطاً في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحاسبة والمستحقة»، ونظراً لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، التي لم تسدّد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض، كما تم توضيحه آنفًا، وذلك وفقاً لأحكام المادة الثالثة والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة التي تنص على أنه: «يعاقب كل من لم يسدّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدّد عنه الضريبة». ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى».

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠١٤١/١١/٥، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وحيث رغب الطرفان نظر الدعوى، وذلك بمشاركة (...) أصللاً عن نفسه، بموجب هوية وطنية رقم (...)، ومشاركة ممثل المدعى عليها (...)، وحيث طلبت الدائرة من المدعي أن يقدم لها فواتير شهر ١١ من عام ٢٠١٨ نموذجاً للربع الرابع المعترض عليه، قررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى تاريخ ٧/٠٧/٢٠٢٠م، الساعة الثالثة عصرًا. وفي اليوم المحدد، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وحيث حضر السابق حضورهما، وحيث طلبت الدائرة من المدعي عليها تقديم رد على ما قدّمه المدعي من مستندات، وعلى أن تبين الاختلافات بين ما قدّم وما تدعيه. وقررت الدائرة التأجيل إلى ٢٥/٠٨/٢٠٢٠م، الساعة الثالثة عصرًا. وفي اليوم المحدد، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وحيث حضر السابق حضورهما. وبسؤال طرفي الدعوى عما إذا كان لديهما ما يودان تقديمها خلاف ما سبق وتقديماً به من خلال صحيفة الدعوى وما لحقها من ردود، أجابت بالنفي. وبناءً عليه، أخلت الدائرة القاعة للمداولة وإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى، وبعد التدقيق، واستناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (١٣٢/٢٠١٤) وتاريخ ١١/٠٦/٢٠١٤، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/٢٠١٤، وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٤٠/٢٠٢٠) وتاريخ ١١/٠٦/٢٠١٤، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن اعتراضه على إشعار التقييم النهائي للربع الرابع من عام

١٨٠٢م؛ وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/٢٠٢١) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠٢١، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت أن المدعي قدّم اعتراضه خلال المدة النظامية المنصوص عليها؛ مما تكون معه الدعوى مستوفيةً أوضاعها الشكلية؛ مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع؛ فيما يخص بند المبيعات، فإنه بتأمّل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعي عليها أصدرت إشعار التقييم النهائي للربع الرابع من عام ٢٠١٨م استناداً إلى المادة (٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي تنص على أنه: «تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات، وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة». كما نصت المادة (١٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «تحدد اللائحة التوريدات المغفاة من الضريبة، والتوريدات الخاصة للضريبة بنسبة الصفر في المئة، والشروط والضوابط الالزمة لذلك». ولما كانت الفقرة (١) من المادة (٢٥) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية تنص على أنه: «تطبق الضريبة بنسبة أساسية قدرها ٥٪ من قيمة التوريد أو الاستيراد ما لم يرد نص للإعفاء، أو فرض نسبة الصفر على ذات التوريد في هذه الاتفاقية». وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدّم وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ولنظام الضريبة المضافة في المملكة العربية السعودية ولائحته التنفيذية، تخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية وقدرها (٥٪) كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة، مع وجود عدد من الاستثناءات؛ حيث نص الأمر الملكي رقم (أ/٨٦) في تاريخ ١٤٣٩/٤/١٨ على أنه: «ستتحمّل الدولة ضريبة القيمة المضافة عن المواطنين المستفيدين من الخدمات الصحية الخاصة»؛ مما يعني أن تقوم الدولة بتحمّل ضريبة القيمة المضافة عن الخدمات الصحية المقدمة للمواطنين من المستشفيات والمراكز الطبية الخاصة المسجلة بنظام ضريبة القيمة المضافة، حيث تُصدر فواتير ضريبة للمواطنين السعوديين بدون ضريبة القيمة المضافة، بعد التأكيد من هوية متلقى الخدمة، بينما تُصدر فواتير لغير المواطنين السعوديين في السعودية باحتساب ضريبة قيمة مضافة بنسبة (٥٪)، وفيما يخص ما أرفقه المدعي من كشف للمبيعات للمواطنين السعوديين والمرفق به رقم الهوية الوطنية لكل مواطن، فلا يمكن الاعتداد به؛ كونه لم يُرفق معه الفواتير الضريبية المصدرة لهم فواتير لإثبات استفادة المواطنين من الخدمات الصحية الخاصة بالمركز؛ وصولاً للتطبيق السليم للأمر الملكي رقم (أ/٨٦)؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها في إخضاع كامل المبيعات الخاصة بالفترة للنسبة الأساسية (٥٪).

فيما يخص غرامة الخطأ في الإقرار.

فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعي عليها أصدرت قرارها بفرض غرامة الخطأ في الإقرار استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي 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». كما نصت الفقرة (٢) من ذات المادة على أنه: «يجب أن يبين التقييم على الأقل صافي الضريبة المستحقة، وتاريخ استحقاق السداد وأساس احتساب التقييم. كما يجب أن يتضمن التقييم إشعار الشخص الخاضع للضريبة بحقه في استئناف التقييم». ولما كانت الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة تنص على أنه: «للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٢٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أو من ينوب عنه أن يقدم إقراره الضريبي إلى الهيئة في موعد أقصاه اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية الفترة الضريبية التي يتعلق بها الإقرار الضريبي، ويقوم بإجراء تقييم للضريبة عن تلك الفترة الضريبية، ويُعد هذا الإقرار الضريبي إقراراً تقديرياً، وفي كل الأحوال، للهيئة إصدار تقييم بناءً على أفضل تقدير للضريبة المستحقة بشكل صحيح عن الفترة الضريبية ذات الصلة في الحالات التي يكون فيها الشخص الخاضع للضريبة ملزماً بتقديم الإقرار الضريبي الحال»، كما نصت الفقرة من (٢/أ/ب) من المادة ذاتها على أنه: «إضافةً إلى المعلومات المطلوبة بموجب المادة الأربعين من هذه اللائحة، للهيئة أن تطلب في النموذج المعتمد من قبلها، الإفصاح عن المعلومات الآتية المتعلقة بالفترة الضريبية ذات الصلة: أ- القيمة الإجمالية لجميع توريدات السلع والخدمات الخاضعة للنسبة الأساسية ولنسبة الصفر التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة، وإجمالي ضريبة المخرجات للتوريدات. ب- القيمة الإجمالية لجميع السلع والخدمات التي تم توريدتها إلى الشخص الخاضع للضريبة وإجمالي ضريبة المدخلات المخصوصة». كما نصت الفقرة (١) من المادة (٤٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «للهيئة إصدار تقييم للالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره»؛ وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدم، وحيث إنه بعد المراجعة اتضح أن هناك فرقاً بين الإقرار المقدم من المدعي والتقييم النهائي الصادر من المدعي عليها لذاته بالإقرار، مما أسفر عنه وجود فروق ضريبية مستحقة لم يُقرّ عنها في فترتها الضريبية، مما يُعد مخالفًا للنصوص النظامية، ولم يقدم المدعي من الأدلة والمستندات ما يخالف ما انتهى إليه تقييم المدعي عليها عن فترة الربع الرابع لعام ٢٠١٨م؛ وعليه، فإن ادعاءه جاء مجرد قول مرسل يعوزه الدليل؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها في فرض غرامة الخطأ في الإقرار.

فيما يخص غرامة التأخير بالسداد.

فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعي عليها أصدرت قرارها بفرض غرامة التأخير في سداد الضريبة استناداً إلى المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي تنص على أنه: «يُعاقب كل من لم يسدّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسدّدة عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». ولما كانت الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة تنص على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدّد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية». كما نصت الفقرة (١) من المادة (٢٧) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «تَحدِّد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قِبَل الخاضع للضريبة». وتأسيساً على ما سبق، وبناً على ما قَدِّم؛ حيث يتضح أن غرامة التأخير في السداد الصادرة في حق المدعي نتجت بعد مراجعة المدعي عليها الإقرار الخاص بالفترة الضريبية الخاصة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تسدد في ميعادها النظامي؛ حيث إن المهلة النظامية لسداد الضريبة المستحقة كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية وفقاً لنص الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. وعليه، حيث إن المدعي لم يقم بسداد الضريبة المستحقة في موعيدها النظامية؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى صحة فرض الغرامة استناداً إلى المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة. وبناً على ما تقدّم، وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:

القرار:

رد الدعوى المقامة من (...) هوية وطنية رقم (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل.
صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ويعتبر القرار نهائياً واجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة الثانية والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وحدّدت الدائرة (يوم الخميس ١٤٤٢/٠٢/٢٠٢٠م) موعداً لتسلیم نسخة القرار.

وَصَّلَ اللَّهُ وَسْلَمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَى آله وَصَحْبِه أَجْمَعِينَ.