

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VD-339-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-9008-2019) |

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

### المفاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للربع الأول والثاني لعام ٢٠١٩م، وفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد - أسس المدعي اعتراضه بعدم إخضاع كامل مبالغ نقاط البيع لضريبة القيمة المضافة؛ كونها تتضمن قيمة إيجارات سكنية لعقارات تخص الملاك، كما تتضمن نقاط البيع والعمولة المحصلة بنسبة ٥% من قيمة تأجير الشقق السكنية، وبالتالي إخضاع العمولة فقط لضريبة القيمة المضافة والمحصلة نيابة عن الأطراف بصفته مكتبًا عقاريًا وإعفاء قيمة الإيجارات السكنية باعتبارها خدمات معفاة بموجب أحكام النظام واللائحة - أجابت الهيئة بأنه وبعد الرجوع إلى بيانات المدعي لدى مؤسسة النقد تبين وجود اختلاف بين قيمة المبيعات المقر عنها ونقاط البيع الخاصة بحساب المدعي البنكي الواردة من مؤسسة النقد السعودي، ونظرًا لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، والتي لم تسدد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ، وغرامة التأخر في السداد - دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه - كل مدعي قدم إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًا خاطئًا ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقررة نظامًا - عدم سداد المدعي الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يجب معاقبته بغرامة التأخر في السداد المقررة نظامًا - ثبت للدائرة وجود بعض الإيرادات التي لم يفصح عنها المدعي، وصحة إعادة التقييم محل الدعوى، فإن المدعي لم يتخذ كافة الإجراءات التي تكفل له تقديم إقرار صحيح، وأن الخطأ في تقديم الإقرار، نتج عنه تأخر في السداد. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد

## عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

المادة (٢/٢)، (١٠)، (١/٢٧)، (١/٤٢)، (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ.

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

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



## الوقائع:

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

إنه في يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠١/٢٧ هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/١٥ م، 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 (٧-9008-2019) بتاريخ ٢٠١٩/١١/١٧ م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) أصالةً عن نفسه، بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته مديرًا لمكتب (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدم بلائحة تضمنت اعتراضه على إشعار التقييم النهائي للربع الأول والثاني لعام ٢٠١٩ م، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار، وغرامة التأخر في السداد، لأغراض ضريبة القيمة المضافة؛ حيث جاء فيها: «تم الدخول على الإقرار لرفع المستندات بعد طلب البيانات من الهيئة العامة للزكاة والدخل، ولكن لم نستطع، وتمت الكتابة في ملاحظات اعتراضنا ولم نتتمكن من رفعها؛ وذلك لوجود خلل في زر التقديم، فقام الموظف بإغلاق التعديل ورفض المراجعة نهائيًا، ولم يتم توجيهنا إلى أحد الفروع ليتم تسليمها يدويًا، وتوجهنا إلى الفرع دون توجيه وأوضح لنا الموظف أنه لا يمكن التعامل في ضريبة القيمة المضافة من الفروع وإنما تقدم آليًا فقط فلم نجد جهة تستلم منا مستنداتنا، وحيث توضح هذه البيانات أن جميع الإيرادات تخص تحصيل إيجارات سكنية لا يفرض عليها ضريبة حسب المواد الضريبية في الإعفاءات، وهي تعتبر إيجارات شخصية نقوم فقط بتحصيلها بمقابل عمولة (٥%)، ثم نفرض بعدها على العمولة ضريبة القيمة المضافة كما في الفواتير المرفقة في الإقرار الضريبي للربع الأول والثاني من العام ٢٠١٩ م، وعليه نأمل إعادة النظر في قرار الهيئة فيما تم فرضه علينا من غرامات تأخير وخطأ في الإقرار دون الرجوع للواقع».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت على النحو الآتي: «الدفع الموضوعي:

١- مارست الهيئة صلاحيتها بإعادة تقييم إقرارات الفترات الضريبية الربع الأول ٢٠١٩ م

والربع الثاني ٢٠١٩م، وذلك وفق أحكام الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي جاء فيها «للهيئة إصدار تقييم لالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره»، ونتج عن ذلك تعديل في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وفرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ونفصل للجنة الموقرة أسباب وتفاصيل التعديلات أدناه: أ. فيما يتعلق بتعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترتين الضريبتين الربع الأول ٢٠١٩م والربع الثاني ٢٠١٩م، قامت الهيئة بتعديل الإقرار بعد الرجوع إلى بيانات المدعي لدى مؤسسة النقد؛ حيث تبين وجود اختلاف بين قيمة المبيعات المقر عنها ونقاط البيع الخاصة بحساب المدعي البنكي الواردة من مؤسسة النقد السعودي، حيث حصلت الهيئة على هذه البيانات وفقاً للصلاحيات الممنوحة لها في المادة (٢/٥٦) من اللائحة التنفيذية والتي نصّت على أنه «يجوز للهيئة بالإضافة إلى الحقوق الأخرى المنصوص عليها في هذه المادة الوصول بشكل مباشر ومستمر إلى أية معلومات لها صلة مباشرة بالضريبة يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث». كما نفيد اللجنة الموقرة بأنه خلال مرحلة الاعتراض على قرار الهيئة بإعادة التقييم للفترة الضريبية، أفاد المدعي بأن مبالغ نقاط البيع عبارة عن تحصيل الإيجارات من المستأجرين وأن هذه الإيرادات خاصة بملك العقارات. وبعد مراجعة مرفقات الاعتراض اتضح أن سندات القبض المقدّمة تنعكس في كشف البنك دون وجود ما يثبت التحويل للملاك، بالإضافة إلى أن أغلب الفواتير المقدّمة تخص عمولات تحصيل باسم المدعي وليست مقابل إيجار. في سبيل التحقق من ادعاء المدعي، قامت الهيئة بطلب معلومات إضافية، وهي: إرفاق بيان تفصيلي بالعمولة المحصلة من الملاك موضح به (القيمة الإيجارية، التاريخ، نسبة العمولة، مبلغ العمولة، رقم العقد)، (مرفق رقم ١)، إلا أن المدعي لم يُقدّم المستندات التي طُلِبَت منه، وعلى أثر ذلك، تم اعتماد بيانات نقاط البيع الواردة من مؤسسة النقد السعودي، وتتمسك الهيئة بصحة إشعاره إعادة التقييم محل الدعوى بالاستناد إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كل توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة...». ب. فيما يتعلق بغرامة الخطأ في تقديم الإقرار للفترتين الضريبتين الربع الأول ٢٠١٩م والربع الثاني ٢٠١٩م، بناء على ما تم توضيحه سالفاً في الفقرة (أ) تم فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار للفترتين الضريبتين الربع الأول ٢٠١٩م والربع الثاني ٢٠١٩م وفقاً للفقرة (١) من المادة (٤٢) والتي 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»، وليكون الفرق ما بين الضريبة المحتسبة والمستحقة يزيد عن ٥٠٪ فيتوجب فرض غرامة خطأ في تقديم الإقرار تقدر بـ ٥٠٪ من قيمة الفرق، والتي تعادل (٦,٠٧٧,٣٨ ريالاً) لفترة الربع الأول ٢٠١٩م و(٦,١٣٦,٣٠ ريالاً) لفترة الربع الثاني ٢٠١٩م. ج. فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد للفترتين الضريبتين الربع الأول ٢٠١٩م والربع الثاني ٢٠١٩م، بعد تعديل الهيئة لإقرار المدعي عن فترة الربع الأول ٢٠١٩م وفترة الربع الثاني ٢٠١٩م، نتج اختلاف

في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناء على ذلك، تم فرض غرامة التأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الدعوى وذلك وفقاً لأحكام المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى».

وفي يوم الثلاثاء ١٤٤٢/٠١/٢٧هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٩/١٥م انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وحيث رغب الطرفان بنظر الدعوى، وذلك بمشاركة (...) مالك المؤسسة، هوية وطنية رقم (...)، ومشاركة ممثل المدعى عليها (...) هوية وطنية رقم (...). وبسؤال طرفي الدعوى عما إذا كان لدهما ما يودان تقديمه خلاف ما سبق أن تقدما به من خلال صحيفة الدعوى وما لحقها من ردود أجاب المدعي بتمسكه بطلباته، وأنه قد تم إرسال جميع المستندات المطلوبة، وتم العرض على ممثل المدعى عليها وتتمسك بطلباتها، وذكرت أن المدعي لم يرفق المستندات المطلوبة وفق الإشعار المرفق في ملف الدعوى. وبناء عليه، قررت الدائرة خروج طرفي الدعوى من الدائرة المرئية مؤقتاً للمداولة وإصدار القرار.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، واستناداً لنظام 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) وتاريخ 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؛** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إشعار التقييم النهائي للربع الأول والثاني لعام ٢٠١٩م، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار، وغرامة التأخر في السداد، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يعد 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 مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ ٢٠١٩/١٠/٣١م وقدم اعتراضه بتاريخ ٢٠١٩/١١/١٧م مما تكون معه الدعوى قدمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، مستوفية أوضاعها الشكلية مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**من حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعى عليها أصدرت قرارها بشأن إشعار التقييم النهائي للربع الأول والثاني لعام ٢٠١٩م، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار، وغرامة التأخر في السداد، وفيما يتعلق بالبند الأول، بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ حيث نصت المادة (١٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «تحدد اللائحة التوريدات المعفاة من الضريبة، والتوريدات الخاصة للضريبة بنسبة الصفر في المائة، والشروط والضوابط اللازمة لذلك.» كما نصت المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، وحيث يتضح قيام الهيئة بإخضاع جميع المبالغ الظاهرة في بيانات نقاط البيع الواردة من مؤسسة النقد العربي السعودي للضريبة بالنسبة الأساسية ٥% ويطالب المدعي بعدم إخضاع كامل مبالغ نقاط البيع لضريبة القيمة المضافة؛ كونها تتضمن قيمة إيجارات سكنية لعقارات تخص الملاك، كما تتضمن نقاط البيع العمولة المحصلة بنسبة ٥% من قيمة تأجير الشقق السكنية، وبالتالي يطالب المدعي بإخضاع العمولة فقط لضريبة القيمة المضافة والمحصلة نيابة عن الأطراف بصفته مكتباً عقارياً وإعفاء قيمة الإيجارات السكنية باعتبارها خدمات معفاة بموجب أحكام النظام واللائحة، وحيث أوضحت المدعى عليها اعتمادها على بيانات نقاط البيع الواردة من مؤسسة النقد السعودي؛ لعدم تجاوب المدعي معها عند طلب معلومات إضافية. وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند غرامة الخطأ في الإقرار؛ حيث 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»، وحيث يتضح أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن تعديل المدعى عليها لإقرارات المدعي الضريبية للفترات (الربع الأول- الربع الثاني) ٢٠١٩م، وحيث نرى أن البند الأول قد أفضى إلى تأييد المدعى عليها في إجراءاتها، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه طبقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة. وفيما يتعلق بالبند الثالث، بند غرامة التأخر في السداد؛ حيث نصت الفقرة (١) من المادة (٢٧) من نظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على أنه: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة». كما نصت الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية»، وحيث نصت المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة».

## القرار:

**وبناء على ما تقدم، وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولأئحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:**

- رد الدعوى المقامة من (...) هوية وطنية رقم (...), ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل.

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

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

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