

## ضريبة القيمة المضافة

| القرار رقم: (VR-192-2020)

| في الدعوى رقم: (V-3471-2019)

لجنة الفصل

### الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة بمحافظة الرياض

#### المفاتيح:

ضريبة- ضريبة القيمة المضافة- إعادة التقييم- الخطأ في تقديم الإقرار الذي يترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة يجوز للهيئة إعادة تقييم- غرامات - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

#### الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم للربع الأول عن عام ٢٠١٩م- أنس المدعي اعترافه على قيام الهيئة بتعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية استناداً على نقاط البيع، ولم تقم بتعديل المشتريات مما أدى إلى ارتفاع مبلغ الضريبة- أجبت الهيئة بشأن بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وتبين وجود إيرادات للمدعي لم يفصح عنها بإقراراته، وذلك بعد الرجوع لبيانات المدعي لدى مؤسسة النقد، وبشأن بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية قامت الهيئة باعتماد مبلغ المشتريات الذي أقر عنه المدعي، وفي حال وجد مدخلات لم يقر عنها المدعي في الفترة محل الاعتراض، فيمكنه خصمها في الفترات اللاحقة- دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه، ولها أيضاً إجراء تقييم ضريبي جديد يعدل تقييماً سابقاً لها- للهيئة الحق في الوصول بشكل مباشر ومستمر إلى أية معلومات لها صلة مباشرة بالضريبة يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث- عدم سداد المدعي الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يوجب معاقبته بغرامة التأخير في السداد المقررة نظاماً- ثبت للدائرة أن المدعي لم يقدم ما يثبت صحة ادعائه. مؤدي ذلك: رفض الاعتراض- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (٢٦٠٤) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ.

## الواقع:

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

إنه في يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٣/١١/١٤٤١هـ الموافق ٢٠٠٧/١٤، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من (...) بصفته مالك مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وإيداعها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم الدعوى (٣٤٧١-٢٠١٩/٢٠) وتاريخ ٢٠/١٢/٢٠١٩م، استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (...) مالك مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...), تقدم بلائحة دعوى، تضمنت اعترافه على التقييم النهائي للربيع الرابع لعام ٢٠١٨م، بنظام ضريبة القيمة المضافة؛ حيث جاء فيها: «قيام الهيئة بتعديل المبيعات استناداً على نقاط البيع، ولم تقم بتعديل المشتريات، مع إرافاقنا للمستندات، مما أدى إلى ارتفاع مبلغ الضريبة، وأطلب إعادة التقييم بموجب المرفقات».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجاب بمذكرة رد جاء فيها:

«أ- بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: قدم المدعي إقراره عن الفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام ٢٠١٨م؛ حيث أدرج في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية مبلغاً وقدره (٦٨,٠٠٠) ريال، وبإعادة تقييم الفترة الضريبية من قبل الهيئة، تم إخضاع إيرادات لم يفصح عنها بمبلغ وقدره (٩٩,٧٩,٤٢٠) ريالات، وذلك بعد الرجوع إلى بيانات المدعي لدى مؤسسة النقد (نقاط البيع الخاصة بالمدعي)، وذلك وفق أحكام المادة (٥٦) من اللائحة التنفيذية منحت الهيئة حق الحصول على أي معلومات بشكل مباشر ومستمر لها صلة مباشرة بالضريبة يتم الاحتفاظ بها لدى طرف ثالث، وعليه بلغ إجمالي قيمة المبلغ بعد تعديل الهيئة (١٦٧,٧٩,٢٠) ريالات؛ حيث 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».

ب- بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: فيما يتعلق بما يطالب به

المدعي بتعديل بند المشتريات، تفيد الهيئة بأنها لم تقم بتعديل بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ حيث قامت باعتماد مبلغ المشتريات الذي أقر عنه المدعي، وفي حال وجد مدخلات لم يقر عنها المدعي في الفترة محل الاعتراض، فيمكنه استناداً على أحكام المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبة لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد في أي فترة تقع بعد السنوات الخمس تقويمية، وبناءً على ما تقدم تم فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار؛ وذلك استناداً على الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة 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 المستدقة عليه، ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة».

جـ- فيما يتعلق بغرامة التأخير في السداد: تفيد الهيئة بأنه بعد مراجعة إقرار المدعي عن الربع الرابع لعام ٢٠١٨م تبين للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبيـ كما ذكر سالفاً، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستدقة والتي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناءً على ذلك تم فرض غرامة تأخير في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفاً، وذلك وفقاً لأحكام المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه «يعاقب كل من لم يسدّد الضريبة المستدقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة».

وبعرض مذكرة الرد على المدعي أجاب بمذكرة جوابية جاء فيها: «تفيد سعادتكم بأننا بينما في دعوانا أن مكتب الخدمات الذي كنا نتعامل معه لم يدخل البيانات في الإقرارات السابقة بشكل دقيق، وعليه فنحن نتحمل تبعات اعتمادنا على مكتب الخدمات من غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخير كذلك. وبينت هيئة الزكاة والدخل أنهم قاموا بـ(إعادة تقييم لبند المبيعات المطلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية)، ولا تلام الهيئة على ما قامتم به، بل هو من حقها. وبينت الهيئة أنها لم تقم بـ(إعادة تقييم لبند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية)، واكتفت الهيئة بما تم تقديمها من قبلنا، علماً أننا بينما في اعتراضنا لهم أن ما تم تقديمها لم يكن دقيقاً، وقمنا بتصحيحه وإرساله لهم ولم يلتفتوا إليه. والعجب كل العجب لهذه الانتقائية، فيعاد تقييم المبيعات، ولا يعاد تقييم المشتريات، فمن العدل أنه كما تم إعادة التقييم في المبيعات أن يعاد في المشتريات. كما أنه لم يتم إشعارنا بوجود خلل، بل تم مفاجأتنا بالغرامة وإنزامنا بسرعة السداد. ومما يزيد الأمر مرارة أن فرض الغرامات لستة إقرارات جاء دفعة واحدة (الربع الأول والثاني والثالث والرابع لعام ٢٠١٨، والربع الأول والثاني لعام ٢٠١٩م)، وبلغ إجمالي المبلغ الذي ألزمنا بسداده قرابة خمسة وتسعين ألف وثلاثمائة ريال. ولا يخفى على سعادتكم أن مبلغاً كهذا كفيل بالتسبيب

في إغلاق مؤسسة صغيرة ناشئة، وكان الأجر بالهيئة أن تقوم بمتابعة المشتركين بشكل دوري منتظم؛ لأنه لو تم إشعارنا بالخلل في الإقرار الأول سنتلافي الخلل في الإقرارات التي تليه. وما يزيد الأمر عجباً إذا سلمنا ما انتهت إليه الهيئة بعد إعادة التقييم تكون الأرباح (٨٨٪)، وهذه الأرباح مرتفعة ارتفاعاً كبيراً، ومن المحال اقتصادياً أن تصل إلى هذه النسبة، فالنسبة معقولة وفقاً لأهل الاقتصاد من (٧٪) وتصل في الحد الأعلى إلى (٢٠٪).

وذكرت الهيئة في فقرة (ب) ما نصه: (وفي حال وجد مدخلات لم يقر عنها المدعي في الفترة محل الاعتراض، فيمكنه استناداً على أحكام المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبة لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد في أي فترة تقع بعد السنوات الخمس التقويمية، يعلم سعادتكم أننا لا يحق لنا خصم ضريبة المدخلات في الفترة اللاحقة دون الحكم من قبلكم وإلزامهم بذلك، فلا بد من صدور حكم لنا في هذه القضية يلزم الهيئة بإرجاع المبالغ الزائدة التي فرضوها علينا وألزمونا بسدادها، وقد بلغ المبلغ الزائد في هذا الربع (١١,٤٢٨,٧٠) ريالاً. كما لا يخفى عليكم أن نظام هذا البلد قام على الشريعة، وقد وردت نصوص كثيرة في هذا الباب نذكر بعضها «قال النبي صلى الله عليه وسلم في خطبته يوم النحر في حجة الوداع: ((إِنَّ دِمَاءَكُمْ وَأَمْوَالَكُمْ وَأَعْرَاضَكُمْ عَلَيْكُمْ حِرَامٌ، كَذْرُمَةٌ يَوْمَكُمْ هَذَا، فِي شَهْرِكُمْ هَذَا، حَتَّى تَلْقَوْا رَبَّكُمْ، أَلَا فَلَيُبَلِّغُ الشَّاهِدُ الْغَائِبُ؟)؛ رواه مسلم وغيره. وعن عبد الله بن عمر، أنَّ رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: ((أَمِرْتُ أَنْ أَقْاتِلَ النَّاسَ حَتَّى يَشْهُدُوا أَنْ لَا إِلَهَ إِلَّا اللَّهُ، وَأَنَّ مُحَمَّداً رَسُولَ اللَّهِ، وَيُقْيِمُوا الصَّلَاةَ، وَيَؤْتُوا الزَّكَاةَ، فَإِذَا فَعَلُوا ذَلِكَ عَصَمُوا مِنِّي دِمَاءَهُمْ وَأَمْوَالُهُمْ، إِلَّا بِحَقِّ الْإِسْلَامِ، وَحَسَابُهُمْ عَلَى اللَّهِ تَعَالَى))؛ رواه البخاري ومسلم. وعن أبي هريرة، أنَّ رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: ((كُلُّ الْمُسْلِمِ عَلَى الْمُسْلِمِ حِرَامٌ دُمُّهُ، وَمَالُهُ، وَعِرْضُهُ))؛ رواه مسلم.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٠٧/٠٧/٢٠٢٠م عقدت الدائرة جلساتها الأولى عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من (... ) هوية وطنية رقم (... ) مالك مؤسسة (... ) سجل تجاري رقم (... )، وبالمناداة على أطراف الدعوى، لم يحضر المدعي ولا من يمثله نظاماً مع ثبوت تبليغه بموعيد هذه الجلسة عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى، وحضر (... ) هوية وطنية رقم (... )، بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (... )، وبالاتصال على المدعي أفاد بتعذر حضوره لتواجده خارج المنزل، وحيث إن الدائرة عقدت جلساتها عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، قررت الدائرة تأجيل نظر هذه الدعوى إلى تاريخ ١٤/٠٧/٢٠٢٠م، وتبلغ أطراف الدعوى بموعيد الجلسة عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٤/٠٧/٢٠٢٠م، عقدت الدائرة جلستها الثانية عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من (... ) هوية وطنية رقم (... ) مالك

مؤسسة (... ) سجل تجاري رقم (...), ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، لم يحضر المدعي ولا من يمثله مع ثبوت تبليغه بموعده هذه الجلسة عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى، وحضرت (... ) هوية وطنية رقم (...), بصفتها ممثلةً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب التفویض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...), وحيث طلب المدعي إلغاء غرامة بمبلغ (٢٠٠٢١٣,٨٠) ريال، ناتجة عن إعادة تقييم بند المبيعات، ولم تقم الهيئة بإعادة تقييم بند المشتريات، وفقاً لما ورد تفصيله في لائحة دعوى المدعي. وطلبت الهيئة في مذكوريها الجوابية رد الدعوى وفقاً لما ورد تفصيله في اللائحة المذكورة. وبعد المناقشة، وحيث لم يحضر المدعي هذه الجلسة ولا الجلسة السابقة، وحيث إن الدعوى مهيئة للفصل فيها، قررت الدائرة رفع الجلسة للمدعاولة وإصدار القرار.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧) بتاريخ ١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي لفترة الربع الرابع لعام ٢٠١٨م؛ وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/م) بتاريخ ١٤٣٨هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ إخباره بالقرار؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ ٢٧/١١/٢٠١٩م، وقدم اعتراضه بتاريخ ٢٠/١٢/٢٠١٩م، فإن الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية، مما يتبع معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع:** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، وحيث إن الأصل في قرار الجهة الإدارية الصحة والسلامة، وعلى من يدعي عكس ذلك إثباته بكافة طرق الإثبات، وعليه فإن ما ذكره المدعي لا يعد مبرراً نظرياً يقضى بعدم مشروعية قرار الغرامة؛ وذلك لأن فرض الغرامة جاء متنففاً مع النصوص النظامية.

## القرار:

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

**أولاً: من الناحية الشكلية:**

- قبول الدعوى شكلاً.

**ثانياً: من الناحية الموضوعية:**

- قررت الدائرة رفض دعوى المدعي (... ) هوية وطنية رقم (...), بإلغاء غرامة بمبلغ (٢٠,٨٠٢) ريال، الناتجة عن إعادة تقييم إقرار الربع الرابع لعام ٢٠١٨م.

صدر هذا القرار حضورياً اعتباراً بحق المدعي، وحضورياً بحق المدعي عليها، وحددت الدائرة الأحد الموافق ٣٠/٠٨/٢٠٢٠م موعداً لتسليم نسخة القرار، ويعتبر هذا القرار نهائياً وواجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

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