

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم: (383-2020-VR)

الصادر في الدعوى رقم: (5499-2020-V)

### لجنة الفصل

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

### 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 المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة تقييم إقرارها الضريبي للربع الأول من عام ٢٠١٩م، اعتماد احتساب بند المبيعات واعتماد احتساب بند المشتريات واحتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليها وفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخير في السداد - أسست المدعية اعتراضها على جهلها بالنظام وعدم معرفتها بكيفية تقديم الإقرار الضريبي وأنها قدمت إقرارها محل الدعوى من خلال أحد مكاتب الخدمات - أجابت الهيئة بإعادة تقييم الفترة الضريبية من قبل الهيئة، تم إخضاع إيرادات لم تفصح عنها المدعية، وذلك بعد الرجوع لبيانات المدعية لدى مؤسسة النقد، ونظرًا لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، التي لم تسدد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ، وغرامة التأخير في السداد - دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منها - كل مدعية قدمت إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًا خاطئًا ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبتها بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقررة نظامًا - عدم سداد المدعية الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يجب معاقبتها بغرامة التأخير في السداد المقررة نظامًا - ثبت للدائرة أن دفعها بجهلها بالنظام، لا يعد مسوغًا لمخالفاتها أحكام النظام ولائحته التنفيذية. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٤٩)، (١/٤٢)، (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (١٤)، (٧/٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٩هـ.



## الوقائع:

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

إنه في يوم الإثنين بتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٠٩هـ الموافق ٢٦/١٠/٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من (...) مالك مؤسسة (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبإيداعها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٧-2020-5499) وتاريخ ١١/٠٢/٢٠٢٠م، استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (...) مالك مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على قرار المدعى عليها بإعادة تقييم إقراره الضريبي للربح الأول من عام ٢٠١٩م ويطلب فيها اعتماد بند المبيعات للربح الأول من عام ٢٠١٩م بمبلغ وقدره (٣٩٦,٥٦٠) ريالاً، وبند المشتريات للربح الأول من عام ٢٠١٩م بمبلغ وقدره (٣٣٣,٥٢٢,٦٨) ريالاً، ومبلغ ضريبة القيمة المضافة الفعلي المستحقة عليه بمبلغ وقدره (٣,١٥١,٨٧) ريالاً، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ وقدره (٨,٢٧٣,٩٠) ريالاً وغرامة التأخير عن السداد بمبلغ وقدره (٥,٧٩١,٧٣) ريالاً؛ حيث جاء فيها «نطلب تعديل احتساب الضريبة وفقاً للبيانات الفعلية المقدمة وإلغاء غرامة الخطأ بالإقرار وإلغاء غرامة التأخير في السداد؛ حيث لم تقم الهيئة العامة للزكاة والدخل بإصدار تقييم آخر وفقاً للمادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد جاء فيها «(أ) بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية:

قدم المدعي إقراره عن الفترة الضريبية المتعلقة بالربح الأول لعام ٢٠١٩م؛ حيث أدرج في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية مبلغاً وقدره (٧٧,٤٢٠,٠٠) ريالاً، وبإعادة تقييم الفترة الضريبية من قبل الهيئة، تم إخضاع إيرادات لم يفصح عنها بمبلغ وقدره (٣٣٠,٩٥٦,٠٠) ريالاً، وذلك بعد الرجوع لبيانات المدعي لدى مؤسسة النقد (نقاط البيع الخاصة بالمدعي)، استناداً إلى الفقرة (٢) من المادة (٥٦) من اللائحة

التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت 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»، ليصبح إجمالي قيمة البند بعد تعديل الهيئة (٤٠٨,٣٧٦,٠٠) ريالاً، وذلك استناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت 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 بزيادة مبلغ المشتريات، نفيدكم بأن الهيئة لم تقم بتعديل بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ حيث قامت باعتماد مبلغ المشتريات الذي أقر عنه المدعي، وفي حال وجد مدخلات لم يقر بها المدعي في الفترة محل الاعتراض، فيمكنه خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبة لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد في أي فترة تقع بعد السنوات الخمس التقويمية؛ وذلك استناداً إلى أحكام المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

بناءً على ما تقدم، تم فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار؛ وذلك استناداً إلى 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 المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠ %) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة».

(ج) ما يخص غرامة التأخير في السداد:

بعد مراجعة إقرار المدعي عن الربع الأول لعام ٢٠١٩م تبين للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي - كما ذكر سالفاً، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي 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 يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٠ %) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من الدائرة الحكم برد الدعوى».

وبعرض المذكرة الجوابية المقدمة من المدعى عليها على المدعي أجاب بمذكرة رد إلحاقية جاء فيها «فيما يخص الربع الأول من عام ٢٠١٩م والرد على ما تقدم من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل، نصت المادة (٤٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة

القيمة المضافة على أنه «وفقاً للمادة الثامنة والأربعين من هذه اللائحة، فإن صافي الضريبة المستحقة على الشخص الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالفترة الضريبية تحتسب من خلال طرح إجمالي ضريبة المدخلات، بما في ذلك ضريبة المدخلات على الواردات المسموح بها للشخص الخاضع للضريبة خلال الفترة الضريبية، من إجمالي ضريبة المخرجات المستحقة عن كافة التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة في المملكة خلال الفترة الضريبية. وتعرف طريقة الحساب هذه بالطريقة المحاسبية وفقاً لأساس الفاتورة»، أي أن أساس الاحتساب هو الفاتورة، ولم يتم الاستناد باحتساب الضريبة إلى العمليات البنكية للمؤسسات والشركات ولا إلى نقاط البيع البالغ قيمتها (٤٠.٨٣٧٦) ريالاً، وهو المبلغ المذكور من قبل الهيئة بعد رجوعها لمؤسسة النقد؛ وذلك لأن نقاط البيع لدى جميع المؤسسات والشركات تستخدم من أجل تسهيل عمليات السداد للعملاء مثل (سداد دفعات تخص حسابات سابقة، وسداد عمليات ماليه تخص أشهراً سابقة وحتى سداد حسابات من قبل العملاء لسنوات ما قبل الضريبة وديون معدومة قد يأتي أصحابها لسدادها، وعمليات سداد لأصحاب الشركة بدلاً من السحب النقدي وغير ذلك)، وهذا حالنا وحال جميع المؤسسات الصغيرة وحتى الكبيرة، وعليه فإن الاستناد إلى عمليات نقاط البيع وحساباتنا البنكية يعتبر طريقة احتساب غير صحيحة، وعليه وبموجب المادة (٤٥) من اللائحة فإننا نطالب باعتماد المبيعات الفعلية المقدمة عن الربع بمبلغ (٣٩٦٥٩٠) ريالاً، وفقاً لأساس الفاتورة كما أنه وفقاً للمادة (٤٥) من اللائحة والتي أوضحت آلية الاحتساب بموجب الفاتورة نطالب بخضم ضريبة مدخلاتنا للمشتريات الفعلية البالغ قيمتها (٣٣٣٥٢٢, ٦٨) ريالاً، وعدم تأجيل خصمها من فترات لاحقة لما في ذلك من أثر على زيادة قيمة الغرامات المحتسبة على فرق قيمة الضريبة وغرامات التأخير في السداد بسبب ارتفاع قيمة الضريبة المحتسبة الناتجة عن تأجيل احتساب ضريبة المشتريات الفعلية، ولم يرد في اللائحة أن يتم اعتماد تعديل المبيعات فقط وإبقاء المشتريات دون تعديل؛ حيث إن الأصل بالاحتساب أن يتم أخذ ضريبة المدخلات الفعلية وخضم ضريبة المخرجات الفعلية لما لذلك من أثر على صحة الاحتساب، وعدم اعتماد ذلك أو تأجيل ضريبة المدخلات لفترات لاحقة أدى إلى تحميلنا مبالغ مالية وغرامات تأخير أكبر من الفعلي، كما أننا تقدمنا سابقاً إلى هيئة الزكاة والدخل بأنه لا يوجد لدينا محاسب بالمؤسسة، وأننا قدمنا الإقرارات السابقة من قبل مكاتب خدمات، ولم تكن لدينا الدراية والمعرفة بالأنظمة واللوائح ولا بكيفية الاحتساب، وأننا نعتذر عن ذلك، ونرجو من الدائرة والهيئة العامة للزكاة والدخل أن تقبل تعديلاتنا وتخفيف غرامات ضريبة التأخير في السداد وغرامة الخطأ في الإقرار، وأن تحتسب الضريبة وفقاً للبيانات الفعلية المقدمة».

وفي يوم الإثنين بتاريخ ٢٦/١٠/٢٠٢٠م، عقدت الدائرة جلستها الأولى 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 لهذه الجلسة مع ثبوت تبليغه بموعدها عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...).

ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...)، وبعد التثبت من صحة حضور ممثل الهيئة يعرض بطاقة هويته الوطنية عبر نافذة مكبرة والتحقق من صفته، قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وتضمنت لائحة دعوى المدعي: ١- اعتماد احتساب بند المبيعات عن الربع الأول لعام ٢٠١٩م، بمبلغ (٣٩٦,٥٦٠) ريالاً، ٢- اعتماد احتساب بند المشتريات عن الربع الأول لعام ٢٠١٩م، بمبلغ (٣٣٣,٥٢٢,٦٨) ريالاً، ٣- احتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه بمبلغ (٣,١٥١,٨٧) ريالاً فقط، ٤- إلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٨,٢٧٣,٩٠) ريالاً، ٥- إلغاء غرامة التأخير في السداد بمبلغ (٥,٧٩١,٧٣) ريالاً. وذلك استناداً إلى الأسباب الواردة تفصيلاً في لائحة الدعوى. وبسؤال ممثل الهيئة عن جوابه على لائحة الدعوى. تمسك بصفة قرار الهيئة استناداً إلى الأسباب الواردة تفصيلاً في مذكرة الرد الجوابية. وبعد المناقشة وحيث لم يحضر المدعي ولا من يمثله هذه الجلسة مع ثبوت تبليغه على النحو المشار إليه، وحيث إن الدعوى مهية للفصل فيها، فقد قررت الدائرة -بعد المناقشة- ما تضمنه منطوق القرار أدناه.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته 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 وقرار المدعى عليها بإعادة تقييم إقراره الضريبي للربع الأول من عام ٢٠١٩م ويطلب اعتماد بند المبيعات للربع الأول من عام ٢٠١٩م بمبلغ وقدره (٣٩٦,٥٦٠) ريالاً، وبند المشتريات للربع الأول من عام ٢٠١٩م بمبلغ وقدره (٣٣٣,٥٢٢,٦٨) ريالاً، ومبلغ ضريبة القيمة المضافة الفعلي المستحقة عليه بمبلغ وقدره (٣,١٥١,٨٧) ريالاً، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ وقدره (٨,٢٧٣,٩٠) ريالاً وغرامة التأخير عن السداد بمبلغ وقدره (٥,٧٩١,٧٣) ريالاً، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، ولما كان هذا النزاع من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، والنظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ إخطارها بقرار المدعى عليها طبقاً للمادة التاسعة والأربعين من النظام، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار محل الدعوى بتاريخ ١٤/٠١/٢٠٢٠م وتقدم بالاعتراض عليه بتاريخ ١١/٠٢/٢٠٢٠م، فتكون هذه الدعوى مستوفية لأوضاعها الشكلية ويتعين قبولها شكلاً.

**ومن حيث الموضوع؛** فإنه بتأمل الدائرة لأوراق الدعوى وإجابة طرفيها، ثبت للدائرة أن المدعى عليها أصدرت قرارها بإعادة تقييم إقراره الضريبي للربع الأول من عام ٢٠١٩م ويطلب فيها اعتماد بند المبيعات للربع الأول من عام ٢٠١٩م بمبلغ وقدره (٣٩٦,٥٦٠) ريالاً، وبند المشتريات للربع الأول من عام ٢٠١٩م بمبلغ وقدره (٣٣٣,٥٢٢,٦٨) ريالاً، ومبلغ ضريبة القيمة المضافة الفعلي المستحقة عليه بمبلغ وقدره (٣,١٥١,٨٧) ريالاً، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ وقدره (٨,٢٧٣,٩٠) ريالاً وغرامة التأخير عن السداد بمبلغ وقدره (٥,٧٩١,٧٣) ريالاً، استناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت 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...»، واستناداً إلى الفقرة رقم (٧) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه «لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا إذا كان الشخص الخاضع للضريبة لديه دليل على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقاً لما حددته المادة الثامنة والأربعون من الاتفاقية»، واستناداً إلى المادة (١/٤٢) 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 المستحقة عليه، ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة»، واستناداً إلى 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». وحيث إن المدعي يدفع في مذكرته الإلحاقية مخالفته للنظام بجهله به وعدم معرفته بكيفية تقديم الإقرار الضريبي، وأنه قدم إقراره محل الدعوى من خلال أحد مكاتب الخدمات، وحيث إن ذلك لا يعد مسوئاً لمخالفته لأحكام النظام ولائحته التنفيذية، فإن قرار المدعى عليها بإعادة تقييم إقراره الضريبي للربع الأول من عام ٢٠١٩م وما ترتب على تعديله من إيقاع غرامات عليه جاء متفقاً مع النصوص النظامية؛ مما يتعين معه رفض دعوى المدعي.

### القرار:

**ولهذه الأسباب، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:**

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- رفض دعوى المدعي (...) مالك مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...) المتضمنة

ما يلي: اعتماد بند المبيعات في إقراره الضريبي للربع الأول من عام ٢٠١٩م، بمبلغ وقدره (٣٩٦,٥٦٠) ريالاً، وبند المشتريات لذات الفترة بمبلغ وقدره (٣٣٣,٥٢٢,٦٨) ريالاً، واحتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه لذات الفترة بمبلغ وقدره (٣,١٥١,٨٧) ريالاً، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٨,٢٧٣,٩٠) ريالاً وغرامة التأخير في السداد بمبلغ (٥,٧٩١,٧٣) ريالاً لذات الفترة.

صدر هذا القرار حضورياً اعتبارياً بحق المدعي وحضورياً بحق المدعى عليها، وحددت الدائرة يوم الأحد الموافق ٢٢/١١/٢٠٢٠م موعداً لتسليم نسخة القرار. ولأي من أطراف الدعوى طلب استئناف القرار خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لاستلام القرار. ويعد القرار نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

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