

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم: (384-2020-VR)

ال الصادر في الدعوى رقم: (V-5502-2020)

لجنة الفصل

### الدائرة الأولى للفصل في مخالفات و المنازعات الضريبية 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 الثاني من عام ٢٠١٩م، واعتماد احتساب بند المبيعات واعتماد احتساب بند المشتريات واحتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه وفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخير في السداد - أassert المدعية اعترافها على جهلها بالنظام وعدم معرفتها بكيفية تقديم الإقرار الضريبي، وأنها قدّمت إقرارها محل الدعوى من خلال أحد مكاتب الخدمات - أجبت الهيئة بإعادة تقييم الفترة الضريبية من قبل الهيئة، تم إخضاع إيرادات لم يُفصح عنها المدعية، وذلك بعد الرجوع لبيانات المدعية لدى مؤسسة النقد، ونظرًا لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، التي لم تُسدد 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 منه - كل مدعية قدّمت إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبتها بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقررة نظاماً - عدم سداد المدعية الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يُوجب معاقبتها بغرامة التأخير في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن دفعها بجهلها بالنظام لا يُعد مسوغاً لمخالفتها لأحكام النظام ولائحته التنفيذية. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (١٤)، (٤٩/٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤٣٩/١٢/١٤هـ.
- المادة (٤٣)، (٤٣/١) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (٥١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠هـ.

## الوقائع:

**الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد:**  
 إنه في يوم الإثنين بتاريخ ٩/٠٣/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢٠م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من (... ) مالك مؤسسة (... )، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبإدعاها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٥٥٥٢-٢٠٢٠-٧) وتاريخ ١١/٢٠٢٠م، استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (... ) مالك مؤسسة (... )، سجل تجاري رقم (... )، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على قرار المدعي عليها بإعادة التقييم ويطلب اعتماد احتساب بند المبيعات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٤٦٤٦٩) ريالاً، واعتماد احتساب بند المشتريات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٣٣٦٧٠) ريالاً، واحتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه بمبلغ (٢١٧١٢) ريالاً فقط، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٧٧٨,٤١) ريالاً، وإلغاء غرامة التأخير في السداد بمبلغ (٥٠,٢٢٣) ريالاً، وذلك عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م؛ 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 المدعي عليها، أجابت بمذكرة رد جاء فيها: «(أ) بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية:

قدم المدعي إقراره عن الفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني لعام ٢٠١٩م؛ حيث أدرج في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية مبلغاً وقدره (٤٠,٧٥٤) ريالاً، وبإعادة تقييم الفترة الضريبية من قبل الهيئة، تم إخضاع إيرادات لم يُفصح عنها بمبلغ وقدره (٤٦٧,٠٠,٢٩٦) ريالاً، وذلك بعد الرجوع لبيانات المدعي لدى مؤسسة النقد (نقط البيع الخاصة بالمدعي)، استناداً إلى الفقرة (٢) من المادة (٥٦) من اللائحة

التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي 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 (٣٤٢، ٢٢١، ٠٠) ريالاً؛ وذلك استناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي 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 وُجدت مدخلات لم يقر عنها المدعي في الفترة محل الاعتراف، فيمكنه خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية 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 (٤٤) من نظام ضريبة القيمة المضافة، 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 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 الثاني لعام ٢٠١٩م، تبيّن للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي، كما ذكر سالفاً، وهو ما تتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تُسدد في الميعاد النظامي؛ وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخير في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراف، كما تم توضيحه آنفاً، وذلك وفقاً لأحكام المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يُسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحدّد لها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تُسدد عنه الضريبة». وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من الدائرة الحكم برد الدعوى».

وبعرض المذكورة الجوابية المقدمة من المدعي عليها على المدعي، أجاب بمذكرة رد إلحاقيه جاء فيها: «فيما يخص الربع الثاني من عام ٢٠١٩م والرد على ما تقدم من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل، نصت المادة (٤٠) 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، يحتسب 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. وتُعرف طريقة الحساب هذه بالطريقة المحاسبية وفقاً لأساس الفاتورة»؛ أي إن أساس الاحتساب هو الفاتورة، ولم يتم الاستناد باحتساب الضريبة إلى العمليات البنكية للمؤسسات والشركات، ولا حتى إلى نقاط البيع البالغة قيمتها (٤٢٢,٢١٦) ريالاً، وهو المبلغ المذكور من قبل الهيئة بعد رجوعها لمؤسسة النقد؛ وذلك لأن نقاط البيع لدى جميع المؤسسات والشركات تُستخدم من أجل تسهيل عمليات السداد للعملاء، مثل (سداد دفعات تخص حسابات سابقة، وسداد عمليات مالية تخص أشهرًا 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 (٤٠) من اللائحة، فإننا نطالب باعتماد المبيعات الفعلية المقدمة عن الربع بمبلغ (٤٦٩,١٤١) ريالاً، وفقاً لأساس الفاتورة، كما أنه وفقاً للمادة (٤٠) من اللائحة، التي أوضحت آلية الاحتساب بموجب الفاتورة، نطالب بخصم ضريبة مدخلاتنا للمشتريات البالغة قيمتها (١٠٧,٢٣٧) ريالاً، وعدم تأجيل خصمها من فترات لاحقة؛ لما لذلك 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 وخصم ضريبة المخرجات الفعلية؛ لما لذلك من أثر على صحة الاحتساب، وعدم اعتماد ذلك أو تأجيل ضريبة المدخلات لفترات لاحقة أدى إلى تحصيلنا مبالغ مالية وغرامات تأخير أكبر من الفعلي، كما أنها تقدمنا سابقاً إلى هيئة الزكاة والدخل بأنه لا يوجد لدينا محاسب بالمؤسسة، وأننا قدمنا الإقرارات السابقة من قبل مكاتب خدمات، ولم تكن لدينا القدرة والمعرفة بالأنظمة واللوائح ولا بكيفية الاحتساب، وأننا نعتذر عن ذلك، ونرجو من الدائرة والهيئة العامة للزكاة والدخل أن تقبل تعديلاً لبياننا وتخفّف 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 هذه 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 أطراف الدعوى بعرض بطاقة الهوية الوطنية لكلّ منهما عبر نافذة مكثرة، والتحقّق من صفة كلّ منهما، قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وطلب المدعي (في لائحة الدعوى): ١- اعتماد احتساب بند المبيعات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٤٦٩١) ريالاً، ٢- اعتماد احتساب بند المشتريات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٣٦٧١٠) ريالاً، ٣- احتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه بمبلغ (٢١٧٦) ريالاً فقط، ٤- إلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٧٨١٤)، ٥- إلغاء غرامة التأخير في السداد بمبلغ (٥٠٢٢٣)، وذلك استناداً إلى الأسباب الواردة تفصيلاً في لائحة الدعوى. وبسؤال ممثل الهيئة عن جوابه على لائحة الدعوى، تمسك بصحّة 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 بموعدها عبر البريد الإلكتروني المقيد في ملف الدعوى، وحيث إن الدعوى مهيئة للفصل فيها، فقد أصدرت الدائرة قرارها على النحو الوارد في منطوق القرار.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٠) بتاريخ ١٤٢٠/١٠/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (٥٣١٥) بتاريخ ١٤٢٠/١١/٦هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠٦٢) بتاريخ ١٤٤١/٤/٢٦هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كان المدعي يهدف من دعوه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل وقرار المدعي عليها بإعادة التقييم، ويطلب اعتماد احتساب بند المبيعات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٤٦٩١) ريالاً، واعتماد احتساب بند المشتريات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٣٦٧١٠) ريالاً، واحتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه بمبلغ (٢١٧٦) ريالاً فقط، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ (٧٨١٤)، وإلغاء غرامة التأخير في السداد بمبلغ (٥٠٢٢٣)، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية؛ وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/م) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروع بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ إخبارها بقرار المدعي عليها طبقاً للمادة التاسعة والأربعين من النظام، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ

١٤/٠٢/٢٠٢٠م، وتقديم بهذه الدعوى للاعتراض عليه بتاريخ ١١/٠٢/٢٠٢٠م، فتكون هذه الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع:** فإنه بتأمل الدائرة لأوراق الدعوى وإجابة طرفيها، ثبت للدائرة أن المدعي عليها أصدرت قرارها بإعادة التقييم وتطلب اعتماد احتساب بند المبيعات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ ٤٦٩ (١٤١) ريالاً، واعتماد احتساب بند المشتريات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ ٣٦٢ (١٠٧) ريالاً، واحتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه بمبلغ ١٢٦ (١٧١) ريالاً فقط، وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار بمبلغ ٧٨ (٤١١)، وإلغاء غرامة التأخير في السداد بمبلغ ٥٠ (٢٢٣) ريالاً، وذلك عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م؛ استناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي 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، التي 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 (٤٢/١) من نظام ضريبة القيمة المضافة، 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 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، التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يسدض الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدض عنه الضريبة». وحيث يدفع المدعي في مذكرة الرد الإلحاقي بجهله بالنظام وعدم علمه بكيفية تقديم إقراره الضريبي، وأنه قد تم تقديم إقراره محل الدعوى عن طريق أحد مكاتب الخدمات، وحيث إن هذا الدفع لا يلغي مخالفته لأحكام النظام ولائحته التنفيذية؛ حيث إن قرار الهيئة بإعادة تقييم الربع الثاني لعام ٢٠١٩م وما ترتب عليه من غرامات جاء متفقاً مع النصوص النظامية؛ مما يتعين معه رفض دعوى المدعي.

### القرار:

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

**أولاً: من الناحية الشكلية:**

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

رفض دعوى المدعي (...) مالك مؤسسة (...), سجل تجاري رقم (...) في:

١- اعتماد احتساب بند المبيعات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٤٦٩,١٤) ريالاً.

٢- اعتماد احتساب بند المشتريات عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٢٣٦,١٠٧) ريالاً.

٣- احتساب ضريبة القيمة المضافة الفعلية المستحقة عليه عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (١٢١,٧١) ريالاً فقط.

٤- إلغاء غرامة الخطأ في الإقرار عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٧٨,١١,٤١) ريالاً.

٥- إلغاء غرامة التأخير في السداد عن الربع الثاني لعام ٢٠١٩م بمبلغ (٥٠,٢٣,٢٢) ريالاً.

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

**وصلَى اللهُ وسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.**