

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VR-2020-345)

الصادر في الدعوى رقم (V-2019-4832)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة في مدينة الرياض

### المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - المدة النظامية - غرامة الخطأ في الإقرار - غرامة التأخير في السداد - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - رفض اعتراف المدعي - إثبات انتهاء الخلاف.

### الملخص:

اعتراف المدعي على قرار الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك بشأن فرض ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن إعادة تقييم إقراره الضريبي للربع الأول والثاني والثالث من عام ٢٠١٨م، وغرامة للخطأ في هذا الإقرار، وغرامة للتأخر عن السداد - ردت المدعي عليها بأن المدعي قدم طلب مراجعة لدى الهيئة على الفترات الضريبية محل الاعتراف، ونتيجة لعدم استيفائه متطلبات رفع الاعتراف؛ فقد تم إلغاء الطلب آلياً، ولم يصدر قرار من الهيئة حيال تلك الفترات، ووفقاً لقواعد العامة للتظلم من القرارات الإدارية، فإنه يجب على المدعي ابتداءً التقدم باعترافه لدى الهيئة قبل تقديم دعواه للأمانة العامة للجان الضريبية، وهذا يجعل رفع الدعوى أمام الأمانة قبل استيفاء هذه الإجراء معيلاً شكلاً، وبناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب رفض الدعوى شكلاً - ورد المدعي بالآتي: ١- تقدمت باعترافه على موقع الهيئة وتم تخييرنا بالضمان البنكي أو الدفع وافتقرت الضمان البنكي واتضح لهم أن الضمان البنكي لا ينطبق على الأفراد وجاء الرد بإشعار الإلغاء التلقائي ثم تم التسديد لمبالغ الضريبة كاملة قبل انتهاء المدة المحددة. ٢- تقدمت باعترافه لمحافظ رئيس الهيئة وكذلك بتظلم باسم نائب المحافظ، وطلبت الاجتماع مع وكيل المحافظ وواعدهي بإحاله المعاملة للأمانة خلال المدة النظامية، أو التسديد وتقديم إشعار الإلغاء التلقائي للأمانة وسيتم قبول الدعوى. ٣- أن الهيئة لم تستقر على أي مبالغ وكانت ترسل لنا إشعارات شبه أسبوعية متناقضه ومتضاربة، وقد تظلمنا للهيئة ولمقام الأمانة وألغوا بعض الغرامات ولم يتطرقوا لغرامات الربع الثالث، وتحاول الهيئة أن توهם الدائرة بعدم التزامنا بالمدة النظامية وهذا غير صحيح - أرفقت المدعي عليها مذكرة جاء فيها أن الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس، وأنها وفقاً للصلاحيات المنوحة لها حصلت على بيانات من الجهة المختصة تُفيد بقيام المدعي بتوريدات عقارية، وفي ضوء عدم إفصاح المدعي عن

تورياته كاملة للفترة الضريبية محل الاعتراض، قامت الإدارة المختصة بالتعديل على بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية وإضافة كامل التوريدات التي تمت في الفترة الضريبية ذاتها. وفيما يتعلق بغرامة السداد المتأخر، وبعد مراجعة إقرارات المدعي عن الفترات محل الاعتراض، تبين للهيئة عدم صحتها، وهذا ما استوجب تعديل إقرارات المدعي الضريبية وإصدار إشعارات تقييم نهائي، ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في الميعاد النظامي. وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض، وبناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب عدم قبول الدعوى شكلاً - أرفق المدعي مذكرة للرد على مذكرة المدعي علىها جاء فيها تخطي الهيئة في إصدار فواتيرها، وحين استقرت على مبالغ سددة بموجبها بتاريخ الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، ومجموع مبالغها (٣٣٥,٨٤٣) ريال، وعليه تكون ضريبتها (١١٦,١٩٢) ريال، والهيئة طالب بمبالغ أعلى من هذا الرقم بكثير، وأنه لا يوجد شيء مما تذكره الهيئة وأنها تسرد بنوًّا تحاول تطبيقها على الجميع، وأن تسجيل الفرد غير متاح في الربع الأول لعام ٢٠١٨م، لكنها تجاهلت ذلك، وما تدعيه الهيئة من عدم افصاحي عن تورياته، فأنا لا أعلم بما تم بيعه لأنهم يطالبونني بأثر رجعي وأنا فرد لا أملك سجلات ولا قوائم مالية، ولا يوجد لدى مطاسب قانوني، وحسابي في البنك شخصي واختلطت مبالغ البيع مع حساباتي الخاصة ومستribات البيت، ولم أنكر أنه يوجد مبيعات، ولكن أؤكد أنني لم أحصل على ريال واحد من الضريبة، إضافة إلى أنهم يطالبونني بغرامات كثيرة جداً. وبعد تسديد القيمة المضافة للربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، ورصدي أصفار وبعد مرور فترة طالبوني من جديد بمبلغ (٤٠٤,٦٢٦) ريال، ضريبة عن الربع الأول ومبلغ (٩١٤,٤٦٩) ريال، عن الربع الثاني، وهذا المبلغ تشابهت أرقامها مع الغرامات التي تم إسقاطها عنى، وتوالت الغرامات حتى وصلت بمبلغ (٨٨٧,٦٤٧) ريال، وتقدمت للهيئة بتاريخ ١٩/٢/٢٠١٩م، بطلب التسوية وعقدت جلسة بتاريخ ١٩/١١/٢٠١٩م، بحضور ستة من أعضاء لجنة التسوية، ثم أحيلت للإدارة القانونية لأخذ الموافقة على التسوية، بعدها طلبوا حضوري للموافقة والمصادقة على التسوية وتوقيع الاعتماد، ووافقت على التسوية ووقعنا عليها بتاريخ ٢٠٢٠/٣/٥م، وأطلب عدم تحميلي أي مبالغ - أرفقت المدعي عليها مذكرة رد نهائية، جاء فيها أن هذه الفواتير لم تصدر إلا بسبب تعديلات المدعي وعدم امتثاله لتقديم الإقرارات بشكل صحيح، وليس كما ادعى المدعي أنه تخطي من قبل الهيئة وإنما بسبب عدم إفصاحه وإدخال معلومات خاطئة - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة: أن الدعوى قدمت خلال المدة النظامية مستوفية أوضاعها الشكلية - وأن المدعي لم يفصح عن المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية عن الفترات الضريبية محل اعتراضه في هذه الدعوى، مما ترى معه الدائرة صحة قرار المدعي عليها الصادر بإعادة التقييم عن الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م - وثبت عدم سداد المدعي للمبالغ

المستحقة عليه في الميعاد النظامي، مما ترى معه الدائرة صحة قرار المدعي عليها بفرض غرامة التأخير في السداد - مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً - رفض دعوى المدعي فيما يتعلق بإلغاء ضريبة القيمة المضافة، ورفض دعوى المدعي فيما يتعلق بإلغاء قرار المدعي عليها بفرض غرامات التأخير في السداد، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بطلبات المدعي المتعلقة بالغرامات الأخرى المفروضة من الهيئة محل هذه الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (١٠/١) و(٢٣/١) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة موجب المرسوم الملكي الكريم رقم ٥١/٠٣٨٠ و تاريخ ٠٣/٠٥/١٤٣٨هـ.
- المادة (٤٢/١) و(٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/م) بتاريخ ٢٠/٠٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (٩/٦٢) و(٢٠/١) و(٢٠/٦٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.

### الواقع:

#### الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

إنه في يوم الاثنين بتاريخ (٢٦/١٠/٤٤٢١هـ) الموافق (١٤/٩/٢٠٢٠م)، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، ... وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة (...) سجل تجاري رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة برقم: (...)

وتنلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي ....، هوية وطنية رقم (...), تقدم بلائحة دعوى، تضمنت اعترافه على قرار الهيئة بفرض ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن إعادة تقييم إقراره الضريبي للربع الأول والثاني والثالث من عام ٢٠١٨م، وغرامة للخطأ في هذا الإقرار، وغرامة للتأخر عن السداد، حيث جاء فيها «الظلم على فرض ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن إعادة التقييم عن الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، والغرامات المترتبة على إعادة التقييم»، وغرامات التأخير في السداد عن الربع الأول لعام ٢٠١٨م، بمبلغ (٣٢٧,٠٢٥,٣٦) ريال، والربع الثاني لعام ٢٠١٨م، بمبلغ (٦١,١٧٧,٥٤) ريال، والربع الثالث لعام ٢٠١٨م، بمبلغ (١٦٨,٥٤٤) ريال، والربع الثاني لعام ٢٠١٨م، بإجمالي

مبلغ وقدره (٥٠٦,٧٤٦) ريال.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجابته بمذكرة رد جاء فيها «قام المدعي بتقديم طلب مراجعة لدى الهيئة على الفترات الضريبية محل الاعتراض، ونتيجة لعدم استيفاءه متطلبات رفع الاعتراض؛ فقد تم إلغاء الطلب آلياً (مرفق)، وعلى إثر ذلك لم يصدر قرار من الهيئة حيال تلك الفترات محل الاعتراض، وكما هو معلوم بأنه وفقاً للقواعد العامة للتظلم من القرارات الإدارية، فإنه يجب على المدعي ابتداءً التقدم باعتراضه لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل، قبل تقديم دعواه للأمانة العامة للجان الضريبية، لاسيما وأن الهيئة في قرارها الصادر بشأن عملية إعادة التقييم قد أشعرته بتقديم طلب مراجعة على نتيجة عملية التقييم عبر التواصل مع الهيئة وتقديم الأدلة المطلوبة وذلك خلال المدة المنصوص عليها بالإشعار. وهذا الإجراء يتفق مع المبدأ المستقر في القانون الإداري والذي يلزم ذوي الشأن بالتظلم لدى جهة الإدراة ابتداءً «التظلم الرئاسي». كما أن المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة نصت على أنه «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثة أيام من تاريخ العلم به وإنلا تعد نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى» وحيث أن قرار إعادة التقييم لا يعد قرار العقوبة الذي يجب التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة، بل أنه يعد قرار يخضع لصلاحيه الهيئة المنوطه بها بصفتها الجهة الإدارية المشرفة على تحصيل الضريبة. فضلاً عن ذلك فال المادة (٥٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أن «...، تتولى الهيئة مسؤولية إدارة وفحص وتقييم وتحصيل الضريبة، ولها في سبيل ذلك اتخاذ ما تراه من إجراءات» كما أن المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة أكدت على أحقيه الهيئة في إجراء إعادة التقييم الضريبي للخاضع للضريبة وإجراءات الاعتراض عليه، وكما أنه في ظل غياب النص فيتم الرجوع للمبادئ العامة للمرافعات ذات العلاقة، حيث أن التظلم في مفهوم قواعد المرافعات أمام ديوان المظالم: هو إزام طالب الشأن قبل رفع الدعوى بتقديم طلب، أو التماس، إلى الجهة الإدارية بهدف إعادة النظر في قرارها الذي ينزع في مشروعية. وبناءً على ما تقدم، فقد حددت الهيئة في إشعار التقييم المرسل للخاضعين للضريبة ضرورة تقديم طلب مراجعة أمام الهيئة. وهذا بالتالي يجعل رفع الدعوى أمام الأمانة قبل استيفاء هذه الإجراء معيباً شكلاً، بناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الحكم برفض الدعوى شكلاً.

وبعرض مذكرة رد المدعي عليها على المدعي أجاب بمذكرة رد إلحاقيه جاء فيها «إشارة إلى الرد الشكلي فإننا نجيب عنه بأن ما تذكرة الهيئة غير صحيح وذلك للاتي:

١- تقدمت باعتراضي من موقع الهيئة بعد أن استقرت الهيئة على آخر فواتير بتاريخ ٢٨/٠٢/٢٠١٩ بموجب السند رقم (...), و... وتم تخزيننا بالضمان البنكي او الدفع واختارت الضمان البنكي واتضح لهم ان الضمان البنكي لا ينطبق على الأفراد وجاء الرد بإشعار إلغاء التلقائي ثم تم التسديد لمبالغ الضريبة كاملة بموجب المستند

رقم ... ورقم ... ورقم ... قبل انتهاء المدة المحددة.

٢- تقدمت باعتراضي لمحافظ رئيس الهيئة برقم القيد (... ) وتاريخ...، وكذلك تظلم باسم نائب المحافظ، وطلبت الاجتماع مع وكيل المحافظ وواعدي بإحالة المعاملة للأمانة في ذلك الاجتماع أي خلال المدة النظامية، أو التسديد وتقديم اشعار للإلغاء التلقائي للأمانة وسيتم قبول الدعوى.

٣- نفيد سعادتكم أن الهيئة أوردت في مذكوريها إشارة الى المادة (٤٩)، وعليه نفيد سعادتكم أن الهيئة لم تستقر على أي مبالغ كانت ترسل لنا اشعارات شبة أسبوعية متناقضة ومتضاربة، ورغم ذلك كنا نتقدم بالظلم. وقد تظلمنا للهيئة ولمقام الأمانة في ١١/١٢/٢٠٢٠م، وقيدت لدى الأمانة (١٨٠٧٥٢-٧)، وألغوا بعض الغرامات ولم يتطرقوا لغرامات الربع الثالث بموجب خطابهم لكم وذكرت حسب اقراراتنا ونحن لم نتقدم بأي اقرارات وتحاول الهيئة أن توهם الدائرة بعدم التزامنا بالمدد النظامية.

٤- يتضح مما سبق التزامنا النظامي بالمدد النظامية وأنها متوافقة مع صحيح النظام ويؤكد صحة دعوانا ما ذكرناه وعدم صحة ما ذكرته الهيئة.

٥- ونؤكد لسعادتكم ان المادة (٥٠) لم تنص على الزامي بدفع ضريبة لم يتم تحصيلها حيث أني لم أكن امتلك رقما ضريبيا، وأن مسؤوليتي تقتصر على ما كان بعد تسجيلي وتسليمي الرقم الضريبي الذي كان بتاريخ ١٨/١٠/٢٠٢٣م.

٦- نؤكد على ما ذكرته في طلباتي في تحرير الدعوى في خطابي السابق لمقامكم وكان مرفق به المستندات المطلوبة».

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٨/٠٨/٢٠٢٣م، عقدت الدائرة جلسها الأولى عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من ...، هوية وطنية رقم (... )، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر ...، هوية وطنية رقم (... ) أصللاً عن نفسه، وحضر ...، هوية وطنية رقم (... ) بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (... )، وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ، وبعد التثبت من صحة دضور الأطراف بعرض بطاقة الهوية الوطنية عبر نافذة مكثرة، والتحقق من صفة كل منهما قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وبسؤال المدعي عن طلباته في هذه الدعوى ذكر أنه يطلب إلغاء الضريبة المفروضة من الهيئة عن الربع الأول والثاني والثالث من عام ٢٠٢٣م، مع جميع الغرامات المترتبة عليها وذلك استناداً إلى أن هذه الضريبة والغرامات التالية لها فرضت قبل التسجيل، علمًاً أنه خلال الربع الأول لم يكن التسجيل متاحاً لا له ولا لغيره، وبسؤال ممثل الهيئة عن جواهه على دعوى المدعي، وعلى ما تم ضبطه في محضر هذه الدعوى؟ دفع بعدم قبول الدعوى لعدم استنفاد المدعي للإجراءات الشكلي لطلب المراجعة أمام الهيئة قبل التقدم بقيد الدعوى، واحتياطياً أودع مذكرة جوابية للرد في الموضوع في هذه الجلسة تسلم المدعي نسخة منها عبر البريد الخاص به والمقيد في ملف الدعوى، وبعد المناقشة قررت الدائرة رد

الدفع الشكلي المقدم من المدعي عليها، ومنح المدعي مهلة أسبوع من تاريخ هذه الجلسة للتعقيب على مذكرة الهيئة للرد في الموضوع، وقررت الدائرة تأجيل نظر الدعوى إلى يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٠/٩/٠١. م.

وأرفقت المدعي عليها مذكرة رد جوابيه جاء فيها «١- أن الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس.

٢- قامت الهيئة وفقاً للصلاحيات الممنوحة لها بالحصول على بيانات واردة للهيئة من الجهة المختصة (...) تُفيد بقيامه بتوريدات عقارية وفقاً للصلاحيات الممنوحة لها في المادة (٢/٥٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة «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». (مرفق رقم ١). واعتبرت المادة (٧/٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة أي شخص يقوم أو ينوي القيام بعمليات توريد عقارية على أنه يقوم بنشاط اقتصادي خاضع للضريبة، حيث نصت على أن «يعد الشخص الذي يقوم أو ينوي القيام بتوريد عقاري، أنه يقوم بنشاط اقتصادي لأغراض التسجيل وفقاً للنظام وهذه اللائحة، ...».

٣- وفي ضوء عدم إفصاح المدعي عن توريداته كاملة للفترة الضريبية محل الاعتراض، قامت الإدارة المختصة بالتعديل على بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية وإضافة كامل التوريدات التي تمت في ذات الفترة الضريبية. حيث خالف المدعي بعدم إفصاحه عن توريدات الفترة الضريبية المعنية المادة (١٢/١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أو من ينوب عنه، أن يقدم إقراراه 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 يعد هذا الإقرار الضريبي اقراراً تقديرياً»، بالإضافة إلى الفقرة (٢) من ذات المادة والتي جاء بها «إضافة 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. واجمالية ضريبة المخرجات للتوريدات».

٤- فيما يتعلق بغرامة السداد المتأخر، وبعد مراجعة إقرارات المدعي عن الفترات محل الاعتراض، تبين للهيئة عدم صحتها، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرارات المدعي الضريبية وإصدار إشعارات تقييم نهائياً، ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في الميعاد النظمي. وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيجه 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

تحددتها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، بناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الحكم بعدم قبول الدعوى شكلاً».

وأرفق المدعي مذكرة جوابيه للرد على مذكرة المدعي عليها حيث جاء فيها «رداً على مذكرة الهيئة العامة للزكاة والدخل، سأوضح لكم ادعاءات الهيئة، فيما يخص أثبات العكس بعدم صحة الفواتير وأرقامها المتغيرة والمتناقضه وكلها أخطاء وهي كما يلي (مرفق كشف يوضح الفواتير وأرقامها ومتالغها)، وسيتبين للدائرة بمجرد الاطلاع على هذه الفواتير تبليط الهيئة في إصدار فواتيرها وهذا يؤكد عدم صحة قيمة هذه الفواتير، وحين استقرت على مبالغ سدلت بموجبها بتاريخ ٢٠١٩/٠٤/٣١، جميع مبالغ القيمة المضافة ورصيدي أصفار حسب إشعارات السداد التي سبق قدمتها للأمانة ضمن مستندات القضية، أرفقت الهيئة بيان بعدد أربع صفحات توضح من خلاله مبيعاتي للربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، ومجموع مبالغها (٢٣,٣٣٥,٨٤٣) ريال، وعليه تكون ضريبتها (١٦٦,١٩٢,١) ريال، والهيئة تطالبني بمبالغ أعلى من هذا الرقم بكثير ويتبين ذلك من خلال فواتيرهم. وفيما يتعلق باستناد الهيئة على نص المادة (٥/٢١) عن التوريد صحيح، وذلك إذا كانت إجراءات الهيئة واضحة وسليمة وشفافة ومتاحة للفرد، والواقع لا يوجد شيء مما تذكره الهيئة بل أنها تسرد بنود تحاول تطبيقها على الجميع، والكل يعرف وأولهم الهيئة أن تسجيل الفرد غير متاح في الربع الأول لعام ٢٠١٨م، وتجاهلوا ذلك وتم تطبيق الضريبة على، وأن الهيئة ستحاسبني حتى وأن لم يكن لدي رقم ضريبي، وألفت نظر الدائرة بأنه ضمن البيانات المرفقة بمذكرة الهيئة صفحة (٣)، مذكور فيها أنني اشتريت أرض بمبلغ عشر ملايين ... في الربع الثاني لعام ٢٠١٨م، لماذا لم يتم احتساب ضريبتها خاصة أنني اشتريتها من شركة ... ومن باب العدالة أن تدسب لي قيمة هذه الضريبة لأنه وقتها لا يوجد لدي رقم ضريبي، وأود أن أشير تصديقاً لما ذكرت أن أرض دي ... اشتريتها للسكن لي وأهلي، ثم غيرنا الرغبة إلى دي ...، مما اضطرني إلى أن أجزئها وأبيعها إلى قطع صغيرة وقد تم بيعها أرفق لكم فواتير شراء عدد فلتين في ... قيمتها تفوق ١٠ ملايين ريال، ولم أطالب بضربيتها.

ما تدعيه الهيئة من عدم افتراضي عن توريداتي، فأنا لا أعلم بما تم بيعه لأنهم يطالبونني بأثر رجعي وأنا فرد لا أملك سجلات ولا قوائم مالية، ولا يوجد لدي محاسب قانوني، وحسابي في البنك شخصي واختلطت مبالغ البيع مع حساباتي الخاصة ومشتريات البيت، ولم أنكر أنه يوجد مبيعات، ولكن أؤكد بأنني لم أحصل على ريال واحد من الضريبة، إضافة إلى أنهم يطالبونني بغرامات كبيرة جداً. والأصل في الغرامة على من تحصل على مبالغ ولم يوردها، وأنا كما ذكرت لم أحصل على ريال واحد، وبعد تسديد القيمة المضافة للربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، ورصيدي أصفار وبعد مرور فترة طالبوني من جديد بمبلغ (٤٠٠,٢٦٢) ريال، ضريبة عن الربع الأول ومتل (١٤٩,٩١) ريال، عن الربع الثاني، وهذا المبلغان تشابهت أرقامها مع الغرامات التي تم اسقاطها عني بموجب خطابهم الموجه لسعادة أمين عام اللجان الضريبية -مرفق صورته- إضافة لهذين المبلغين توالت الغرامات عليهما

حتى وصلت الغرامات مبلغ (٦٤٧,٨٨٧) ريال، تقدمت للهيئة بتاريخ ٢٤/٠١/٢٠١٩م، بطلب التسوية لعدم رغبتي بإطالة الموضوع، وعقدت جلسة بتاريخ ١١/٠١/٢٠١٩م، بحضور ستة من أعضاء لجنة التسوية، ثم أحيلت للإدارة القانونية لأخذ الموافقة على التسوية، بعدها طلبوا دضوري للموافقة والمصادقة على التسوية وتوقيع الاعتماد، ومقتضها إلغاء ضريبة الربع الأول لعام ٢٠١٨م، لعدم إمكانية تسجيل الأفراد في ذلك الوقت، وإلغاء جميع الغرامات وتحميلي إجمالي مبلغ وقدره (٥٧٠,...) ريال، ضريبة عن الربع الثاني والثالث ٢٠١٨م، ووافقت على التسوية ووقعنا عليها بتاريخ ٢٠٢٠/٠٣/٢٠م، وأرفق لكم رسالتين بريد الكتروني الأول لتحديد موعد جلسة الاستئماء، والثاني اشعار بموعد توقيع الاعتماد.

وأطلب بعدم تحميلي أي مبالغ، وأن مسؤوليتي من تاريخ تسجيلي وحصولي على الرقم الضريبي بتاريخ ٢٠١٨/٠٣/٢٠م، وما أدفعه فهو من مالي عن الآخرين، ولو أن هناك تنظيم أو تعليم على كتابات العدل بعدم الإفراج إلا بدفع الضريبة مثلما هو الحال اليوم، ولكن الهيئة تحمل اخطائها غيرها واجبرتني على الدفع».

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٢٠م، عقدت الدائرة جلستها الثانية عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من ...، هوية وطنية رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر المدعي شخصياً، 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 لكل منهما عبر نافذة مكربة والتحقق من صفة كل منهما قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وحيث قدم المدعي مذكرة تعقيبه للرد على مذكرة الهيئة الجوابية، وأستمهل ممثل الهيئة للتعقيب عليها، قررت الدائرة منح ممثل الهيئة مهلة أسبوع من تاريخ هذه الجلسة لتقديم مذكرة ختامية للرد على مذكرة المدعي التعقيبية. وتأجيل نظر الدعوى إلى تاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٢٠م.

وأرفقت المدعي عليها مذكرة رد نهائية على المذكرة الجوابية المقدمة من المدعي، حيث جاء فيها «سيتم سرد الوقائع، لتوضح لكم أسباب صدور فواتير عددة من الهيئة للمدعي، وكل هذه الفواتير لم تصدر إلا بسبب تعدياته وعدم امتناله لتقديم الأقرارات بشكل صحيح وليس كما ادعى المدعي انه تخبط من قبل الهيئة وانما بسبب عدم افصاحه وإدخال معلومات خاطئة.

وبتاريخ ٢٠١٨/١١/٥م فرضت على المدعي ضريبة عن طريق الربط الآلي بقيمة (٧٥,...) ريال، أي بعد الموعد المقرر لتقديم الإقرار للربع الأول بأكثر من ستة أشهر، ويتم هذا الربط عندما يتختلف المكلف عن رفع اقراره لأي فترة ضريبية، كما فرضت عليه غرامة تأخير في السداد بقيمة (٢٦٢,٥٠٠) ريال، وبطبيعة الحال أن المدعي إذا لم يبادر بتقديم اقراره الفعلي وسداد الضريبة المستحقة فإن غرامة التأخير في السداد يستمر فرضها، وعندما يبادر بتقديم اقراره ذاتياً فإن هذا الربط الآلي يلغى وتلغى معه الضريبة التقديرية وكل الغرامات التابعة لها، ونؤكد لكم بأن هذه الضريبة

والغرامات قد تم الغائها لأن المدعي قدم اقراراً ذاتياً في وقت لاحق.

وبتاريخ ١٩/١١/٢٠٢٣م، قدم المدعي إقراراً للفترة المذكورة وقام بتعديلاته ثلاثة مرات؛ حيث أقر في المرة الأولى عن (١٠٠) ريال، في بند المبيعات المحلية الخاصة للضريبة الأساسية فقط، ثم عدل الإقرار ليصبح اجمالي المشتريات (١٠٠٠) ريال، في بند المشتريات المحلية فقط، وعاد ليضيف ريال واحد ليصبح اجمالي المشتريات (١٠٠١) ريال، وبسبب هذه التعديلات وكما تعلمون فإنه يتم اصدار فاتورة لكل تعديل بشكل آلي بحيث تكون هذه الفاتورة شاملة للتعديلات وتفرض الغرامات وذاتية غرامة الخطأ في الإقرار نظراً لكثره التعديلات على الإقرار، (مرفق صورة من اقرارات المدعي توضح عدم امتناعه لتقديم الإقرار بشكل صحيح).

وبتاريخ ٠٧/١٩/٢٠٢٣م، تم إعادة تقييم إقرار المدعي واتضح وجود مبيعات بقيمة (١٥,٣٩,٣٣٥) ريال، وعليها تم فرض غرامة التأخير في السداد للضريبة المستحقة والتي لم تسدد في ميعادها النظامي، مع تأكيدها على أن الضريبة والغرامات التي فرضت بشكل آلي جميعها قد تم الغائها، ولا يوجد في حسابه لدى الهيئة سوى ضريبة مستحقة السداد وغرامات مبنية على اشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية.

أما فيما يخص الربع الثاني لعام ٢٠١٨م ومنعاً للإطالة لتشابه الوقائع فقد تم ارفاق كافة إقراراته التي تقدم بها وقام بتعديلها عدة مرات مما أدى إلى صدور فواتير متعددة بمبالغ مختلفة، ونفيدهم بأن الربع الثالث لعام ٢٠١٨م، لم تفرض على المدعي أي ربوط آلية إنما وكما هو الحال فيما سبق فقد تقدم بعدة إقرارات أنتجت له عدة فواتير متضاربة بسبب تضارب ادخالاته دون تدخل من الهيئة».

وفي يوم الخميس بتاريخ ٠٩/٢٠٢٠م، عقدت الدائرة جلستها الثالثة عبر الاتصال المرئي (عن بعد)، للنظر في الدعوى المرفوعة من ...، هوية وطنية رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر المدعي شخصياً، 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 لكل منهما عبر نافذة مكربة والتحقق من صفة كل منهما قررت الدائرة السير في نظر الدعوى. وذكر ممثل الهيئة أن مذكرة الهيئة التعقيبة المقدمة للرد على مذكرة المدعي تضمنت إقرار الهيئة بإلغاء جميع الغرامات محل مطالبة المدعي، فيما عدى الغرامات المتعلقة بالتأخر في السداد عن الربع الأول لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٣٣٧,٠٢٥) ريال، وغرامة التأخير في السداد للربع الثاني لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٤٤,٥٤٦) ريال، وغرامة التأخير في السداد عن الربع الثالث لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٤٦,١٧٧) ريال، متمسكاً بصحبة قرار الهيئة في فرض هذه الغرامات، وفقاً للأسباب التي ضمنها في مذكرة التعقيبة. وبسؤال طرفي الدعوى فيما إذا كان لديهما ما يودان إضافته؟ أكتفى كل طرف بما سبق وقدم. وبعد المناقشة قررت الدائرة قفل باب المراقبة ورفع الجلسة للمداولة وإصدار القرار.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧) م/٢٠١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢٤/٤/١٤١٤هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل**، لما كان المدعي يهدف من دعوته إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بفرض الضريبة الناتجة عن إعادة التقييم عن الربع الأول والثاني والثالث من عام ٢٠٢٠م، وإلغاء غرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخير في السداد عن الأربع ذاتها، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ إخطاره بالقرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى، أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ ٢٧/٣/٢٠١٩م وقدم اعتراضه بتاريخ ٤/٢٥/٢٠١٩م، فإن الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع**، فإنه يتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإيجابية طرفيها، ثبت للدائرة بأن المدعي عليها أصدرت قرارها ضد المدعي بفرض الضريبة الناتجة عن إعادة التقييم عن الربع الأول والثاني والثالث من عام ٢٠٢٠م، وإلغاء غرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخير في السداد عن الأربع ذاتها، استناداً إلى المادة (٢٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة «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»، واستناداً إلى المادة (٩/٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، حيث نصت على أن «يعد الشخص الذي يقوم أو ينوي القيام بتوريد عقاري، أنه يقوم بنشاط اقتصادي لأغراض التسجيل وفقاً للنظام وهذه اللائحة، ...»، واستناداً إلى المادة (٢٦/١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على «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 يعد هذا الإقرار الضريبي إقراراً تقديرية»، واستناداً إلى الفقرة (٢) من ذات المادة والتي نصت على أنه «إضافة 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. واجمالى ضريبة المخرجات للتوريدات»، واستناداً إلى المادة (٤١) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على «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 والتي نصت على «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». وذلك لتقديم إقرار خاطئ وتأخر المدعى في السداد.

وحيث يدفع المدعى أن المبيعات التي تم إضافتها في اقراراته الضريبية تخص أرض قام بشرائها من فترة طويلة لبناء مسكنه الشخصي ولعائلته ولكن فيما بعد تم بيعها رغبةً منه في تغيير الموقع، وحيث أن ما دفع به المدعى لا يعد دفع منتج في الدعوى كونه لم يقدم دليل مادي يعتبر على صحة ادعائه لاعتبار التوريد العقاري كان مسكنًا شخصياً فيستثنى من الضريبة، حيث نصت الفقرة (٧) من المادة (٩) للائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة، على أنه «يعد الشخص الذي يقوم أو ينوي القيام بتوريد عقاري، أنه يقوم بنشاط اقتصادي لأغراض التسجيل وفقاً للنظام وهذه اللائحة، ...»، ولما كان النشاط محل الدعوى توريداً عقارياً؛ وبالتالي فإن السلعة ستنتقل حيازتها للعميل كتوريد واحد، لتكون ضريبة القيمة المضافة مستحقة على قيمة العقار في تاريخ انتقال الحيازة للعميل، وتاريخ وضعها تحت تصرفه وتعتبر الضريبة مستحقة عن كامل قيمة العقار المنتقل حيازته ووضعها تحت تصرف العميل استناداً لنص المادة (١٥) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية حيث نصت على أنه «١- يقصد بتوريد السلع نقل ملكية هذه السلع أو حق التصرف بها كمالك». وعليه يكون ذلك إثباتاً لتحقق التوريد ووقوعه ضمن نطاق الضريبة، وحيث أن استحقاق الضريبة على التوريد يعترف مرة واحدة وبالتالي يجب الإقرار في الإقرار الضريبي، وذلك استناداً لنص الفقرة (١) من المادة (٢٣) للاتفاقية الموحدة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه «تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم إليها أسبق»، واستناداً لنص الفقرة (٢) من المادة (٢٣) للاتفاقية الموحدة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه «يكون تاريخ التوريد المنصوص عليه في البند الأول من هذه المادة كالتالي: أ- تاريخ وضع السلع بتصريف العميل فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع بدون النقل أو الارسال»، وباطلاع الدائرة على بيانات وزارة ... المقدمة من المدعى عليها، يتضح أن المدعى قام بعدة توريدات عقارية عن الفترات الضريبية محل الاعتراف، وهي مطابقة لما ورد في اشعار التقييم الصادر من المدعى عليها، مما يتبيّن معه أن المدعى ملزم بالافصاح عنها في إقراراه الضريبي وتوريد الضريبة المستحقة للمدعى عليها عن تلك

الفترات، أما فيما يتعلق بدفع المدعي أنه كان لديه أرض لبناء مسكنه الشخصي وقام بتقسيمها وبيعها لاحقاً، فيتضح من بيانات وزارة ... أن المدعي قام بعدة عمليات عقارية، منها بيع شقق في مدينة جدة، مما يعني أن لديه توريدات عقارية أخرى بخلاف العقار الذي كان ينوي بنائه للسكن الشخصي، وبناءً عليه وحيث أن المدعي لم يفصح عن المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية عن الفترات الضريبية محل اعترافه في هذه الدعوى، مما ترى معه الدائرة صحة قرار المدعي عليها الصادر بإعادة التقييم عن الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، حيث أن قرارها جاء متفقاً مع أحكام النظام.

أما فيما يتعلق بالغرامات الأخرى المترتبة على إعادة التقييم، فقد أقرت المدعي عليها أمام الدائرة بإسقاط جميع الغرامات المترتبة على قرارها بإعادة التقييم عن الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م، ما عدى غرامات التأخير في السداد عن الربع الأول لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٣٢٧,٠٢٥,٣٦) ريال، وغرامة التأخير في السداد للربع الثاني لعام ٢٠١٨م بمبلغ (١٦٨,٥٤٦) ريال، وغرامة التأخير في السداد عن الربع الثالث لعام ٢٠١٨م بمبلغ (٦١,١٧٧,٥٤) ريال، وذلك استناداً إلى أحكام 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 (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، حيث ثبت للدائرة عدم سداد المدعي للمبالغ المستحقة عليه في الميعاد النظامي، مما ترى معه الدائرة صحة قرار المدعي عليها بفرض غرامة التأخير في السداد.

## القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### أولاً: من الناحية الشكلية:

- رد الدفع الشكلي المقدم من المدعي عليها، وقبول الدعوى شكلاً.

### ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- رفض دعوى المدعي ...، هوية وطنية رقم (...), فيما يتعلق بإلغاء ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن قرار إعادة التقييم الصادر من المدعي عليها عن الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م.

٢- رفض دعوى المدعي ...، هوية وطنية رقم (...), فيما يتعلق بإلغاء قرار المدعي عليها بفرض غرامات التأخير في السداد عن الربع الأول لعام ٢٠١٨م، بمبلغ (٣٢٧,٠٢٥,٣٦) ريال، والربع الثاني لعام ٢٠١٨م، بمبلغ (١٦٨,٥٤٦) ريال، والربع الثالث لعام ٢٠١٨م، بمبلغ (٦١,١٧٧,٥٤) ريال، بإجمالي مبلغ وقدره (٥٠٦,٧٤٦,٩٠) ريال، وإثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بطالبات المدعي المتعلقة بالغرامات الأخرى المفروضة من الهيئة محل هذه الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وحددت الدائرة يوم الأحد الموافق ٢٠٢٠/١٠/٢٥م موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأي من أطراف الدعوى طلب استئناف القرار خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي لل تاريخ المحدد لاستلام القرار، ويعد القرار نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

**وصلَ اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ، وَعَلَىٰ أَهْلِ وَصَبْرِهِ أَجْمَعِينَ.**