

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VR-61-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-2144-2019) |

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

### المفاتيح:

ضريبة - ضريبة القيمة المضافة - وجوب التسجيل الإلزامي خلال المدة النظامية - غرامات - غرامة التأخر في التسجيل - غرامة التأخر في السداد - غرامة التأخر بتقديم الإقرار - لا يجوز توقيع أكثر من غرامة عن ذات الفعل.

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن فرض غرامة التأخر في السداد، وغرامة التأخر بتقديم الإقرار - أسس المدعي اعتراضه على أنه لم يكن يعلم بأنه يتوجب عليه التسجيل في ضريبة القيمة المضافة - دلت النصوص النظامية على أن عدم التزام المدعي بالشروط والإجراءات والمدة المحددة نظاماً للتسجيل يوجب توقيع الغرامة المالية - ثبت للدائرة أن الأصل ألا تُوقَّع أكثر من عقوبة واحدة على ذات الفعل، وحيث إنه من الثابت تأخر المدعي في التسجيل؛ مما يترتب عليه صحة قرار الهيئة في فرض غرامة التأخر في التسجيل، إلا أن المخالفات الأخرى قد أوقعتها الهيئة بمجرد إيقاع عقوبة المخالفة الأصلية. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض بشأن غرامة التأخر في التسجيل، وقبول الاعتراض وإلغاء غرامتي التأخر في تقديم الاعتراض والتأخر في السداد - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٤١) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ.

## الوقائع:

## الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

في يوم الأربعاء بتاريخ (١٦/٧/١٤٤١هـ) الموافق (١١/٣/٢٠٢٠م)، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المرفوعة من (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبإيداعها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (2019-2144-V) وتاريخ ١٣/٣/٢٠١٩م، استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن المدعي (...)، هوية وطنية رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على غرامة التأخر في التسجيل بنظام ضريبة القيمة المضافة، حيث جاء فيها: «أتقدم لكم بدعوي هذه ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، حيث حملوني غرامات بمبالغ مقدارها (٤٣,٩٠٠) ريال، وتتمثل في (١٩,٧٧٥) ريالاً غرامة سداد متأخر، (١٤,١٢٥) ريالاً غرامة تقديم الإقرارات المتأخرة، (١٠,٠٠٠) ريال غرامة التأخر في التسجيل في ضريبة القيمة المضافة؛ حيث بعث إني بعث أرضاً سكنية خاصة بي وليست للاستثمار، وموجودة لدي منذ فترة طويلة، وحسب طلب المشتري قمت بتجزئتها إلى قطعتين، وفعلاً جزأتها له وأمرغتها لنفس المشتري في نفس الوقت (علمًا أي فرد والمشتري فرد كذلك)، ولم يتم إبلاغي في وقت الإفراغ من قبل كاتب العدل بأنه يتوجب عليّ التسجيل في ضريبة القيمة المضافة وتحصيل مبلغ الضريبة من المشتري وتقديم الإقرارات، ولكن -للأسف- لم يتم إبلاغي من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل إلا بعد مضي عشرة أشهر من الإفراغ، وعند مراجعتهم أبلغوني بوجود التسجيل وسداد القيمة المضافة والغرامات؛ ومن ثم تقديم اعتراض، وكان الواجب في ظل توجه الدولة بتطبيق الخدمات الإلكترونية أن يتم الربط بين الهيئة العامة للزكاة والدخل مع كتابة العدل في وزارة العدل، وعدم قبول إفراغي إلا بعد التسجيل والسداد؛ حتى لا يقع المالك في مشاكل مع المشتري -كما حصل لي- وهذه الغرامات حدثت بسبب عدم الربط بينهما وعدم إبلاغي إلا بعد مضي عشرة أشهر، وقمت بالتسجيل وسددت مبلغ ضريبة القيمة المضافة (٥٦,٥٠٠) ريال، وسددت مجموع الغرامات (٤٣,٩٠٠) ريال؛ ومن ثم تقديم الاعتراض».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد جاء فيها:

«أولاً: ما يخص غرامة التأخر في التسجيل: ١- الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى من يدعي خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه.

٢- نصت الفقرة (٢) من المادة (٥٠) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون على أن: «يكون حد التسجيل الإلزامي ٣٧٥,٠٠٠ ريال سعودي». كما نصت الفقرة (٩) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: يعفى من التسجيل الإلزامي أي شخص تزيد قيمة توريداته السنوية عن حد التسجيل الإلزامي دون أن تزيد عن مبلغ مليون ريال، وذلك قبل الأول من شهر يناير ٢٠١٩م ومع

ذلك، يجب أن يقدم طلب التسجيل في أو قبل موعد أقصاه ٢٠ ديسمبر ٢٠١٨. وبالاطلاع على بيانات المدعي لدى الهيئة، يتضح أن أول طلب تسجيل في ضريبة القيمة المضافة تقدم به المدعي كان بتاريخ ١٩/٠٢/٢٠١٩م (أي بعد فوات المدة النظامية).

٣- نظرًا لقيام المدعي بعدة عمليات توريد عقارية خلال عام ٢٠١٨م تتجاوز حد التسجيل الإلزامي لعام ٢٠١٨م، فإن هذه التوريدات تعد خاضعة لضريبة القيمة المضافة وفقًا لأحكام الفقرة (٧) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على: «بعد الشخص الذي يقوم أو ينوي القيام بتوريد عقاري، أنه يقوم بنشاط اقتصادي لأغراض التسجيل وفقًا للنظام وهذه اللائحة، عدا الحالات التي كان يستخدم أو ينوي أن يستخدم فيها العقار قبل التوريد العقاري كسكن دائم لذلك الشخص أو لعضو من عائلته».

٤- بناءً على ما تقدم، تم فرض غرامة التأخر في التسجيل؛ وذلك استنادًا للمادة (٤١) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يتقدم بطلب التسجيل خلال المدة المحددة في اللائحة بغرامة مقدارها (١٠,٠٠٠) عشرة آلاف ريال».

ثانيًا: ما يخص اعتراض المدعي على غرامتي التأخر في تقديم الإقرار والتأخر في السداد، المفروضة عليه عام ٢٠١٨م: المدعي كان من الأشخاص الملزمين بالتسجيل خلال الربع الثاني لعام ٢٠١٨م؛ وذلك لتجاوز إيراداته المليون ريال آنذاك؛ حيث إنه في عام ٢٠١٨م قام بتوريدات تتجاوز حد التسجيل الإلزامي، وكان يلزمه الإقرار عنها وتوريد ضريبتها للهيئة. وعليه قامت الهيئة بالرجوع على المدعي عن جميع الفترات الضريبية من تاريخ نشوء الالتزام بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة، وذلك استنادًا إلى الفقرة (٤) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على أنه: «في الحالات التي تجري فيها...، أو إذا لم يلتزم الشخص الخاضع للضريبة بالتسجيل، فإنه يجوز للهيئة إصدار أو تعديل التقييمات لمدة عشرين (٢٠) سنة من نهاية السنة التي تقع فيها الفترة الضريبية». مع فرض الغرامات النظامية، وذلك استنادًا إلى الفقرة (٣) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يقدم الإقرار الضريبي خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة لا تقل عن (٥%) ولا تزيد على (٢٥%) من قيمة الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار بها». والمادة (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 عليه، فإن الهيئة تطلب من الدائرة الحكم برفض الدعوى».

وبعرض رد المدعي عليها على لائحة الدعوى على المدعي أجاب بمذكرة رد إلحاقية جاء فيها: «أنا لست ممارسًا لنشاط اقتصادي في العقارات؛ حيث إن هذي أرض قديمة لدي مخصصة لسكن أبنائي، وعند الحاجة بعث الأرض، والمشتري طلب مني تجزئتها إلى قطعتين، والبيع تم للقطعتين لمشتري واحد. أيضًا، نحن أفراد وغير مُميّنين بالإجراءات والبنود؛ لذا يتوجب على الهيئة منذ تطبيق القرار التنسيق مع كتابة العدل بعدم الإفراغ إلا بعد التسجيل، وإحضار رقم ضريبي وتوريد مبلغ الضريبة للهيئة، وذلك في ظل

الخدمات الإلكترونية، ألا يتوجب على الهيئة الطلب من كتابة العدل عدم الإفراغ إلا بإكمال المطلوب؟ وهل من المنطق والعدل أن نقع كمواطنين ضحية عدم التنسيق بين الهيئة والعدل؟ لذا أعترض على القرار ورد الإخوة بالهيئة، وأطلب النظر بالدعوى والأخذ بعين الاعتبار عدم إبلاغي من قبل كاتب العدل وقت الإفراغ، أو من قبل الهيئة فور الإفراغ إلا بعد مدة طويلة؛ مما تسبب بتراكم الغرامات، لا سيما أنني بمجرد إشعاري من قبل الهيئة - بعد مضي عشرة أشهر من الإفراغ- بادرت بالتسجيل والسداد».

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ١١/٠٣/٢٠٢٠م، عقدت الدائرة جلستها الأولى لنظر الدعوى المرفوعة من (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر (...)، بموجب هوية وطنية رقم (...)، وحضر (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثلًا عن الهيئة العامة للزكاة والدخل المدعى عليها، بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (...)، وبسؤال المدعي عن دعواه ذكر أنه يطلب إلغاء الغرامات المقررة من الهيئة بإجمالي مبلغ وقدره (٤٣,٩٠٠) ريال، استنادًا إلى أنه قام بإفراغ عقار دون أن يكون ممارسًا لهذا النشاط ولمرة واحدة، وفق التفصيل الوارد في لائحة الدعوى. وبسؤال ممثل الهيئة العامة للزكاة والدخل عن رده عما سمعه من المدعي، ذكر أن المدعي قام ببيع عقارين بتاريخ ١٨/٠٤/٢٠١٨م بمبلغ يتجاوز المليون ريال، وتأخر في تقديم الإقرار، وترتبت الهيئة العقوبات محل اعتراض المدعي في ضوء التفصيل الذي أرفقته الهيئة بجوابها على لائحة دعوى المدعي. وبسؤال ممثل الهيئة أن المدعي ذكر أنه غير ممارس لنشاط اقتصادي متعلق بالعقار على سبيل الاعتراف، فهل يعني ذلك المدعي من الغرامات المقررة؟ فأجاب أن التوريد العقاري يعتبر نشاطًا اقتصاديًا حتى لو لم يتم على سبيل الاعتراف، إذا لم يكن معدًّا كسكن، وكان على المدعي التسجيل خلال ثلاثين يومًا من نهاية الشهر الذي يلي الشهر الذي وقع فيه الإفراغ. وبسؤال المدعي عن رده عما سمعه من إجابة ممثل الهيئة، ذكر أن مهلة الشهر التي ذكرها ممثل الهيئة مهلة غير كافية للتسجيل، وكان يتوجب على الهيئة إشعار المكلف بالتسجيل وبالمبالغ المطلوبة منه، وربط الإفراغ بالسداد. وبسؤال ممثل الهيئة أن قرار الهيئة تضمن ثلاث عقوبات في ذات الوقت: غرامة التأخر في التسجيل، وغرامة تقديم إقرارات متأخرة، وغرامة السداد المتأخر، وجميعها مترتبة على عملية التأخر في التسجيل، فكيف يفسر قانونًا ثلاث غرامات ترتبت على ذات الفعل، فذكر أن التسجيل واجب على المكلف، وليس من واجبات الهيئة إشعار المكلف إلا في مثل هذه الحالة، وهي عدم تسجيله في المدة النظامية، وأن الغرامات لم تكن على ذات الفعل، وأن لكل مخالفة عقوبة مستقلة. وبسؤال طرفي الدعوى فيما إذا كان لدهما ما يودان إضافته، أضاف المدعي أنه سدد جميع الغرامات التي تقررت عليه بالإضافة إلى مبلغ الضريبة، ولم يكن هناك أي تأخير من وقت إشعاره بالضريبة المقررة عليه، وأكد أنه كان يتوجب على الهيئة إشعار المكلف، وفي حال تأخره بعد الإشعار تُقرر الغرامات الأخرى عليه، واكتفى بما قدم. واكتفى ممثل الهيئة بما سبق تقديمه. وبعد المناقشة قررت الدائرة قفل باب المرافعة ورفع الجلسة للمناقشة وإصدار القرار.



## 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) وتاريخ ١١/٦٠/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤١٤هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل؛** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن فرض غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ (١٠,٠٠٠) ريال، وغرامة تقديم إقرارات متأخرة بمبلغ (١٤,١٢٥) ريالاً، وغرامة السداد المتأخر بمبلغ (١٩,٧٧٥) ريالاً؛ 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) وتاريخ ٢٠/١١/١٤٣٨هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ إخطاره بالقرار، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ ١٣/٠٣/٢٠١٩م وقدم اعتراضه بتاريخ ١٣/٠٣/٢٠١٩م، فإن الدعوى بذلك قد استوفت أوضاعها الشكلية؛ مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**ومن 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 ضد المدعي بفرض غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ وقدره (١٠,٠٠٠) ريال، استناداً إلى نص المادة (٤١) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يتقدم بطلب التسجيل خلال المدد المحددة في اللائحة بغرامة مقدارها (١٠,٠٠٠) عشرة آلاف ريال»، وحيث إن الثابت للدائرة أن المدعي قد تأخر في التسجيل خلال الموعد النظامي المحدد نظاماً؛ مما ترى معه الدائرة صحة قرار المدعى عليها بفرض غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ (١٠,٠٠٠) ريال.

أما فيما يتعلق بغرامة تقديم إقرارات متأخرة، وغرامة السداد المتأخر، فإنه لا يستساغ أن يتم فرض غرامات متعددة على ذات الفعل، والمتمثل في تأخر المكلف في التسجيل، لا سيما وأنه لا يمكن الفصل بين المخالفة الأصلية المتمثلة بالتأخر في التسجيل وبين المخالفات الأخرى المترتبة عليها، وهي مخالفة تقديم إقرارات متأخرة ومخالفة التأخر في السداد؛ إذ إن المخالفتين المشار إليهما قد ترتبتا على المدعي بمجرد تحقق المخالفة الأولى في دقه؛ مما يعني أن المدعي لم يرتكب إلا مخالفة واحدة -في حقيقة الأمر- وهي مخالفة التأخر في التسجيل، وحيث إن الأصل ألا توقع أكثر من عقوبة واحدة على ذات الفعل، وحيث إنه من الثابت تأخر المدعي في التسجيل، مما يترتب عليه صحة قرار الهيئة في فرض غرامة التأخر في التسجيل بمبلغ عشرة آلاف ريال، إلا أن المخالفات الأخرى قد أوقعتها الهيئة بمجرد إيقاع عقوبة المخالفة الأصلية؛ الأمر الذي انتهت فيه الدائرة إلى عدم صحة القرار

في هذه الجزئية، خصوصاً أن الهيئة قد تبين لها حسن نية المكلف؛ حيث إنه بادر فور علمه بالغرامات بالتسجيل وسداد قيمة الضريبة المستحقة، وعليه فقد رأت الدائرة صحة طلب المدعي بإلغاء قرار الهيئة بفرض غرامة تقديم إقرارات متأخرة وغرامة السداد المتأخر.



## القرار:

### ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً؛ قررت الدائرة بالإجماع:

أولاً: من الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: من الناحية الموضوعية:

- تأييد قرار الهيئة في فرض غرامة التأخر في التسجيل على المدعي بمبلغ (١٠,٠٠٠) ريال.

- إلغاء قرار الهيئة بفرض غرامة تقديم إقرارات متأخرة على المدعي بمبلغ (١٤,١٢٥) ريالاً.

- إلغاء قرار الهيئة بفرض عقوبة التأخر في السداد على المدعي بمبلغ (١٩,٧٧٥) ريالاً.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وحددت الدائرة يوم الأحد الموافق ١٠/٠٥/٢٠٢٠م 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.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**