

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VTR-3-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-9822-2019) |

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

المفاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - عدم إخضاع عقد للنسبة الصفرية - الفواتير الضريبية.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وعلى المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والمتعلقة بالربع الثاني من ٢٠١٨م - أسست المدعية اعتراضها بأنه يوجد مبيعات صفرية، وبالإستفسار من الموظف، صرح بخصمها من مجموع المبيعات، وهو ما اتبعته عند تقديم الإقرار، وأما المشتريات فجميع المستندات موجودة، ولكنها تحتاج إلى وقت لتجميعها وإرسالها بمدة أكثر من المهلة التي تم تقريرها - أجابت الهيئة بأنه بعد إعادة تقييم بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية تم إضافة مبالغ لها، وهي عبارة عن إيرادات لم تفصح عنها المدعية. وقد تبينت للهيئة بعد الحصول على البيانات الواردة من مؤسسة النقد العربي السعودي وفقاً للصلاحيات الممنوحة لها، وفيما يخص بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية فقد تبين عدم تقديم المدعية للمستندات التي تخولها حق خصم تلك المشتريات - دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه - يشترط لاحتساب النسبة الصفرية لضريبة القيمة المضافة: أ- أن يكون العقد قد تم إبرامه قبل ٣٠ مايو ٢٠١٧. ب- أن يحق للعميل خصم ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بتوريد السلع أو الخدمات أو استرداد الضريبة. ج- أن يقدم العميل شهادة خفية إلى المورد بإمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات عن التوريد - ثبت للدائرة أن المدعية أقرت بعدم معرفتها كيفية الإفصاح عن مبيعاتها، سواء الخاضعة للنسبة الأساسية أو الصفرية؛ مما نتج عنه ظهور هذا الفارق، كما لم تقدم المستندات الثبوتية الدالة على أن الإيرادات المتحصل عليها من مؤسسة النقد العربي السعودي هي مبيعات خاضعة للنسبة الصفرية، أما بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية

فتبين عدم استيفاء كامل شروط الفواتير الضريبية. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

المادة (٢)، (٨)، (١٠)، (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.

المادة (١٤)، (٧/٤٩)، (٨/٤٩)، (٥/٥٣هـ) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ.

الوقائع:

بسم الله والحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد:

إنه في يوم الأحد ٢١/٠٤/١٤٤٢هـ الموافق ١٢/٠٦/٢٠٢٠م اجتمعت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (V-9822-2019) بتاريخ ٠٩/٠٩/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) أصالةً عن نفسه بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته مالكاً لمؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...), تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وعلى المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والمتعلقة بالربع الثاني من ٢٠١٨م، حيث جاء فيها: «إن المبيعات التي أضافتها الهيئة والتي حصلت عليها من مؤسسة النقد تشمل جميع المبيعات؛ حيث إنه يوجد لدينا مبيعات صفرية، وسبق زيارة فرع الهيئة بالقصيم والاستفسار من الموظف، وصرح بخصمها من مجموع المبيعات، وهذه هي الطريقة التي اتبعتها عند تقديم الإقرار، ويعتبر غير عادل تحميلي جميع المبيعات لأنها خاضعة للضريبة وهناك جزء صفري، وهذا الخطأ من الموظف ويحمل بالكامل على منشأتي. وأما المشتريات فجميع المستندات والفواتير موجودة، وقام موظف الهيئة بالاتصال وطلب الفواتير، وتمت الإجابة بأنها تحتاج إلى وقت لتجميعها وإرسالها بمدة أكثر من المهلة التي تم إعطائي إياها، وطلب مني أن أرسل أنها غير متوافرة، وظننت بناءً على كلامه أن هذا الرد سوف ينهي المشكلة، ولم يصرح بأن عدم الإرسال سوف يحملني غرامات، وآمل الرجوع إلى المكالمة إن أمكن ذلك، وأعلم أنه يحق لي إضافة المشتريات في الإقرارات اللاحقة لكن إهمالها السابق سبب تضخم الضريبة وبالتالي تضخم الغرامات». انتهى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها الهيئة العامة للزكاة والدخل، دفعت بالآتي: «أولاً: الوقائع: ١- قدم المدعي إقراره الضريبي عن الفترة الضريبية الربع الثالث لعام

٢٠١٨م بتاريخ ٢٤/١٠/٢٠١٨م. ٢- مارست الهيئة العامة للزكاة والدخل حقها بإعادة تقييم الفترة محل الاعتراض وفقاً للمادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة مضافة والتي نصت على أنه: «١- للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاص للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه. ٢- للهيئة إجراء تقييم ضريبي جديد يعدل تقييماً سابقاً لها»، بالإضافة إلى المادة (١/٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أن «للهيئة إصدار تقييم للالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره»، بحيث قامت الهيئة بإعادة تقييم الإقرار الضريبي وإصدار إشعار التقييم النهائي بتاريخ ٢٢/٠٧/٢٠١٩م. ٣- نتج عن عملية إعادة التقييم وإشعار التقييم النهائي تعديل بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وبند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية. واعتراض المدعي على إشعار التقييم النهائي لدى الهيئة بالرقم المرجعي (...) ورفض اعتراضه بتاريخ ٠٢/٠٩/٢٠١٩م. بناءً على ما تقدم، يعترض المدعي لدى الأمانة العامة للجان الضريبية على إشعار التقييم النهائي والغرامات المترتبة عليه. ثانياً: الدفوع الموضوعية:

١- الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس. ٢- بعد إعادة تقييم بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية تم إضافة ما يعادل (٢٨٨,٧٨٧,٧٧) مائتين وثمانية وثمانين ألفاً وسبعمائة وسبعة وثمانين ريالاً وسبعمائة وسبعين هللة، وهي عبارة عن إيرادات لم يفصح عنها المدعي. وتبين ذلك للهيئة بعد الحصول على البيانات الواردة من مؤسسة النقد العربي السعودي وفقاً للصلاحيات الممنوحة لها في المادة (٢/٥٦) من اللائحة التنفيذية 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». وعليه، تم إخضاع هذه الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية بالاستناد إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية 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...»، بناءً على ذلك، تتمسك الهيئة بصحة الإجراءات المتخذة من قبلها. ٣- فيما يخص اعتراض المدعي على استبعاد المبالغ من بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، ومطالبته بخضم ضريبة المشتريات المقر عنها في الإقرار الضريبي. عليه نفي اللجنة الموقرة بأنها قامت برفض خضم الضريبة لعدم تقديم المدعي للمستندات؛ وذلك تأسيساً على ما جاء في المادة (٤٨) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية («الاتفاقية») والتي جاء بها «لغايات ممارسة حق الخصم، على الخاضع للضريبة أن يكون حائزاً للمستندات الآتية: أ. الفاتورة الضريبية التي حصل عليها تطبيقاً لأحكام هذه الاتفاقية»، والمادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية التي نصت على أحكام خضم ضريبة المشتريات. عليه تتمسك الهيئة بصحة الإجراءات المتخذة من قبلها، وعلى الرغم من ذلك كفل نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية للأشخاص الخاضعين للضريبة حق خصم المشتريات في فترات ضريبية أخرى عند استيفاء شروط الخصم الواردة في الاتفاقية والنظام ولائحته التنفيذية، وذلك وفقاً للمادة (٨/٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي جاء بها «للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ

التوريد، وذلك شريطة أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقًا للأحكام الأخرى الواردة بهذه اللائحة. ولا يجوز خصم ضريبة المدخلات في أي فترة تقع بعد خمس سنوات من السنة التقويمية التي وقع بها التوريد». وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى». انتهى ردها.

وفي يوم الأحد ٢١/٠٤/١٤٤٢هـ، افتتحت الجلسة الأولى والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، استناداً إلى ما جاء في البند رقم (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وبالمناداة على أطراف الدعوى تبين عدم حضور المدعي أو من يمثله، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) بتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده، أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد، وبناءً عليه خلت الدائرة للمداولة وإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) بتاريخ ٠٣/٠٥/١٤٣٨هـ، وبعد 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، واستناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١١٣) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، نظرت الدائرة في الدعوى:

من حيث الشكل؛ ولما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، والمشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ 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) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، وحيث نصت المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عُده نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»؛ وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار بتاريخ ٠٢/٠٩/٢٠١٩م، وقدم اعتراضه بتاريخ ٠٩/٠٩/٢٠١٩م، مما تكون معه الدعوى قدمت بعد المدة النظامية

وفقًا لما نصت عليه المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة، مستوفيةً 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 فيما يتعلق بالبند الأول، بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، استنادًا لما نصت عليه المادة (٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات، وفقًا للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة»؛ وحيث نصت المادة (٨) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «تحدد اللائحة المعاملات التي يكون فيها توريد السلع والخدمات خارج نطاق الضريبة»، وحيث نصت المادة (١٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «تحدد اللائحة التوريدات المعفاة من الضريبة، والتوريدات الخاصة للضريبة بنسبة الصفر في المائة، والشروط والضوابط اللازمة لذلك»، كما 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، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة»، وحيث إن المدعي أقر بعدم معرفته كيفية الإفصاح عن مبيعاته سواء الخاضعة للنسبة الأساسية أو الصفرية مما نتج عنه ظهور هذا الفارق، كما لم يقدم المستندات الثبوتية الدالة على احتواء ما تم إخضاعه من قبل المدعى عليها من المبيعات المتحصل عليها من مؤسسة النقد العربي السعودي على مبيعات بالنسبة الصفرية؛ مما ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها.

وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، فقد ثبت للدائرة أن المدعى عليها أصدرت قرارها استنادًا لما نصت عليه الفقرة (٧) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا إذا كان الشخص الخاضع للضريبة لديه دليل على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقًا لما حدته المادة الثامنة والأربعون من هذه الاتفاقية. وفي الحالات التي لا يملك فيها الشخص الخاضع للضريبة الوثائق المحددة في الاتفاقية، يجوز له المطالبة بالخصم عندما يكون قادرًا على تقديم الأدلة البديلة الآتية إلى الهيئة: أ. فاتورة ضريبة مبسطة تم إصدارها بشكل صحيح وفقًا لهذه اللائحة. ب. في حال كان التوريد ناتجًا عن نقل السلع إلى دولة عضو أخرى، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تم على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل. ج. مستندات تجارية أخرى يُسمح بها حسب تقدير الهيئة، تثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة وسدد ضريبة القيمة المضافة ذات الصلة»، كما نصت الفقرة (٨) من ذات المادة على أنه «لشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبة لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد؛ وذلك شريطة أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقًا للأحكام الأخرى الواردة بهذه اللائحة. ولا يجوز خصم ضريبة المدخلات في أي فترة تقع بعد خمس سنوات من السنة التقويمية التي وقع بها التوريد»، كما نصت الفقرة (٥/هـ) من المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية

لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «يجب أن تكون الفاتورة الضريبية باللغة العربية بالإضافة لأي لغة أخرى قد تصدر بها، ومتضمنة التفاصيل الآتية: هـ. اسم وعنوان كل من المورد والعميل». وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدّم، وحيث تبين عدم استيفاء كامل شروط الفواتير الضريبية؛ مما ترى معه الدائرة تأييد المدعى عليها بصفة إجراءاتها وعدم قبول كامل الفواتير الخاصة بالربع الثاني من عام ٢٠١٨م؛ لعدم استيفاء كامل شروط الفواتير الضريبية.

القرار:

وبناءً على ما تقدم، وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع:

- رفض دعوى المدعي (...) هوية وطنية رقم (...).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، ولأطراف الدعوى حق استئنائه وفقاً للنظام خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، وفي حال عدم الاعتراض خلالها يصبح القرار نهائياً وواجب النفاذ.

وصلى الله وسلّم على نبيينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.