

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (6-2020-VTR) |

الصادر في الدعوى رقم (2020-12128-V) |

## 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 - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وعلى غرامتي الخطأ في الإقرار، والتأخر في السداد - أجابت الهيئة بأنه وبعد مراجعة إقرار المدعية عن الربع الرابع لعام ٢٠١٨م، تبين للهيئة عدم صحته، وعليه تم تعديل إقرار المدعية الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي، ونظراً لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، والتي لم تسدد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ، وغرامة التأخر في السداد - دلت النصوص النظامية على أنه يُشترط لاحتساب النسبة الصفرية لضريبة القيمة المضافة: أ- أن يكون العقد قد تم إبرامه قبل ٣٠ من مايو ٢٠١٧م. 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 - كل مكلف قدّم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خطأ ترتّب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق، يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ المقررة نظاماً - عدم سداد المدعي الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخطأ، يوجب معاقبته بغرامة التأخر في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن مدة العقد المختلف فيه هي (٣) سنوات، وفق ما ورد في العقد المبرم في ١٤/١٠/٢٠١٩م في البند الثاني منه، وأن تنفيذ العقد بشروطه الفنية والمالية إلزامي على طرفي العقد في السنة الأولى فقط، والتي من المفترض انتهاءها في ١٤/٩/٢٠١٧م، وقيد استمرار مدة العقد إلى السنتين التاليتين بشرط طلب العميل تجديده وبشروط مالية جديدة، وهو ما تم بالفعل في تاريخ ١٤/١٠/٢٠١٧م بطلب العميل تجديده بشروط مالية جديدة، بما يوضح أنه بتجديد العقد ينقضي معه إخضاعه للنسبة الصفرية وتطبيق الأحكام الانتقالية عليه، وصحة إعادة التقييم محل الدعوى، وأن المدعية لم تتخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وأن الخطأ في تقديم الإقرار نتج عنه تأخر في السداد. مؤدّي

ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



### المستند:

- المادة (٢/٢)، (١٠)، (١/٢٧)، (١/٤٢)، (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة، الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/م) وتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.  
- المادة (١/٥٩)، (٣/٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٩٣٩هـ.



### الوقائع:

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

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 (٧-12128-2020) بتاريخ ٠٧/٠٣/٢٠٢٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) أصالةً عن نفسه، بموجب هوية وطنية رقم (...)، وبصفته مالكًا لمكتب (...)، سجل تجاري رقم (...)، تقدّم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وعلى غرامتي الخطأ في الإقرار، والتأخر في السداد، لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ويطلب ما نصه: «١- التحقيق في الملابسات غير الطبيعية من الهيئة، ومحاسبة من تجب محاسبته فيما يخص محورين: الأول: لماذا لم تُذكر مخالفة التأخر في السداد في خطاب الهيئة المرسل إلينا؟ هل الأمر كيدي أم عشوائي؟ الثاني: لماذا تدّعي الهيئة أننا لم نَقم بالاعتراض على المبالغ ونحن اعترضنا بالفعل؟ ٢- الإعفاء من الغرامات المفروضة». انتهى.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها (الهيئة العامة للزكاة والدخل) دفعت بالآتي: «أولاً: فيما يتعلق باعتراض المدعي على قيمة الضريبة المحتسبة وغرامة التأخر في السداد المتعلقة بالفترة الضريبية (الربع الرابع ٢٠١٨م)، نصت المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة على ما يأتي: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه وفقاً لما تقضي به قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية». كما نصت المادة (٣) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه: «يصح قرار الهيئة محصّناً وغير قابل للاعتراض عليه أمام أي جهة أخرى في الحالات الآتية: ١- إذا لم يعترض المكلف لدى الهيئة على القرار خلال مدة (ستين) يوماً من تاريخ تبليغه به». وحيث إن الإشعار بقرار إعادة التقييم صدر بتاريخ ٠٧/٠٤/١٤٤١هـ الموافق ٠٤/١٢/٢٠١٩م، والإشعار بغرض الغرامة صدر بتاريخ ٠٥/١٢/٢٠١٩م، ولم يُقَم

المدعي بالاعتراض عليه خلال المدة النظامية للاعتراض والمحدّدة بستين يومًا، فإن القرار الطعين يضحى محصّنًا بمضي المدة وغير قابل للطعن فيه.

ثانيًا: فيما يتعلق باعتراض المدعي على غرامة الخطأ بالإقرار بالرقم المرجعي (٩٠٠٠٠٠٢١٦٨٠): الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى مَنْ يدعي خلاف ذلك أن يقدّم ما يثبت دعواه. وفيما يتعلق بغرامة الخطأ بالإقرار والمقدّرة بقيمة (٦,٢٥٠,٠٠٠) ريالًا، فبعد مراجعة إقرار المدعي عن الربع الرابع لعام ٢٠١٨م، تبين للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي بتاريخ ١٤٤١/٠٤/٠٧ الموافق ٢٠١٩/١٢/٠٤م. ونتيجة لما تقدّم، تم فرض غرامة الخطأ في الإقرار وفقًا لأحكام المادة (١/٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، والتي نصت على أنه: «يعاقب كل مَنْ قدم إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًا خاطئًا، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدّم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقّة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحقّ، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقّة». وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقّرة الحكم بعدم قبول طلب المدعي في أوّلًا، ورد طلب المدعي في ثانيًا». انتهى ردّها.

وفي يوم الأحد بتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢١هـ، افتتحت الجلسة الأولى، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقًا لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استنادًا 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) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ للنظر في الدعوى. وبالمناداة على أطراف الدعوى تبين عدم حضور المدعي أو مَنْ يمثّله، وحضر (...)، هوية وطنية رقم (...)، بصفته ممثّلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ، والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية. وبسؤال ممثّل المدعي عليها عن ردّه أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد، وبناءً عليه أخلت الدائرة القاعة للمداولة وإصدار القرار.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدّقة بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولأحتته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٠٦/١١هـ وتعديلاتها، واستنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١١/٠٦/١٤٤١هـ، والأنظمة والوائح ذات العلاقة؛ نظرت الدائرة في الدعوى:

**من حيث الشكل؛** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وعلى غرامتي الخطأ في الإقرار، والتأخر في السداد، 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 (م/١١٣) وتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار في تاريخ ٢٠/٠٢/٢٠٢٠م، وقدم اعتراضه بتاريخ ٠٧/٠٣/٢٠٢٠م؛ مما تكون معه الدعوى قدّمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، مستوفية أوضاعها الشكلية؛ مما يتعيّن معه قبول الدعوى شكلاً.

**من 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 بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م، استناداً إلى ما نصّت عليه المادة (٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة: «تُفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة»، وحيث نصّت المادة (١٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «تحدّد اللائحة التوريدات المعفاة من الضريبة، والتوريدات الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر في المائة، والشروط والضوابط اللازمة لذلك». كما نصّت الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «يجوز للمورّد معاملة أي توريد لسلع أو خدمات أخرى فيما يتعلق بعقد لم يكن يتوقع فيه تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة إلى التوريد، معاملة التوريد الخاضع لنسبة الصفر، ويظل الأمر كذلك حتى انقضاء العقد أو تجديده أو طول ٣١ من ديسمبر ٢٠١٨م أيّها أسبق، وذلك شريطة ما يلي: أ- أن يكون العقد قد تم إبرامه قبل ٣٠ مايو ٢٠١٧م. ب- أن يحق للعميل خصم ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بتوريد السلع أو الخدمات أو استرداد الضريبة. ت- أن يقدم العميل شهادة خطية إلى المورّد بإمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات عن التوريد». وحيث تبين أن مطالبة المدعي بإخضاع مبيعاته للنسبة الصفرية مستندة إلى أن العقود مبرمة قبل ٣٠/٠٥/٢٠١٧م وفق أحكام اللائحة، بينما رفضت المدعى عليها قبول الدعوى من الناحية الشكلية؛ استناداً إلى تقديم الدعوى في غير المواعيد النظامية. وبالرجوع إلى اعتراضات المدعي في عدم علمه بعدم انطباق الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية، ووجود شبهة قانونية في العقد بالنسبة؛ لأن مدة العقد (٣) سنوات تبين عدم صحة ما ادّعاه المدعي وفق ما ورد في العقد المبرم في ١٤/١٠/٢٠١٩م في البند الثاني منه، والذي اعتبر تنفيذ العقد بشروطه الفنية والمالية إلزامياً على طرفي العقد في السنة الأولى فقط، والتي من المفترض انتهاءها في ١٤/٠٩/٢٠١٧م، وقيد استمرار مدة العقد إلى السنتين التاليتين بشرط طلب العميل

تجديده وبشروط مالية جديدة، وهو ما تم بالفعل في تاريخ 14/10/2017م بطلب العميل تجديده بشروط مالية جديدة، بحساب سعر شهري لإنتاج الكسارة (70,000) ريال في السنة الثانية، بدلاً من (120,000) ريال في السنة الأولى، وهو ما وافق عليه المدعي بتاريخ 05/12/2017م؛ نظراً لظروف السوق، بما يوضح أنه بتجديد العقد في 14/10/2017م ينقضي معه إخضاعه للنسبة الصفرية وتطبيق الأحكام الانتقالية عليه، وفق صدر الفقرة (3) من المادة (79) من اللائحة التنفيذية، بما يتضح معه عدم صحة ما استند إليه المدعي من دفع. وعليه، ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها في إخضاع تلك المبيعات للنسبة الأساسية بدلاً من النسبة الصفرية، وفق أحكام الفقرة (3) من المادة (79) من اللائحة التنفيذية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني: بند غرامة الخطأ في الإقرار، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (42) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «يعاقب كل من قدّم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدّم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة»، وحيث يتضح أنّ غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن تعديل المدعى عليها لإقرار المدعي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام 2018م، وحيث إن البند الأول قد أفضى إلى كون التعديل قد نتج من أن الإقرار تم عليه احتساب الضريبة المستحقة بضريبة أقل من المستحق نظاماً، ووفقاً لما تم بيانه وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك؛ فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه. كما لا يُعدّ دفعاً متبجاً بالدعوى ما ذكره المدعي من وجود شبهة قانونية عليه؛ إذ لا يُعدّ عدم إمام المدعي بالقانون عذراً، طبقاً لأحكام الفقرة (1) من المادة (42) من نظام ضريبة القيمة المضافة؛ مما ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها بالغرامة المفروضة.

وفيما يتعلق بالبند الثالث: بند غرامة التأخر في السداد، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (27) من نظام ضريبة القيمة المضافة والمتعلقة بسداد الضريبة على: «تحدّد اللائحة مُدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قِبَل الخاضع للضريبة»، كما نصت الفقرة (1) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والمتعلقة بسداد الضريبة على: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدّد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحدّ أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية»، وحيث نصت المادة (43) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «يعاقب كل من لم يسدّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (5%) من قيمة الضريبة غير المسدّدة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدّد عنه الضريبة». وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدّم، وحيث إنّ غرامة التأخر في السداد ناتجة عن الفروقات الضريبية بحسب التقييم، ولما أفضى الإجراء في البند الأول والثاني، وحيث إنّ عدم سداد فرق الضريبة المستحقة نتج عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه؛ مما ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها في فرض غرامة التأخر في السداد.



## القرار:

وبناءً على ما تقدّم، وبعد المداولة؛ قررت الدائرة بالإجماع:

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

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

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