

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (554-2020-VJ) |

الصادر في الدعوى رقم (13179-2020-V) |

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

المفاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - عدم إخضاع عقد للنسبة الصفرية - المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية، وذلك للربع الأول لعام ٢٠١٨م، وعلى غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار، والتأخر في السداد لأغراض ضريبة القيمة المضافة - أسست المدعية اعتراضها بأن بعض العملاء غير مسجلين في ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي فإن العقد الخاص بهم غير خاضع للنسبة الأساسية - أجابت الهيئة بأن العملاء غير المسجلين في ضريبة القيمة المضافة لا يمكنهم خصم كامل الضريبة الخاصة بهذا التوريد، ونظرًا لأن الأعمال قد تمت خلال عام ٢٠١٨م، وبالتالي تخضع عقودهم للضريبة بالنسبة الأساسية. ونظرًا لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تسدد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ، وغرامة التأخر 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 إقرارًا ضريبيًا خطأ ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق، يجب معاقبتها بغرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ المقررة نظامًا - عدم سداد المدعية الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخطأ، يجب معاقبته بغرامة التأخر في السداد المقررة نظامًا - ثبت للدائرة أن العميل قد أقرّ بعدم انطباق الفقرة (ب) من المادة ٧٩ من الأحكام الانتقالية من اللائحة التنفيذية على العقد محل الخلاف، وصحة إعادة التقييم محل الدعوى، فإن المدعية لم تتخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وأن الخطأ في تقديم الإقرار، نتج عنه تأخر في السداد. مؤدّى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (١٠)، (١/٢١)، (٢/٢٤)، (١/٢٧)، (١/٤٢)، (٢/٤٢)، (٤٣) (٤٩). من نظام ضريبة القيمة المضافة، الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- المادة (١/٥٩)، (٢/٧٩)، (٣/٧٩). من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٩٣٩/١٢/١٤هـ.
- المادة (٤٢) من قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

الوقائع:

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

في يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٠٨م اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه. وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٧-13179-2020) بتاريخ ٢٠٢٠/٠٣/٢٤م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...)، أصالةً عن نفسه، بموجب هوية رقم (...). وبصفته مالِكًا لمؤسسة (...). سجل تجاري رقم (...). تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الصغيرة، وذلك للربع الأول لعام ٢٠١٨م، وعلى غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار، والتأخر في السداد لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

بعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، أجابت بمذكرة رد جاء فيها: «أولاً: الدفع الموضوعية: المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، دفع المدعي بأن العميل شركة (أ) لصاحبها (...). غير مسجل في ضريبة القيمة المضافة، وحيث إن العميل غير مسجل في ضريبة القيمة المضافة، وليس لديه القدرة على خصم كامل الضريبة الخاصة بهذا التوريد، ونظرًا لأن الأعمال قد تمت خلال عام ٢٠١٨م، واستنادًا إلى الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه: «يجوز للمورد 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 أيها أسبق، وذلك شريطة ما يلي: (ب) أن يحق للعميل خصم ضريبة المدخلات كاملةً فيما يتعلق بتوريد السلع أو الخدمات أو استرداد الضريبة»، فإن الهيئة تتمسك بصحة قرارها؛ استنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة

التي نصّت على أن: «يعاقب كل مَنْ قَدَّمَ إلى الهيئة إقرارًا ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قَدَّمَ أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقّة عليه، ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحقّ، بغرامة تعادل (0.5%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقّة». كما تم فرض غرامة التأخر في سداد الضريبة عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض، كما تم توضيحه آنفاً استناداً إلى نص الفقرة (1) من المادة (09) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدّد الضريبة المستحقّة عن الفترة الضريبية كحدّ أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية»، والمادة (43) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل مَنْ لم يسدّد الضريبة المستحقّة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (5%) من قيمة الضريبة غير المسدّدة عن كل شهر أو جزء منه لم تسدّد عنه الضريبة». وبناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برّد الدعوى».

وفي يوم الخميس بتاريخ 10/10/2020م، افتتحت الجلسة الأولى للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي في تمام الساعة الثامنة والعشرين دقيقة مساءً طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (26040) وتاريخ: 21/04/1441هـ. وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر (...). بموجب هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلاً عن المدعى عليها بموجب خطاب التفويض رقم (...). وتاريخ 19/05/1441هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، ولم يحضر المدعي أو مَنْ يمثله، على الرغم من تبليغه بموعد الجلسة نظاماً. وبناءً عليه، قررت الدائرة بالإجماع شطب الدعوى، وفقاً لأحكام المادة (20) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وحيث تقدم المدعي بطلب إعادة السير بالدعوى بتاريخ 17/10/2020م، ففي يوم الثلاثاء بتاريخ 08/12/2020م، افتتحت الجلسة الأولى، للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بُعد؛ استناداً إلى ما جاء في البند رقم (2) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (26040) وتاريخ 21/04/1441هـ، في تمام الساعة السابعة والنصف مساءً؛ للنظر في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل. وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر (...). هوية وطنية رقم (...). بصفته مالك مؤسسة (...). بموجب السجل التجاري رقم (...). وحضر (...). بموجب هوية وطنية رقم (...). بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب خطاب التفويض رقم (...). وتاريخ 19/05/1441هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، حيث عرض ممثل الهيئة العامة للزكاة والدخل على المدعي الاستفادة من القرار الوزاري رقم (122) وتاريخ 09/02/1442هـ الخاص بمبادرة إلغاء الغرامات والإعفاء من العقوبات المالية عن المكلفين إذا رغب بذلك، شريطة سداه لقيمة الضريبة أو طلب تقسيطها إن وُجدت، وتنازله عن الدعوى الماثلة،

ومن ثمّ التّقدم بطلب الإِعفاء من الغرامة الماليّة محلّ الدّعوى، وبعرض ذلك على ممثّل المدعيّ أجاب بأنّ اعتراضه يَنصّب على أصل الضريبة بالإضافة إلى الغرامات وطلب السير في الدّعوى. وبسؤال المدعيّ عن دعواه أجاب وَفَقًا لما جاء في اللائحة المقدّمة للأمانة العامّة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها، وأضاف بأنّ العميل غير مسجل في ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي فإنّ العقد غير خاضع للنسبة الأساسيّة. وبسؤال ممثّل المدعيّ عليها عن رده أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد المقدّمة. وبسؤال طرفيّ الدّعوى عما يودّان إضافته، قررا الاكتفاء بما تمّ تقديمه سابقًا. وعليه، خلت الدائرة للمداولة 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 ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

وبعد الاطلاع على ملف الدّعوى وكافة المستندات المرفقة.

من حيث الشكل؛ لما كان المدعيّ يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار الهيئة العامّة للزكاة والدخل بشأن المبيعات المحليّة الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفريّة، وذلك للربع الأول لعام ٢٠١٨م، وغرامتيّ الخطأ في تقديم الإقرار، والتأخر في السداد، وذلك استنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إنّ هذا النزاع يُعَدّ من النزاعات الداخليّة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، وحيث إنّ النظر في مثل هذه الدّعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث إنّ الثابت من مستندات الدّعوى، أنّ المدعيّ تبلغ بالقرار في تاريخ ٠٩/٠٣/٢٠٢٠م، وقدّم اعتراضه بتاريخ ٢٤/٠٣/٢٠٢٠م. وعليه، فإنّ الدّعوى تمّ تقديمها خلال المدة النظامية ووفقًا لما نصت عليه المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائيّة المختصة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ العلم به، وإلاّ عدّ نهائيًّا غير قابل للطعن أمام أيّ جهة قضائيّة أخرى». وعليه، فإنّ الدّعوى بذلك قد استوفت نواحيها الشكليّة؛ مما يتعيّن معه قبول الدّعوى شكليًّا.

من حيث الموضوع؛ فإنّه بتأمّل الدائرة في أوراق الدّعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأنّ المدعيّ عليها أصدرت قرارها ضدّ المدعيّ بشأن المبيعات المحليّة الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفريّة؛ استنادًا إلى ما نصّت عليه المادة (العاشرة) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ على أنّ: «تحدّد اللائحة

التوريدات المعفاة من الضريبة، والتوريدات الخاصة للضريبة بنسبة الصفر في المائة، والشروط والضوابط اللازمة لذلك». كما نصّت المادة (العاشرة) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ على أن: «تحدّد اللائحة التوريدات المعفاة من الضريبة، والتوريدات الخاصة للضريبة بنسبة الصفر في المائة، والشروط والضوابط اللازمة لذلك». كما نصّت الفقرة رقم (١) من المادة (الحادية والعشرين) من النظام ذاته على أنه: «في حال تم إصدار فاتورة أو سداد مقابل السلعة أو الخدمة قبل تاريخ نفاذ النظام، أو قبل تاريخ التسجيل، وتم التوريد بعد هذا التاريخ، فإن تاريخ استحقاق الضريبة يكون بتاريخ التوريد». كما نصّت الفقرة رقم (٣) من المادة ذاتها على أنه: «فيما يتعلق بالتوريدات المستمرة التي يتم تنفيذها جزئياً قبل تاريخ نفاذ النظام أو قبل تاريخ التسجيل، وجزئياً بعد هذا التاريخ، فإن الضريبة لا تستحقّ على الجزء الذي ينفذ قبل تاريخ النفاذ أو التسجيل». وحيث نصّت الفقرة (٢) من المادة (التاسعة والسبعين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ، على أنه: «لأغراض هذه المادة يحدّد تاريخ التوريد على أنه يقع في أو بعد تاريخ بدء نفاذ النظام في الحالتين الآتيتين: أ- إذا كان تاريخ تسليم السلع أو أصبح الوصول إليها ممكناً في أو بعد تاريخ بدء نفاذ النظام. ب- إذا كان التاريخ الذي اكتملت فيه تأدية الخدمات في أو بعد تاريخ نفاذ النظام». كما نصت الفقرة (٣) من المادة (التاسعة والسبعين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ على أنه: «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 من مايو ٢٠١٧م. ب- أن يحقّ للعميل خصم ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بتوريد السلع أو الخدمات أو استرداد الضريبة. ج- أن يقدم العميل شهادة خطية إلى المورّد بإمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات عن التوريد». وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدّم، وحيث تبين أن العميل قد أقرّ بعدم انطباق الفقرة (ب) من المادة ٧٩ من الأحكام الانتقالية من اللائحة التنفيذية على العقد محل الخلاف، وعليه ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها.

وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند غرامة الخطأ في تقديم الإقرار، حيث نصّت الفقرة رقم (٢) من المادة (الرابعة والعشرين) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ على أنه: «على الشخص الخاضع للضريبة أن يقدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً عن الفترة الضريبية خلال المدة، ووفقاً للشروط والضوابط التي تحددها اللائحة». كما نصّت الفقرة رقم (١) من المادة (الثانية والأربعين) من النظام ذاته المشار إليه أعلاه على أن: «١- يعاقب كل من قدّم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، 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 المستحق، بغرامة تعادل (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة». كما نصت الفقرة رقم (2) من المادة ذاتها على أنه: «2- يجوز للهيئة -وفق ضوابط يحددها مجلس إدارتها- الإعفاء من العقوبة الواردة في الفقرة (1) من هذه المادة، أو تخفيضها»، وحيث إن المدعى عليها قامت بفرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار بنسبة (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة؛ لعدم صحة إقرار المدعى، ووفقاً لما انتهى الرأي إليه في البند السابق، وحيث إن ما يرتبط به يؤخذ كحكم، وعليه ترى الدائرة صحة الإجراء المتبع من قبل المدعى عليها بفرض غرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول من عام 2018م.

وفيما يتعلق بالبند الثالث، بند غرامة التأخر في السداد، حيث نصت الفقرة رقم (1) من المادة (السابعة والعشرين) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/113) وتاريخ 11/02/1438هـ على: «تحدد اللائحة ممد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة». كما نصت الفقرة رقم (1) من المادة (التاسعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (3839) وتاريخ 14/12/1438هـ على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية». كما نصت المادة (الثالثة والأربعون) من النظام ذاته أعلاه على أن: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (50%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدم، وحيث إن المدعى عليها قامت بتعديل إقرار المدعي الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تسدد بالميعاد النظامي. وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة التأخر في السداد. وحيث إن ما يرتبط به يؤخذ كحكم؛ مما ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها في الغرامة المفروضة.



القرار:

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

- أولاً: رد دعوى المدعي فيما يتعلق بإعادة التقييم للفترة محل الدعوى؛ لثبوت صحة قرار المدعى عليها.
- ثانياً: رد دعوى المدعي فيما يتعلق بغرامة الخطأ في تقديم الإقرار محل الدعوى؛ لثبوت صحة قرار المدعى عليها.
- ثالثاً: رد دعوى المدعي فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد محل الدعوى؛ لثبوت صحة قرار المدعى عليها.