

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم: (333-2020-VI)

الصادر في الدعوى رقم: (139-2019-V)

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

ضريبة - ضريبة القيمة المضافة - إعادة التقييم - عدم إخضاع العقد للنسبة الصفرية - شرط عدم التوقع - غرامات - غرامة التأخير في سداد الضريبة - انتهاء الخصومة بتراجع الهيئة عن قرارها وإسقاط الغرامة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم للفترات (فبراير، مارس، أبريل، مايو، يونيو، يوليو) لعام ٢٠١٨م وغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخير في السداد - أسست المدعية اعتراضها على أنها طبقت ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر % على التوريدات التي تتم بموجب العقد المبرم بينها وبين العميل (أ)، بعد تأكدها من تحقق جميع الشروط المنصوص عليها في المادة النظامية - أجازت الهيئة بأن اللفظ الوارد في العقد بين المدعية والعميل (أ)، أتى صريحاً بإضافة ضريبة القيمة المضافة على الفواتير الشهرية، الأمر الذي لا يدع مجالاً للشك أن تطبيق ضريبة القيمة المضافة أمر متوقع بالنسبة لأطراف تعديل الاتفاقية - دلت النصوص النظامية على أن ورود نص بالعقد على تطبيق الضريبة على توريدات المدعية يجب تطبيق الضريبة بالنسبة الأساسية، ونص على أن عدم سداد المدعية الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطيء يجب معاقبتها بغرامة التأخير في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن العقد أشار صراحةً إلى إضافة ضريبة القيمة المضافة على الفاتورة الشهرية، وبالتالي كان ذلك متوقعاً مسبقاً من قبل الأطراف؛ مما يعني انتفاء شرط عدم التوقع لضريبة القيمة المضافة عند إجراء التعديل وقبل نفاذ النظام، وصحة إعادة التقييم وفرض الضريبة من قبل الهيئة، وبالتالي عدم سداد المدعية للضريبة المستحقة نتيجة إعادة التقييم في المواعيد المحددة للسداد - تراجع الهيئة وإسقاطها لغرامة تقديم الإقرار الخاطيء. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض في شأن بند إعادة التقييم وبند غرامة التأخير في السداد، وانتهاء الخصومة ببند غرامة تقديم الإقرار الخاطيء. اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٤٩)، (١/٢٦)، (١/٤٢)، (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (٣/٧٩)، (١/٥٩)، (١/٢/٦٢)، (ب) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٩هـ.



الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس بتاريخ ٢٧/٠٨/٢٠٢٠م 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 (٧-2019-139) بتاريخ ١٠/٠٢/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة (...) سجل تجاري رقم (...) تقدمت بلائحة دعوى تضمنت اعتراضها على إعادة التقييم لشهر مارس ٢٠١٨م وغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد، وتطالب بإلغاء قرار المدعى عليها، وذلك في نظام ضريبة القيمة المضافة، ويعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجايت بمذكرة رد جاء فيها: «**أولاً:** الدفع الشكلي: ١- إن من شروط قبول الدعوى هي توافر الصفة والمصلحة في مقدم الدعوى أو في من يمثله، وبالرجوع إلى صحيفة الدعوى المرفقة تبين أن وكيل المدعي ليست له الصفة النظامية في تمثيل المدعي أمام الجهات القضائية، وتطلب الهيئة احتياطاً التأكد من صفة المدعي وكالةً في الدعوى ومدى صلاحية تمثيله لموكله. ٢- صدر التقييم النهائي للفترة الضريبية (مارس ٢٠١٨) ولم يقدم المدعي طلب مراجعة لدى الهيئة، وعلى أثر ذلك لم يصدر قرار من الهيئة حيال تلك الفترات محل الاعتراض. وكما هو معلوم أنه 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، لا سيما أن 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 الذي يلزم ذوي الشأن بالتظلم لدى جهة الإدارة ابتداءً «التظلم الإداري». 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 ثلاثين يوماً من تاريخ العلم به وإلا عدَّ نهائياً غير

قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث إن قرار إعادة التقييم لا يُعد كقرار العقوبة الذي يجب التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة، بل إنه يعد كقرار يخضع لصلاحيات الهيئة المنوطة بها بصفتها الجهة الإدارية المشرفة على تحصيل الضريبة. فضلاً عن ذلك، فالمادة (٥٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه «... 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 أحقية 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 إن التظلم في مفهوم قواعد المرافعات أمام ديوان المظالم: هو إلزام صاحب الشأن قبل رفع الدعوى بتقديم طلب، أو التماس إلى الجهة الإدارية بهدف إعادة النظر في قرارها الذي ينازع في مشروعيته. 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 هذا الإجراء معيَّباً شكلاً. **ثانياً:** الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة التحقق من صفة المدعي وكالة، واحتياطاً الحكم بعدم قبول الدعوى».

وفي يوم الخميس بتاريخ ٢٧/٠٨/٢٠٢٠م افتتحت جلسة الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عن طريق الاتصال المرئي في تمام الساعة السابعة والنصف مساءً، للنظر في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل. وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل الشركة المدعية (...) وحضر (...) بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية. وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه أجاب وفقاً لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية، والتمسك بما ورد فيها، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد والمرفقة في الدعوى المماثلة لنفس المدعية برقم (٧-2019-137).

وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه، وبناء عليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة في الدعوى للدراسة والمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار فيها.

الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٠/٠١/١٤٢٥هـ وتعديلاته ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٠٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المستندات المرفقة، **من حيث الشكل**؛ ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم لشهر مارس من عام ٢٠١٨م وإلغاء غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخير في السداد، 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 ١٤٣٨/١١/٠٢هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى، أن المدعية تبلغت بالقرار في تاريخ ٢٠١٩/٠١/٠٥م وقدمت اعتراضها في تاريخ ٢٠١٩/٠١/٢٤م، وذلك خلال المدة النظامية المنصوص عليها في المادة (التاسعة والأربعين) 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 عدَّ نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى.» فإن الدعوى بذلك قد استوفت نواحيها 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 المدعية بالتقييم النهائي لشهر مارس لعام ٢٠١٨م وذلك في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وفرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخير في السداد، وذلك في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، استناداً إلى نص الفقرة (١) من المادة (السادسة والعشرين) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أن: «للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه.» واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي تنص على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، 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 (الثالثة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي تنص 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.» وذلك لمخالفاتها الفقرة (٣) من المادة (التاسعة والسبعين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة 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 الخاضعة لنسبة الصفر، ويظل الأمر كذلك حتى انقضاء العقد أو تجديده أو طول ٣١ ديسمبر ٢٠١٨م أيهما 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 المورد بإمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات عن التوريد». ولمخالفتها أحكام الفقرة (أ/ب) من المادة (الثانية والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة 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 ونسبة الصفر التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة. وإجمالي ضريبة المخرجات للتوريدات. ب- القيمة الإجمالية لجميع السلع والخدمات التي تم توريدها إلى الشخص الخاضع للضريبة وإجمالي ضريبة المدخلات المخصومة». ولمخالفتها أحكام الفقرة (أ) من المادة (التاسعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة التي تنص 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.»

وباطلاع الدائرة على كافة المستندات المرفقة، والاستماع إلى دُفوع الطرفين حيث ثبت للدائرة أن المدعية تطالب بإلغاء قرار المدعى عليها المتعلق بالتقييم النهائي لشهر مارس لعام 2018م وإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد، وذلك لاعتبار العقد المبرم مع العميل (أ)، كعقد خاضع للنسبة الصفرية لا يتطابق مع النصوص النظامية المشار لها أعلاه، فالمدعية لم تستوف المتطلب الرئيسي لشروط تطبيق الأحكام الانتقالية عليه بالنسبة الصفرية بكون العقد لم يتوقع فيه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة. وحيث قيدت المادة (79) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الشروط الواجب توافرها لاعتبار العقد خاضعاً للضريبة بنسبة صفرية؛ حيث نصت الفقرة (3) على أن «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 الخاضعة لنسبة الصفر». وبتأمل الدائرة المستندات المرفقة، ومنها ملحق العقد محل الدعوى المؤرخ بتاريخ 2017/10/24م، والمرفق من قبل المدعى عليها الذي جاء فيه: (تضاف ضريبة القيمة المضافة على الفاتورة الشهرية حسب النظم واللوائح السارية وقت إصدار الفاتورة)، فيتضح أنه أشار صراحةً إلى إضافة ضريبة القيمة المضافة على الفاتورة الشهرية، وبالتالي كان ذلك متوقعاً مسبقاً من قبل الأطراف؛ مما يعني انتفاء شرط عدم التوقع لضريبة القيمة المضافة عند إجراء التعديل وقبل نفاذ النظام، مما يترتب عليه الإخلال بشرط عدم التوقع. وعليه ترى الدائرة صحة قرار المدعى عليها فيما يخص البند محل الدعوى.

وأما ما يخص غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وحيث إن الدعوى تنعقد بتوافر ركن الخصومة، ومتى تخلف هذا الركن لأي سبب كان في أي من مراحل الدعوى فإنه يكون من المتعين الحكم بانتهاء الخصومة. وحيث إن المدعى عليها قررت إسقاط غرامة الخطأ في الإقرار المفروضة محل النزاع، وذلك بموجب المذكرة الجوابية المقدمة منها، وطلبت الحكم بانتهاء الخصومة القائمة بينها وبين المدعية وإثبات ذلك بشأن هذا البند، وعليه فإن الدائرة تستجيب لطلب المدعى عليها، وبه تقرر.

وأما ما يخص غرامة التأخير في السداد وحيث إنه ثبت للدائرة صحة إعادة التقييم محل الدعوى مما ترى معه الدائرة أن المدعية لم تتخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها بتقديم إقرار صحيح، وبما أن الخطأ في تقديم الإقرار، نتج عنه تأخير في السداد مما دفع المدعى عليها إلى فرض غرامة التأخير في السداد بمعدل (5%) عن كل شهر أو جزء منه. وعليه، ترى الدائرة صحة قرار المدعى عليها في فرض غرامة التأخير في السداد، استنادًا إلى المادة (الثالثة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة.

القرار:

ولهذه الأسباب، وبعد المداولة نظامًا، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعية (...) سجل تجاري رقم (...), فيما يخص التقييم النهائي لشهر مارس من عام ٢٠١٨م.

- انقضاء الدعوى المقامة من (...) سجل تجاري رقم (...), فيما يتعلق بغرامة الخطأ في تقديم الإقرار.

- رفض اعتراض المدعية (...) سجل تجاري رقم (...), فيما يتعلق بغرامة التأخير في السداد.

صدر هذا القرار حضورًا بحق الطرفين، وحددت الدائرة يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٠٦م موعدًا لتسليم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنائه خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.