

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VJ-2020-244) |

الصادر في الدعوى رقم (V-2019-9375) |

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

المفاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - 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 التقييم النهائي للربع الثاني والثالث والرابع لعام ٢٠١٨م، والربع الأول لعام ٢٠١٩م، وفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد - أسست المدعية اعتراضها بأنها قامت بتقديم جميع الإثباتات التي توضح حجم المبيعات الحقيقي والتي تتطابق مع إقراراتها الضريبية، وأن المدعى عليها احتسبت التوريدات عن طريق نقاط البيع، وهذه المبالغ هي خاصة لبرامج نقاط مكافآت خاصة بالبنوك، وأنها غير متعلقة بالمبيعات - دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه - كل مكلف قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خطأ ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق، يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خطأ المقررة نظاماً - عدم سداد المكلف الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة إقرار الضريبة الخطأ، يجب معاقبته بغرامة التأخر في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن مطالبة المدعية بعدم احتساب المبالغ الداخلة في حسابها بحجة أنها لم تكن إلا للاستفادة من نقاط المكافآت، يُعد دفْعاً غير منبج في الدعوى؛ حيث إن الأصل أن جميع التوريدات هي خاضعة للنسبة الأساسية، وصحة إعادة التقييم محل الدعوى، فإن المدعية لم تتخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وإن الخطأ في تقديم الإقرار، نتج عنه تأخر في السداد. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ، بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢/٢)، (١/٢٦)، (١/٤٢)، (٤٣)، (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة، الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.

- المادة (١٤)، (١/٥٩)، (٢/٦٢) 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 وسلّم، وبعد:

في يوم الخميس بتاريخ ١٨/٠٦/٢٠٢٠م 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 (٧-٢٠١٩-٩٣٧٥) بتاريخ ٠٧/٠٨/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته مالك مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...), تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على التقييم النهائي للربع الثاني والثالث والرابع لعام ٢٠١٨م، والربع الأول لعام ٢٠١٩م، وغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، في نظام ضريبة القيمة المضافة، ويطالب بإلغاء قرار المدعى عليها وإلغاء الغرامات، ويعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد، جاء فيها: «أولاً: الدفع الشكلي: المدعي لم يتقدم بطلب مراجعة لدى الهيئة على الفترات الضريبية محل الاعتراض، وكما هو معلوم بأنه وفقاً للقواعد العامة للتظلم من القرارات الإدارية، فإنه يجب على المدعي ابتداءً التّقدم 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 والذي يُلزم 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 عدّ نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث إن قرار إعادة التقييم لا يُعدّ كقرار العقوبة الذي يجب التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة، بل إنه يُعدّ كقرار يخضع لصلاحيّة 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 أحقية الهيئة في إجراء إعادة التقييم الضريبي للخاضع للضريبة وإجراءات الاعتراض عليه، وكما أنه في ظل غياب النص فيتم الرجوع إلى المبادئ 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 تقدّم، فقد حددت الهيئة في إشعار التقييم المرسل للخاصين 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 الحكم بعدم قبول الدعوى». ويعرض مذكرة الرد على المدعية أجابت: «قامت الهيئة بتقدير مبيعاتنا وفرض غرامات علينا بشكل أحادي دون أن تطلع على أي مستندات أو بيانات مبيعاتنا، ورفضت طلب اعتراضنا إلا بعد سداد المخالفة وضريبة المبالغ التي قامت بتقديرها بمفردها. نحن قُمنّا بتقديم جميع الإثباتات التي توضح حجم مبيعاتنا الحقيقية، التي تتطابق مع إقرارنا الضريبية التي قمنّا بتقديمها، لذلك نرجو منكم إلغاء التقدير والغرامات التي قامت الهيئة بفرضها علينا؛ لأنها تقديرات غير صحيحة، ولدنا جميع الإثباتات ونحن على استعداد لتقديمها إلى هيئة الزكاة والدخل في حال طلبها».

وفي يوم الخميس بتاريخ ٢٥/٠٦/٢٠٢٠م افتتحت جلسة الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عن طريق الاتصال المرئي للنظر في الدعوى المرفوعة من عبد الله مطير الشاماني ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، في تمام الساعة السادسة مساءً، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر (...)، وحضر (...). بصفته ممثلاً للهيئة العامة للزكاة والدخل، بموجب التفويض الصادر عن الهيئة العامة للزكاة والدخل. وبسؤال ممثل المدعية عن دعواه أجاب وفقاً لما جاء في اللائحة المقدّمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد، وأضاف أن المدعى عليها احتسبت التوريدات عن طريق نقاط البيع، وهذه المبالغ خاصة لبرامج نقاط مكافآت خاصة بالبنوك، وأنها غير متعلقة بالمبيعات، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده، أجاب بأن قرار المدعى عليها جاء صحيحاً وفقاً لأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة، ووفقاً لعمليات نقاط البيع التي أقر بها مالك المؤسسة المدعية.

وبسؤال الطرفين عمّا يودّان إضافته، قرّرا الاكتفاء بما تم تقديمه. وبناءً 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 ١٥/٠١/١٤٢٥هـ 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 الدعوى وكافة المستندات المرفقة.

من حيث الشكل؛ لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم للربع الثاني والثالث والرابع من عام ٢٠١٨م والربع الأول من عام ٢٠١٩م وإلغاء غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر

في السداد، وذلك استنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يُعَد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢ هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطٌ بالاعتراض عليه خلال (٣٠ يومًا) من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى، أن المدعية تبلغت بالقرار في تاريخ ٢٠١٩/٠٧/٢٢م، وقدمت اعتراضها في تاريخ ٢٠١٩/٠٨/٠٧م، وذلك خلال المدة النظامية المنصوص عليها في المادة (التاسعة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ العلم به، وإلا عُدَّ نهائيًا غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى.» فإن الدعوى بذلك قد استوفت نواحيها الشكلية، مما يتعيّن 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 بأن المدعى عليها أصدرت قرارها ضد المدعية بإعادة التقييم للربع الثاني والثالث والرابع لعام ٢٠١٨م والربع الأول لعام ٢٠١٩م وفرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد، وذلك في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، استنادًا 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.» واستنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة، والتي تنص على أن: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًا خطأً، 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.» واستنادًا إلى المادة (الثالثة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة، والتي تنص على أنه: «يعاقب كل من لم يسدّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة، بغرامة تعادل (٥%) من قيمة الضريبة غير المسدّدة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدّد عنه الضريبة.» وذلك لمخالفتها أحكام الفقرة (٢) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي تنص على أن: «تطبّق الضريبة بنسبة أساسية قدرها (٥٠%) من قيمة التوريد أو الاستيراد، ما لم يرد نص للإعفاء أو فرض نسبة الصفر -بناءً على أحكام النظام واللائحة- على التوريد ذاته.» ولمخالفتها أحكام الفقرة (٢/أ-ب) من المادة (الثانية والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «إضافةً إلى المعلومات المطلوبة بموجب المادة (الأربعين) من هذه اللائحة، للهيئة أن تطلب في النموذج المعتمد من قبّلها، الإفصاح عن المعلومات الآتية المتعلقة بالفترة الضريبية ذات الصلة: أ- القيمة الإجمالية لجميع توريدات السلع والخدمات الخاضعة للنسبة الأساسية ولنسبة 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 (١) من المادة (التاسعة والخمسين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «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 إن الثابت للدائرة أن المدعى عليها قد أصدرت قرارها بإعادة التقييم للفترات محل الدعوى بناءً على نقاط البيع الخاصة بالمؤسسة المدعية، حيث إن الأصل أن جميع التوريدات الخاصة بالمؤسسة هي خاضعة للنسبة الأساسية، وذلك وفقاً لأحكام المادة (الرابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «دون الإخلال بأحكام المادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تُفرض الضريبة على كافة التوريدات الخاضعة للضريبة من السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي في الحالات التي تطبّق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة.» حيث إن مطالبة مالك المؤسسة المدعية بعدم احتساب المبالغ الداخلة في حساب مؤسسته بحجة أنها لم تكن إلا للاستفادة من نقاط المكافآت، يُعدّ دفعًا غير منتج في الدعوى؛ حيث إن الأصل أن جميع التوريدات هي خاضعة للنسبة الأساسية وفقاً للمادة (الرابعة عشرة) المشار إليها أعلاه. وتأسيساً على ما سبق، ترى الدائرة صحة قرار المدعى عليها فيما يتعلق بإعادة التقييم للفترات محل الدعوى.

وأما ما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث إنه ثبت للدائرة صحة إعادة التقييم للفترات محل الدعوى، مما ترى معه الدائرة أن المدعية لم تتخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وبما أن الخطأ في تقديم الإقرار، نتج عنه تأخر في السداد، مما دفع المدعى عليها لفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار بغرامة تعادل (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة، والتأخر في السداد بمعدل (5%) عن كل شهر أو جزء منه. وتأسيساً على ما سبق، ترى الدائرة صحة قرار المدعى عليها في فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد؛ استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعين) والمادة (الثالثة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة.



القرار:

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

أولاً: الناحية الشكلية

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانيًا: الناحية الموضوعية

- رفض اعتراض المدعية مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...), فيما يخص التقييم النهائي للربع الثاني والثالث والرابع لعام ٢٠١٨م والربع الأول لعام ٢٠١٩م.

- رفض اعتراض مؤسسة (...) سجل تجاري رقم (...), فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار.

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

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وحددت الدائرة يوم الأربعاء بتاريخ ٠٨/٠٧/٢٠٢٠م موعدًا لتسليم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

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