

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم: (VJ-2020-354) |

الصادر في الدعوى رقم: (V-2019-4628) |

## لجنة الفصل

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

### المفاتيح:

ضريبة - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - عقود الإيجار الفندقية - المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للربح الثالث من عام ٢٠١٨م وغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخير في السداد - أسست المدعية اعتراضها على أنها تقوم -كجزء من أنشطتها الاقتصادية- بتأجير المباني السكنية للمسكن الدائم وكذلك الإقامة القصيرة. وتشمل أماكن الإقامة المستخدمة في المسكن الدائم «المجمعات السكنية» للمستأجرين الأفراد، وفي بعض الحالات، إقامة دائمة لموظفي «المستأجرين من الشركات»، ولما كانت عقود الإيجار للمسكن الدائم معفاة من الضريبة على خلاف الإقامة الفندقية، فتعاملت المدعية في إقرارها على هذا الأساس - أجابت الهيئة بأن المدعية قامت بإدراج عدة عقود تأجير في بند المبيعات المعفاة من الضريبة، وبعد مراجعة تلك العقود اتضح أن هذه العقود ليست سكنية، وإنما نُزِلَ ومسكن للضيوف مخدومًا، وعليه تم استبعادها من بند المبيعات المعفاة من الضريبة وإدراجها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية - دلت النصوص النظامية على أن الإيجار المتعلق بالخدمات الفندقية والسياحية لا يعد إيجارًا لعقار سكني ويخضع للضريبة بالنسبة الأساسية - كل مدعية قدمت إلى الهيئة إقرارًا ضريبيًا خاطئًا ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبتها بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ والمقررة نظامًا - عدم سداد المدعية الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يجب معاقبتها بغرامة التأخير في السداد المقررة نظامًا - ثبت للدائرة أن العقد لا يخص عقارًا سكنيًا وإنما مأوى مخدوم، وعليه فإن التوريدات الناتجة عن الإيجار لا تُعد من ضمن المبيعات المعفاة التي تخرج عن نطاق الضريبة. وأن المدعية أخطأت في تصنيف المبيعات بإدراج بعضها ضمن بند المبيعات المعفاة في حين أنها من ضمن المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية، وصحة إعادة التقييم محل الدعوى مما ترى معه الدائرة أن المدعية لم تتخذ

كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وأن الخطأ في تقديم الإقرار، نتج عنه تأخير في السداد. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (١/٤٩)، (١/٢٦)، (١/٤٢)، (٤٣)، (٢/٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.
- المادة (١/٥٩)، (٢/٦٢ أ-ب)، (١/٣٠)، (٢/٣٠)، (٣/٣٠) 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 ٠٣/٠٩/٢٠٢٠م 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 - 4628) بتاريخ ١٥/٠٤/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلًا عن المدعية (...) سجل تجاري رقم (...) بموجب وكالة رقم (...) تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على التقييم النهائي للربع الثالث من عام ٢٠١٨م وغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخير 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: الدفوع الموضوعية: ١- الأصل في القرار الصحة والسلامة، وعلى من يدعي خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه. ٢- يعترض المدعى على قرار الهيئة بإعادة تقييم الفترة الضريبية (الربع الثالث - ٢٠١٨) وعلى قرار الهيئة بفرض غرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخير بالسداد. عليه، نفيد اللجنة الموقرة بأن المدعية قامت بإدراج عدة عقود تأجير في بند المبيعات المعفاة من الضريبة، وبعد مراجعة تلك العقود تم استبعادها من بند المبيعات المعفاة من الضريبة وإدراجها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ حيث اتضح أن هذه العقود ليست سكنية وإنما نزل ومسكن للضيوف مخدوم كما نص «البند العاشر» من العقد المرفق من قبل المدعي. ٣- ونبين للجنة الموقرة أن أحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته

التنفيذية أشارت صراحةً إلى خضوع هذا النوع من النزل والمساكن لضريبة القيمة المضافة، حيث جاء في الفقرة (3) من المادة (30) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة أنه «دون الإخلال بما ورد في الفقرتين الأولى والثانية من هذه المادة، لا يعد عقاراً سكنياً لأغراض هذه المادة أي فندق أو نزل أو مساكن للضيوف أو استراحات أو المأوى المخدوم أو أي مبانٍ أخرى مصممة لتقديم مأوى مؤقت للزوار أو المسافرين. ٤- «بناءً على ما سبق، تم فرض غرامة الخطأ في الإقرار استناداً إلى الفقرة الأولى من المادة الثانية والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت 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 (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة. ٥- «فيما يتعلق بغرامة التأخير بالسداد، نعيد اللجنة الموقرة بأنه بعد مراجعة إقرار المدعية عن الفترة الضريبية محل الدعوى تبين للهيئة عدم صحته، وهذا ما استوجب معه إعادة تقييم الفترة الضريبية، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تسدد في الميعاد النظامي. وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخير في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفاً، وذلك وفقاً لأحكام المادة الثالثة والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (5%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى».

وبعرض مذكرة الرد على المدعية أجابت: «١- تقوم المدعية كجزء من أنشطتها الاقتصادية بتأجير المباني السكنية للمسكن الدائم وكذلك الإقامة القصيرة. تشمل أماكن الإقامة المستخدمة في المسكن الدائم «المجمعات السكنية» للمستأجرين الأفراد، وفي بعض الحالات، كإقامة دائمة لموظفي «المستأجرين من الشركات». تتعلق توريدات الإقامة القصيرة بالإقامة في الأجنحة الفندقية المؤجرة للنزل على أساس مؤقت، ويتم إصدار الفواتير بناءً على عدد أيام الإقامة في الأجنحة الفندقية. ٢- في إقرار ضريبة القيمة المضافة عن الربع الثالث من عام ٢٠١٨، قامت المدعية بفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة (5%) على جميع عقود الإيجار المتعلقة بالإقامة المؤقتة. بالنسبة للسكن المستخدم كمسكن دائم من قبل المستأجرين، اعتبرت المدعية أن عقد الإيجار معنى من ضريبة القيمة المضافة وفقاً للمادتين ٣٠ (١) و(٢) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، والدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع العقارات الصادر عن الهيئة. ٣- في يناير ٢٠١٩، أجرت الهيئة فحصاً لإقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث لعام ٢٠١٨ وأصدرت تقييماً نهائياً بعد ذلك. ٤- في إشعار التقييم، قامت الهيئة عن طريق الخطأ بإخضاع الإيرادات من العقارات المستخدمة كمسكن دائم لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية (5%)، بدون الأخذ في الاعتبار أن التوريدات من العقارات

السكنية المستخدمة كمساكن دائمة معفاة من ضريبة القيمة المضافة. بالإضافة إلى ذلك، فرضت الهيئة عقوبة الخطأ في إقرار ضريبة القيمة المضافة وغرامة تأخير دفع التزامات ضريبة القيمة المضافة المقدرة خطأ. ٥- بمجرد استلام إشعار التقييم، قدمت المدعية طلب مراجعة إلى الهيئة في ١٧ فبراير ٢٠١٩م تماشيًا مع أحكام المادة (٦٨) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية والمادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، معربًا عن شكواه من تقدير قيمة ضريبة القيمة المضافة والعقوبات والغرامات المرتبطة بها. كما أوضحت المدعية للهيئة في طلب المراجعة أنه: أ- تم الإفصاح عن جميع الإجراءات المتعلقة بالإقامة القصيرة الأجل بشكل صحيح كتوريدات خاضعة للضريبة. ب- التوريدات المعفاة تتعلق فقط بالعقارات السكنية التي يستخدمها المستأجرون كمسكن دائم لهم. ج- تشير شروط اتفاقيات الإيجار بوضوح إلى أن العقار مخصص ويتم استخدامه كمسكن دائم للمستأجرين وعائلاتهم أو من قبل موظفي المستأجرين من الشركات. ٦- قدمت المدعية عينة من عقود التوريدات المعفاة المفصّل عنها في إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث من عام ٢٠١٨م، بالإضافة إلى شرح الشروط ذات الصلة ليتضح للهيئة أن هذه العقود تتعلق بتوريد وتوفير السكن الدائم ويجب إعفاؤها من ضريبة القيمة المضافة. ٧- تود المدعية أن يلخص بعض البنود والشروط ذات الصلة من العقود المتعلقة بتوريد عقارات للمسكن الدائم. لفتت المدعية بوضوح انتباه الهيئة إلى هذه الشروط في طلب المراجعة لشرح أن التوريد يتعلق بعقارات مستخدمة كمسكن دائم من قبل المستأجرين. طبيعة العقارات «المجمعات السكنية» المتضمنة الوحدات السكنية (التمهيد): أوضحت جميع العقود أن المباني / المجمعات السكنية مصممة على أن تكون الوحدات محل الإيجار تقع ضمن مجمعات سكنية مدة العقد، (المادة ٢) أوضحت هذه المادة أن مدة العقد ١٢ شهرًا، يمكن تمديدتها لفترة مماثلة بموافقة خطية من الطرفين. كما أنها حددت رقم الوحدة المخصصة للاستخدام خلال مدة العقد. بالإضافة إلى إيضاح أن الوحدة لا يمكن شغلها من قبل أي طرف آخر خلال فترة العقد. قيود الاستخدام للسكن الدائم (المادة ٧): أوضح العقد أنه لا يحق للطرف الثاني تأجير العين محل هذا العقد للغير من الباطن بصورة مباشرة أو غير مباشرة. الغرض من العقد (المادة ١٦) لا يحق للطرف الثاني استخدام العين المؤجرة محل هذا العقد إلا للسكن العائلي الخاص والانتفاع بها لهذا الغرض فقط. ٨- بالنظر في شروط اتفاقيات الإيجار، وأحكام وأنظمة ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية بشأن معاملة الضريبة على القيمة المضافة للعقارات السكنية، ستلاحظ معاليكم أن التوريدات التي قدمتها الشركة للمستأجرين تشكل بوضوح توريدًا لعقار سكني يستخدم كمسكن دائم للمستأجرين. ٩- بناءً على ذلك، يجب التعامل مع التوريدات على أنها توريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة. في ضوء ذلك، تشير المدعية إلى أن إعادة تصنيف التوريدات بواسطة الهيئة على أنها توريدات خاضعة للنسبة الأساسية (٥%) لا يتماشى مع اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، ويوضح أن التزام ضريبة القيمة المضافة الإضافية البالغ (٢٤٠,٤٩٨,٧٥) ريالاً سعودياً التي تم تقييمها بواسطة الهيئة غير مبررة، كما أن العقوبات

والغرامات التي فرضتها الهيئة غير مبررة. ١٠- تود المدعية أن تلتفت انتباه صاحب السعادة إلى حقيقة أن المدعية قد أرسلت نسخًا من العقود المتعلقة بكل من الإقامة للسكن الدائم والإقامات القصيرة إلى الهيئة. وأشارت الهيئة في مذكرتها الجوابية إلى المادة (١٠) من عقود الإقامة القصيرة فقط وخلصت إلى أن جميع التوريدات التي قدمتها المدعية مخصصة للإقامة مؤقتة ويجب أن تخضع للضريبة. ١١ - ترى المدعية أن الهيئة لم تأخذ في الاعتبار العقود المتعلقة بالسكن الدائم. وفي حال تم أخذها في الاعتبار، كانت الهيئة ستلاحظ أن التوريدات المعفاة الواردة في إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثالث من عام ٢٠١٨ تتعلق بتوريدات المسكن الدائم، وأنه تم احتساب ضريبة القيمة المضافة بالكامل على جميع توريدات أماكن الإقامة القصيرة. ١٢- بناءً على ما تقدم، المدعية تود أن توضح لسيادتكم أن تقييم الهيئة لا توجد له أسانيد في اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، كما أنه مخالف لما ورد في الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع العقارات الصادر عن الهيئة. وبالمثل، فإن الغرامات والعقوبات المرتبطة بها التي فرضتها الهيئة لا يوجد لها أسانيد في اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة بالمملكة. لذا، تطلب المدعية من سيادتكم إصدار قراركم للهيئة بسحب التقييم وإلغاء الغرامات المترتبة عليها».

وفي يوم الأحد بتاريخ ١٦/٠٨/٢٠٢٠م افتتحت جلسة الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عن طريق الاتصال المرئي في تمام الساعة السادسة مساءً للنظر في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر (...) وكالة، وحضر (...) بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) بتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه أجاب وفقًا 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، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المستندات المرفقة قررت الدائرة قفل باب المرافعة للدراسة تمهيدًا لإصدار القرار، على أن يتم النطق بالقرار في جلسة ٢٠٢٠/٠٩/٠٣م في تمام الساعة الثامنة مساءً، بذات الرابط لهذه الجلسة.

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

وفي يوم الخميس بتاريخ ٠٣/٠٩/٢٠٢٠م افتتحت جلسة الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عن طريق الاتصال المرئي في تمام الساعة الثامنة مساءً للنطق بالقرار في الدعوى المرفوعة ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر (...) وكالة عن الشركة المدعية وحضر (...) بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) بتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ وتعديلاته ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) بتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل؛** وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المستندات المرفقة، ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن إعادة التقييم للربع الثالث 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 ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، 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 ١٩/٠٣/٢٠١٩م وقدمت اعتراضها في تاريخ ١٥/٠٤/٢٠١٩م، 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 يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عُدَّ 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 بإعادة التقييم للربع الثالث من عام ٢٠١٨م وفرض غرامتي 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 التي 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 التي 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 أحكام

الفقرة (٢) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي تنص على أنه: «تطبق الضريبة بنسبة أساسية قدرها (٥٪) 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 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 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 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، اتضح أن إشعار التقييم النهائي الصادر عن الهيئة الخاص بالربع الثالث ٢٠١٨م بمبلغ (٤,٨٠٩,٩٧٥) ريالاً للمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والتي أدرجتها المدعية في إقرارها الضريبي تحت بند المبيعات المعفاة مبرراً أنها توريدات ناتجة عن تأجير عقار سكني، وبالتالي معفاة من ضريبة القيمة المضافة مستندةً إلى نص الفقرتين (١، ٢) من المادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. وبعد الاطلاع على عقد الإيجار المرفق من قبل المدعية مع السيد (أ) فلا ترى الدائرة ما يتوافق مع فترة التقييم، كما تبين أنها متعلقة بإيجار فلل في قرية سياحية؛ حيث جاء في تمهيد بالعقد بأنه «مكان مخصص لتقديم خدمة سياحية تتوافق مع العادات والتقاليد بالمملكة العربية السعودية»، وتشتمل على خدمات ترفيهية عائلية مشتركة من مسابح وحدائق وشاطئ بحري بما يتوافق مع تقاليد وعادات المملكة، كما تبين للدائرة أنه على الطرف الأول (المدعية) تحمل تكاليف التكييف والماء والكهرباء وأعمال الصيانة الدورية والنظافة الداخلية للعين وكذلك أعمال الأمن والحراسة وإدارة وتشغيل القرية، وتستدل على ذلك بما ورد في البنود الرابع والخامس والتاسع والعاشر والحادي عشر. حيث نص البند التاسع (الصيانة) على ما يلي: «اتفق الطرفان على أن يتولى الطرف الأول إجراء جميع أعمال الصيانة اللازمة للعين المؤجرة محل هذا العقد وجميع ملاحقها (تكييف الهواء - السباكة - الكهرباء - أنظمة الهاتف - أنظمة التلغاف - أنظمة الصرف الصحي - أعمال الري وتنسيق الحدائق - نظافة المرافق المشتركة والمساحات)». كما يتضح أن ما جاء في البند العاشر (النظافة الداخلية) ينص على التالي: «اتفق الطرفان على أن يتولى الطرف الأول القيام بإجراء أعمال النظافة الداخلية للعين طوال مدة سريان هذا العقد مجاناً (مرة واحدة في اليوم) وفي حالة رغبة الطرف الثاني تكرار ذلك العمل فإنه يلتزم بدفع مبلغ (٥٠ ريالاً) عن كل مرة»، فيتبين أن العقد لا يُعد عقاراً

سكنياً وإنما مأوى مخدوم وفقاً لنص الفقرة (٣) من المادة (٣٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وعليه ترى الدائرة أن التوريدات الناتجة عن الإيجار لا تُعد من ضمن المبيعات المعفاة التي تخرج عن نطاق الضريبة. كما نص البند الحادي عشر على: «التزم الطرف الأول بتنفيذ جميع خدمات التشغيل والصيانة وإدارة المجمع السكني وملحقاته وكافة خدمات الأمن والحراسة بما يتماشى مع أهدافه وله الحق في استخدام الأشخاص الذين يرغب في التعامل معهم». وحيث إن المدعية أخطأت في تصنيف المبيعات بإدراج مبلغ (٤,٨٠٩,٩٧٥) ريالاً ضمن بند المبيعات المعفاة في حين أنها من ضمن المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (٥%) فترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها في تضمين التوريدات الناتجة عن إيجار العقد محل الخلاف للمبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية (٥%) الخاصة بفترة الربع الثالث من عام ٢٠١٨م.

وأما ما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد؛ وحيث إنه ثبت للدائرة صحة إعادة التقييم 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 تأخير في السداد مما دعا المدعى عليها لفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة، والتأخير في السداد بمعدل (٥%) عن كل شهر أو جزء منه. وتأسيساً على ما سبق، ترى الدائرة صحة قرار المدعى عليها في فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخير 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 يلي:**

أولاً: الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعية (...) سجل تجاري رقم (...), فيما يخص التقييم النهائي للربع الثالث من عام ٢٠١٨م.
- رفض اعتراض المدعية (...) 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 حضورياً بحق الطرفين، وحددت الدائرة يوم الثلاثاء بتاريخ ٢٢/٠٩/٢٠٢٠م موعداً لتسليم نسخة القرار. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

**وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**