

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VJ-434-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-913-2018) |

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 خاطئ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم لشهر يناير من عام ٢٠١٨م وفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد - أسست المدعية اعتراضها على أنها هي وسيط لتحصيل الضريبة فقط، وتقوم الشركة بالتحصيل من العملاء على أقساط، وكذلك يتم التوريد على أقساط وفقاً لطبيعة نشاط الشركة القائم على البيع بالتقسيط - أجابت الهيئة أنه فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ لكون المدعية تقوم بإصدار فواتير بإجمالي قيمة المركبة، وكذلك تقوم بنقل ملكية المركبة للمستخدم، وذلك على ضوء المستندات المقدمة من قبلها، ونظراً لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، التي لم تسدد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ، وغرامة التأخر في السداد - دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه - كل مُدَّعٍ قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً ترتب عليه خطأ في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقررة نظاماً - عدم سداد المدعي الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يوجب معاقبته بغرامة التأخر في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن المدعية تنقل ملكية المركبة للمستخدم النهائي وتصدر فاتورة بالمبلغ، وحيث إن العبارة بتاريخ توريد السلع؛ مما ترتب عليه التعديل على قيمة المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، 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. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٢٣/١) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ٢٠٠٣/٠٥/١٤هـ.
- المادة (٢/٢)، (١/٢٦)، (١/٤٢)، (٤٣)، (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ٢٠١١/١١/١٤هـ.
- المادة (١/٥٩)، (١٢/٢/٦٢/أ/ب)، (١/٤٦) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ٢٠١٤/١٢/١٤هـ.

الوقائع:

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد:

في يوم الأحد بتاريخ ٢٠٢٠/٠٩/٢٧م 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 (٧-913-2018) بتاريخ ٢٠١٨/١٢/١٢م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة (...) بموجب سجل تجاري رقم (...)، تقدمت بلائحة دعوى تضمنت اعتراضها على التقييم النهائي لشهر يناير من عام ٢٠١٨م، وغرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد في نظام ضريبة القيمة المضافة، وتطالب بإلغاء قرار المدعي عليها وإلغاء الغرامات. ويعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجابت بمذكرة رد جاء فيها: «أولاً: الدفع الموضوعي: ١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس. ٢- قامت الهيئة بإعادة تقييم بند المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية بناءً على كون المدعي يقوم بإصدار فواتير بإجمالي قيمة المركبة، وكذلك يقوم بنقل ملكية المركبة للمستخدم، وذلك على ضوء المستندات المقدمة من قبله، واستناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون، والتي نصت على أنه: «تستحق الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات، أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية، أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً، وفي حدود المبلغ المستلم أيها أسبق». أ.) وفيما يخص ما ترتب على التقييم النهائي من غرامات، فبعد مراجعة إقرار المدعي عن الفترة (يناير ٢٠١٨م)، تبين للهيئة عدم صحته تأسيساً على ما ذكر في الفقرة (أ)، وهذا ما استوجب معه تعديل إقرار المدعي الضريبي وإصدار إشعار تقييم نهائي في تاريخ ٢٠١٨/٠٥/٢١م، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة التي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناء على ذلك فُرضت غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض، وذلك وفقاً لأحكام المادة الثالثة والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة

التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (0%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة». أما غرامة الخطأ في تقديم الإقرار، ولما كان المدعي قد قدم إقراراً خاطئاً، وبعد عملية إعادة تقييم إقرار المكلف عدّل الإقرار من قبل الهيئة؛ عليه فقد تم فرض غرامة تقديم إقرار خاطئ بناءً على الفقرة الأولى من المادة الثانية والأربعين من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصّت على أن: «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 (0%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة». ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى».

وبعرض مذكرة الرد على المدعية أجابت: «أولاً: الدفع الموضوعي: ١- نستند إلى الفقرة (١) من المادة رقم (٢٠) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة التي تنص على أنه: «في الحالات التي يتم فيها توريد سلع أو خدمات، وتنص الفاتورة أو الاتفاق بين المورد والعميل على سداد المقابل على أقساط دورية، يُعد كل قسط على أنه توريد منفصل يتم في تاريخ استحقاق القسط أو تاريخ السداد الفعلي أيهما أسبق». ٢- بحسب الفقرة (١) من المادة رقم (٢٠) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، يعتبر كل قسط توريد منفصلاً، بغض النظر عن ملكية السلعة. ٣- كما جاء تعريف البيع بالتقسيط في المادة الأولى من نظام البيع بالتقسيط الصادر بمرسوم ملكي رقم م/١٣ بتاريخ ١٤٢٦/٠٣/٠٤هـ، على أن: «البيع بالتقسيط هو نوع من أنواع البيوع الأجلية، يتفق بموجبه البائع والمشتري على سداد الثمن مجزئاً على دفعات». ٤- تمارس الشركة نظام البيع بالتقسيط، وقد قام المكلف باحتساب قيمة الضريبة على إجمالي قيمة البيع للأصل المباع، بالإضافة إلى هامش الربح واستحقاق الضريبة عند استحقاق الأقساط أو السداد أيهما أسبق. ٥- المكلف هو وسيط لتحصيل الضريبة فقط، وتقوم الشركة بالتحصيل من العملاء على أقساط، وكذلك يتم التوريد على أقساط وفقاً لطبيعة نشاط الشركة القائم على البيع بالتقسيط. ٦- تستند الهيئة إلى الفقرة رقم (١) والفقرة رقم (٢) من المادة رقم (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، دون الأخذ بالاعتبار الفقرة رقم (٣) والفقرة رقم (٤) من نفس المادة، حيث تنص الفقرة (٣) على: «استثناء من أحكام البندين الأول والثاني من هذه المادة، تستحق الضريبة فيما يتعلق بالتوريدات ذات الطابع المتتابع التي تؤدي إلى إصدار فواتير أو سداد مقابل بشكل متتابع عند تاريخ السداد المحدد في الفاتورة أو عند تاريخ السداد الفعلي أيهما أسبق، وعلى الأقل مرة في كل فترة اثني عشر (١٢) شهراً متتالية»، والفقرة رقم (٤) على أن: «لكل دولة عضو تحديد تاريخ استحقاق الضريبة بالنسبة للتوريدات غير الواردة في البنود السابقة من هذه المادة». ٧- وفيما يخص ما ترتب على التقييم النهائي من غرامات وعقوبات، فهي آثار تردّ على المدعي عليه. ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق؛ فإن شركة (...) تطلب من اللجنة الموقرة الحكم بقبول الدعوى على المدعي عليه».

وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٧/٠٩/٢٠٢٠م، 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 (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، في تمام الساعة السادسة مساءً؛ للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل. وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر (...) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب وكالة رقم (...), وحضر (...) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٩/٥/١٤٤١هـ، 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.

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 ١٥/١٠/١٤٢٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١١/٦/١٤٢٥هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، 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 يناير من عام ٢٠١٨م، وإلغاء غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر 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) وتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبليغت بالقرار في تاريخ ١٦/١١/٢٠١٨م وقدمت اعتراضها في تاريخ ١٢/١٢/٢٠١٨م، 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 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 بإعادة التقييم لشهر يناير من عام ٢٠١٨م وفرض غرامتي الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر 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 أن: «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 التي تنص على أن: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة؛ وذلك لمخالفتها أحكام الفقرة (٢) من المادة (الثانية) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي تنص على: «تطبق 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 تنص 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 التي تنص على: «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.»

بالاطلاع على الاتفاقية والنظام واللائحة المشار إليها أعلاه، وبالرجوع إلى تفاصيل البند المتظلم منه والمتمثل في إعادة التقييم الذي قامت به المدعى عليها عن فترة شهر يناير لعام ٢٠١٨م، تبين أن المدعى عليها مارست حقها في إعادة التقييم لإقرار فترة شهر يناير لعام ٢٠١٨م، وذلك استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (السادسة والعشرين) من نظام ضريبة القيمة المضافة، والفقرة (١) من المادة (الرابعة والستين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وأن ما

قامت به من تعديل على المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية هو نتيجة أن المدعية تنقل ملكية المركبة للمستخدم النهائي وتُصدر فاتورة بالمبلغ، وحيث إن العبرة بتاريخ توريد السلع، مما ترتب عليه التعديل على قيمة المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية؛ لذا ترى الدائرة صحة إجراء المدعى عليها استنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (الثالثة والعشرين) من الاتفاقية الخليجية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.

وأما ما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر 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 عنه تأخر في السداد؛ مما دعا المدعى عليها لفرض غرامتي: الخطأ في تقديم الإقرار بغرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة، والتأخر في السداد بمعدل (٥%) عن كل شهر أو جزء منه. وتأسيسًا على ما سبق، ترى الدائرة صحة قرار المدعى عليها في فرض غرامة الخطأ في تقديم الإقرار وغرامة التأخر في السداد؛ استنادًا إلى الفقرة (١) من المادة (الثانية والأربعين) والمادة (الثالثة والأربعين) من نظام ضريبة القيمة المضافة.



القرار:

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

أولًا: الناحية الشكلية:

- قبول الدعوى شكلاً.

ثانيًا: الناحية الموضوعية:

- رفض اعتراض المدعية (...)، سجل تجاري رقم (...)، فيما يخص التقييم النهائي لشهر يناير 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 التأخر في السداد.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وحددت الدائرة يوم الأربعاء بتاريخ: ٢١/١٠/٢٠٢٠م 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.

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