

دعوى

القرار رقم (VJ-547-2020) |

الصادر في الدعوى رقم (V-9014-2019) |

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

المفاتيح:

دعوى - قبول شكلي - مدة نظامية - عدم التزام المدعي بالمواعيد المحددة نظامًا مانع من نظر الدعوى.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل لشهر مارس لعام ٢٠١٨م - أجابت الهيئة بعدم قابلية القرار للطعن عليه؛ لتحصنه بمضي المدة النظامية لقبول التظلم من الناحية الشكلية - دلت النصوص النظامية على وجوب تقديم المدعي للاعتراض أمام الدائرة خلال المدة النظامية من تاريخ إخطاره بالقرار - ثبت للدائرة تحقق الإخطار، واعتراض المدعي بعد انتهاء المدة النظامية. مؤدى ذلك: عدم قبول الدعوى شكلاً لفوات المدة النظامية - اعتبار القرار نهائيًا وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١١/٠٢/١٤٣٨هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الأحد بتاريخ ٢٩/١١/٢٠٢٠م 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 (V-9014-2019) بتاريخ ١٧/١١/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (...) بموجب إقامة رقم (...) بصفته مديرًا للمدعية

شركة (...) سجل تجاري رقم (...) وذلك بموجب عقد التأسيس، قد تقدم بلائحة دعوى يعترض فيها على التقييم النهائي الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل لشهر مارس لعام ٢٠١٨م، حيث جاء في لائحة المدعية ما يلي: «قامت الهيئة بإعادة التقييم واحتساب ضريبة قيمة مضافة على الدفعات المستلمة من العملاء خلال شهر مارس ٢٠١٨م، وذلك وفقاً للمادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي؛ حيث تبين للمدعية أن المبالغ التي اعتبرت المدعى عليها دفعات مقدمة ليست كذلك، فهذه الدفعات وردت للشركة تسديداً لغواتير تم إصدارها سابقاً عن أعمال تم الانتهاء من تنفيذها لعام ٢٠١٧م، وصدرت بها مستخلصات في عام ٢٠١٧م، وقبل أن يبدأ بتطبيق ضريبة القيمة المضافة. ومما تقدم تجد المدعية أن المبالغ المصرح عنها ضمن المبيعات الخاضعة للضريبة كانت صحيحة، وأن إعادة تقييم الضريبة من قبل الهيئة غير صحيح؛ لذا تأمل المدعية من الهيئة إلغاء ما ورد بإشعار التقييم وقبول إقرارنا، وإلغاء الغرامات الصادرة من الهيئة بناءً على هذا التقييم».

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بمذكرة رد جاء فيها: «إشارة إلى الدعوى الموضحة بياناتها أعلاه وطلبكم الرد على ما جاء فيها، نفيدكم بالآتي: أولاً: «الدفع الشكلي: قامت المدعية بتقديم طلب مراجعة لدى الهيئة على إعادة التقييم النهائي والغرامات المرتبطة به للفترة الضريبية محل الدعوى، ونتيجة لعدم استيفائه متطلبات رفع الاعتراض؛ فقد تم إلغاء الطلب آلياً، وعلى أثر ذلك لم يصدر قرار من الهيئة حيال إعادة التقييم والغرامات محل الدعوى. 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. وهذا الإجراء يتفق مع المبدأ المستقر في القانون الإداري الذي يلزم ذوي الشأن بالتظلم لدى جهة الإدارة ابتداءً «التظلم الإداري». فضلاً عن ذلك، فالمادة (٥٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة 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 أهمية الهيئة في إجراء إعادة التقييم الضريبي للخاضع للضريبة وإجراءات الاعتراض عليه، وكما أنه في ظل غياب النص يتم 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. بالإضافة إلى أن بوابة الأمانة العامة للجان الضريبية قد أشارت إلى ضرورة تقديم اعتراض ابتداءً لدى الهيئة فيما يخص التظلمات المتعلقة بغرامات مرتبطة بربط، وهذا بالتالي يجعل رفع الدعوى أمام الأمانة قبل استيفاء هذا الإجراء معيباً شكلاً. ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم بعدم قبول الدعوى».

وقد أرفقت المدعية مذكرة جوابية بتاريخ ٢٠٢٠/٠٢/٠٩م، رداً على ما جاء بمذكرة المدعى عليها حيث جاء فيها ما يلي: «نشير إلى رد هيئة الزكاة والدخل بتاريخ ٢٦ يناير ٢٠٢٠م، والمتضمن طلب الرد على وجهة نظر الهيئة بخصوص شركة (...) على إشعار تقييم ضريبة القيمة المضافة التي أجرتها الهيئة العامة للزكاة والدخل عن شهر مارس ٢٠١٨م، وبالإضافة إلى ما جاء في خطاب طلب المراجعة (مرفق رقم ١) نورد لسعادتكم

أدناه رد الشركة على ما جاء في وجهة نظر الهيئة العامة للزكاة والدخل بخصوص اعتراض الشركة (مرفق رقم ٢)، كما يلي: أولاً: انطلاقاً من مبدأ الصحة والسلامة الوارد في الدفوع الشكلية المقدمة من قبل جانب الهيئة العامة للزكاة والدخل، فإن الشركة قامت بتاريخ ٢٠١٩/٠٩/٠٣م. بتقديم طلب مراجعة برقم (...) عن إشعار التقييم النهائي الخاص بشهر مارس ٢٠١٨م، وذلك ضمن المهلة النظامية البالغة ٣٠ يوماً من تاريخ إصدار إشعار التقييم النهائي عن الفترة ذاتها. ومع ذلك، قامت الهيئة العامة للزكاة والدخل برفض طلب المراجعة تلقائياً واعتباره غير موجود في نظام الهيئة، ومن دون ذكر أي سبب لإصدار إشعار إلغاء طلب المراجعة التلقائي (مرفق رقم ٣). ولكون الهيئة لم تحدد ما هو سبب الإلغاء التلقائي لطلب المراجعة المقدم من الشركة، فإننا سنناقش جميع شروط قبول طلب المراجعة شكلياً لنبين مدى التزام الشركة بكامل شروط تقديم طلب المراجعة: شروط قبول طلب المراجعة شكلياً: • المهلة النظامية: إن طلب المراجعة تم تقديمه لدى قسم المراجعة الداخلية في الهيئة العامة للزكاة والدخل عن طريق بوابة «إيراد» ضمن المهلة النظامية البالغة ٣٠ يوماً من تاريخ إصدار إشعار التقييم النهائي.

• ضمان بنكي / نقدي: إن جميع المبالغ الإضافية التي قامت الهيئة بفرضها على الشركة (الضريبة والغرامة) هي محل اعتراض الشركة عليها بالكامل؛ أي أنه لا يوجد أي من المبالغ الإضافية التي تم فرضها من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل معترفاً بها من قبل الشركة، ومع ذلك قامت الشركة بدفع المبالغ المفروضة والمعتزض عليها نقدياً ضمن المهل النظامية (مرفق رقم ٤). بالإضافة إلى ذلك، فإن الشركة قد تواصلت مع مدير العلاقة في الهيئة العامة للزكاة والدخل المسؤول عن الشركة للاستفسار عن أسباب إلغاء طلب المراجعة تلقائياً، وتم إفادة الشركة هاتفيّاً بأنه تم رفض طلب المراجعة تلقائياً عن طريق الخطأ من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل، وتم حل الإشكالية. وعليه، فإن اعتراض الشركة يعد مقبولاً من الناحية الشكلية؛ حيث إنه استوفى جميع الشروط المنصوص عليها في نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ولائحته التنفيذية. ثانياً: لقد أوضحنا في اعتراضنا المقدم لجانب الهيئة العامة للزكاة والدخل ومذكرة التظلم المرفوعة لجانبتكم أن ضريبة المخرجات التي فرضتها هيئة الزكاة والدخل على الدفعات المقدمة بحجة أنها تخالف أحكام المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي العربية، مع العلم بأن نشاط الشركة الرئيسي يقوم على تنفيذ عقود مصافي وخزانات البترول والمجمعات البتروكيمياوية والكيمياوية والأعمال المتعلقة بها وصيانتها، والمادة (٢٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة قد نصت على تعريف الخدمات المتعلقة بالعقار، علماً بأن موضوع الاعتراض هو حول أهلية خضوع دفعات مستلمة من العملاء لضريبة القيمة المضافة من عدمه. لقد أشارت الشركة في طلب المراجعة المقدم لجانب الهيئة العامة للزكاة والدخل إلى أن ضريبة المخرجات التي تم فرضها من قبل الهيئة على الدفعات المستلمة مقدماً من العملاء بسبب مخالفة المادة رقم (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي العربية بموجب إشعار التقييم النهائي المعتزض عليه من قبل الشركة، هي ضريبة غير متوجبة على الشركة لتوريدها لصالح الهيئة العامة للزكاة والدخل؛ حيث إن المبالغ التي تم اعتمادها من قبل الهيئة كدفعات مستلمة مقدماً من العملاء عن خدمات سيتم توريدها في المستقبل، فيما

هي تمثل تسديد قيمة فواتير تم إصدار جزء منها خلال عام ٢٠١٧ والجزء الآخر خلال عام ٢٠١٨ عن أعمال تم الانتهاء من تنفيذها في العام ٢٠١٧ وصدرت بها مستخلصات في عام ٢٠١٧ أي قبل تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وليست دفعات مستلمة مقدّمًا. بلغت قيمة الدفعات المستلمة في شهر مارس ٢٠١٨ والمتعلقة بفواتير تعود لفترات سابقة ما مقداره (٣٣,٣٧٦,٢٠٩) ريالاً، وحسب الوصف الوارد في إشعار البنك لكل دفعة من هذه الدفعات، فيمكن ربط مبالغ الدفعات مع الفواتير المتعلقة بها كما يلي: ١- دفعة مبينة بإشعار البنك، ومبين أنها من شركة (ب)، وهو نفس العميل الذي صدرت له الفاتورة رقم (...). تاريخ ٢٨ ديسمبر ٢٠١٧ وصفها (تعويض مصاريف تكبّدتها الشركة مبينة في جدول يبين أرقام وتواريخ فواتير الشراء، وهذه التواريخ جميعها في عام ٢٠١٧، ومبين بها كذلك بيانات تلك الفواتير، ويمكن تزويدكم بها إذا رغبتم، لكن لكبر حجمها فقد لخصناها في الجدول المرفق)، (مرفق رقم ٥) وقد بلغت قيمة فاتورة الشركة ما مقداره (٢٩,٦٦٦,٨١٠) ريالاً، وتم دفع جزء منها في ٢١ مارس ٢٠١٨ وبقيمة (٢٢,٦٠٥,١١٦)، وهي الدفعة المشار إليها هنا والمبينة في إشعار البنك. ٢- دفعة مبينة بإشعار البنك، ومبين أنها من شركة (ب)، وهو نفس العميل الذي صدرت له هذه الفاتورة ورقمها (...). تاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠١٧ وصفها (عدة خدمات مفصلة في الفاتورة المرفقة)، (مرفق رقم ٥)، وقد بلغت قيمة فاتورة الشركة ما مقداره (١٣٤,٦٠٠) ريال، وتم دفعها بالكامل في ٦ مارس ٢٠١٨ بموجب الدفعة المشار إليها هنا والمبينة في إشعار البنك. ٣- دفعة مبينة بإشعار البنك، ومبين أنها تسديد للفاتورة رقم (...). تاريخ ٣٠ يناير ٢٠١٨ وصفها (تشير الفاتورة في وصفها للمستخلص الذي يبين تاريخ انتهاء الأعمال في ٢٩ ديسمبر ٢٠١٧) وتشمل محتوياته ما يلي (خدمات الهندسة الميدانية (١٠٠% كاملة)، خدمات المشتريات الميدانية (١٠٠% كاملة)، المعدات والمواد (١٠٠% كاملة)، بناء الحقل (١٠٠% كاملة)، إدارة الإنشاءات (اكتمال ١٠٠%)، (مرفق رقم ٥) وقد بلغت قيمة فاتورة الشركة ما مقداره (١,٨١٨,٢٨٠) ريالاً، وتم دفع جزء منها في ٢٩ مارس ٢٠١٨ بقيمة (١,٦٣٦,٤٥٩)، وهي الدفعة المشار إليها هنا والمبينة في إشعار البنك. ٤- دفعة مبينة بإشعار البنك، ومبين أنها تسديد للفاتورة رقم (...). تاريخ ٣٠ يناير ٢٠١٨ وصفها (تشير الفاتورة في وصفها للمستخلص الذي يبين تاريخ انتهاء الأعمال في ٢٩ ديسمبر ٢٠١٧) وتشمل محتوياته ما يلي: (خدمات الهندسة الميدانية (١٠٠% كاملة)، خدمات المشتريات الميدانية (١٠٠% كاملة)، المعدات والمواد (١٠٠% كاملة)، بناء الحقل (١٠٠% كاملة)، إدارة الإنشاءات (اكتمال ١٠٠%)، (مرفق رقم ٥). وقد بلغت قيمة فاتورة الشركة ما مقداره (١٠,٠٠٠,٠٤٠) ريالاً، وتم دفع جزء منها في ٢٩ مارس ٢٠١٨ بقيمة (٩,٠٠٠,٠٣٤)، وهي الدفعة المشار إليها هنا والمبينة في إشعار البنك. مما تقدم، يتضح أن الدفعات مدار البحث لا تمثل دفعات مقدّمة، وإنما تمثل تسديداً لفواتير متعلقة بتوريدات في عام ٢٠١٧؛ أي قبل تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة. إن المادة رقم (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي العربية والتي استندت إليها الهيئة في مطالبة الشركة بالضريبة والغرامات قد نصت على أن تاريخ استحقاق الضريبة على توريد السلع والخدمات هو كما يلي: (١ - 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. ٢ - يكون تاريخ التوريد المنصوص عليه في البند الأول من هذه المادة كالآتي:

أ. تاريخ وضع السلع بتصرف العميل فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع بدون النقل أو الإرسال. ب. تاريخ البدء بنقل أو إرسال السلع، فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع مع النقل أو الإرسال. ج. تاريخ اكتمال تركيب السلع أو تجميعها، فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع مع التركيب أو التجميع. د. تاريخ اكتمال أداء الخدمات. هـ. تاريخ وقوع أي من الحالات المشار إليها في المادة (٨) من هذه الاتفاقية. 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، فكل فترة اثني عشر (١٢) شهراً متتالية). كما نصت الفقرة ١ و٢ من المادة رقم ٧٩ من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة على أنه: (١. في الحالات المنصوص عليها في النظام، في حال تم إصدار فاتورة أو سداد المقابل قبل تاريخ نفاذ النظام، وتم التوريد في هذا التاريخ أو بعده، يعد مورد السلع أو الخدمات على أنه قد قام بتوريد خاضع للضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات، وفقاً لما هو محدد في الاتفاقية، يجب على الشخص الخاضع للضريبة في مثل هذه الحالات أن يصدر فاتورة إضافية تبين الضريبة المحملة عن توريد السلع أو الخدمات ما لم تكن تلك الضريبة مضمنة في الفاتورة الصادرة قبل تاريخ بدء نفاذ النظام».

وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٩/١١/٢٠٢٠م، افتتحت الجلسة الأولى، للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي في تمام الساعة السادسة مساءً طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ 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) بتاريخ: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة (...) سجل تجاري رقم (...)، ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا للمدعية بموجب وكالة رقم (...) وتاريخ ٠١/٠٣/١٤٤٢هـ، وحضر (...) هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) بتاريخ ١٩/٠٥/١٤٤١هـ، والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال ممثل المدعى عليها أجاب بالإشارة إلى المبادرة الوزارية بموجب القرار الوزاري رقم (٦٢٢)، وبسؤال وكيل المدعية عن رده أجاب بطلب النظر في الدعوى، ودفع ممثل المدعى عليها بغوات المدعة النظامية للاعتراض، وفقاً لأحكام المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة، حيث إن إشعار إلغاء طلب المراجعة صدر بتاريخ ٠١/١٠/٢٠١٩م، وقيد الدعوى كان بتاريخ ١٧/١١/٢٠١٩م، وبسؤال وكيل المدعية عن رده أجاب بأن المدعة النظامية للاعتراض قبل صدور قواعد عمل وإجراءات اللجان الضريبية كانت ستين يوماً وفقاً للأنظمة المعمول بها آنذاك، وبعد الاطلاع على ملف الدعوى وكافة المستندات المرفقة والنظر في الدفع الشكلي المقدم من ممثل المدعى عليها، ووفقاً لأحكام المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة، 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) 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، 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 التقييم النهائي الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل لشهر مارس لعام ٢٠١٨م، وإلغاء الغرامات الصادرة لذات الفترة، وذلك استنادًا إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المبالغ والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ٠٢/١١/١٤٣٨هـ؛ وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الإخطار به، وحيث إن الثابت من مستندات الدعوى، أن المدعية تبلغت بالقرار في تاريخ ٠٢/١٠/٢٠١٩م وقدمت اعتراضها في تاريخ ١٧/١١/٢٠١٩م؛ وعليه فإن الدعوى تم تقديمها بعد فوات المدة النظامية، وفقًا لما نصت عليه المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة من أنه «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ العلم به، وإلا عدَّ نهائيًا غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»؛ فإن الدعوى بذلك لم تستوفِ نواحيها الشكلية؛ مما يتعين معه عدم قبول الدعوى شكلاً.

القرار:

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

- عدم سماع الدعوى المقامة من شركة (...) سجل تجاري رقم (...)؛ لفوات المدة النظامية للاعتراض.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين في يوم الأحد بتاريخ ٢٩/١١/٢٠٢٠م، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه حسب النظام خلال (٣٠) ثلاثين يومًا من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، بحيث يصبح نهائيًا وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة في حال عدم تقديم الاعتراض.

وصلى الله وسلّم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.