

## ضريبة القيمة المضافة

| القرار رقم (VTR-2021-241)

| الصادر في الدعوى رقم (V-19494-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة في مدينة الرياض

### المفاتيح:

تقييم ضريبي نهائي . غرامة تأخير في السداد . غرامة خطاً في الإقرار . الأصل في القرار الصحة والسلامة . قبول الدعوى من الناحية الشكلية لتقديمها خلال المدة النظامية .

### الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٩م - أنس المدعي اعترافه على فرض غرامة التأخير في السداد، لأغراض ضريبة القيمة المضافة- أباحت الهيئة بأن الأصل في القرار الصحة والسلامة، وتمسكت بصحة وسلامة إجرائها - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند الأول: بند التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٩م، ثبت أن ما قدمنه المدعية من مستندات لا تعد كافية لثبت صحة ادعائهما في تعاملاتها مع شركات الطيران كمشتري أصيل، وللاعتماد بذكرة الطيران الصادرة من مزود الخدمة باسم المسافر كمستند نظامي لخصم الضريبة وفق أحكام مواد الاتفاقية والنظام واللائحة بما يدعم ادعائهما، وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند فرض غرامة الخطاً في الإقرار الناتجة عن الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٩م، وبما أن البند الأول قد أفضى إلى تأييد المدعي عليها (الهيئة) في إجرائها، وبما أن غرامة الخطاً في الإقرار نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه- مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٤٤/أ) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة موجباً المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ٠٣/٠٥/١٤٣٨هـ.

- المادة (٤٤/٢)، (٤٤/١)، (٤٣/١)، (٤٣/٢)، (٤٣/٥)، (٤٣/٦)، (٤٣/٧)، (٤٣/٨) من نظام ضريبة القيمة

- المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) تاريخ ٢٠٢١/١١/١٤٣٨هـ.
- المادة (٤٩/٧)، و(٥٣/٥)، و(٥٠/٥)، و(٤/٦)، و(٤/٥)، و(١٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.
- المادة (٢)، و(٢٠/١٥)، من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠/٢٦٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢٠هـ.

## الوقائع:

### الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآلله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

في يوم الإثنين ١٦٤٢/٠٨/٢٠٢١هـ الموافق ٢٩/٠٣/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات و المنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض؛ وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة برقم (٤٩٤١٩-٢٠٢٠/٩٧) بتاريخ ٢٠٢٠/٠٧/٧م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن الشركة ... لخدمات الطيران، سجل تجاري رقم (...), تقدمت بواسطة ... هوية رقم (...). بصفته الممثل النظامي للشركة بموجب عقد التأسيس، بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٩م، وعلى فرض غرامة التأخير في السداد، لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، دفعت بالآتي: «أولاً: الدفوع الموضوعية:  
١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعى خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه.

٢- فيما يتعلق باعتراض المدعي على تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لفترة أكتوبر من عام ٢٠١٩م: قامت الهيئة وفقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «١- للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه». كما نصت الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «للهيئة إصدار تقييماً للالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر...»، ونتج عنه تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية ليصبح ٤٧٠,٢٣ ريال، وذلك بعد استبعاد المبالغ المخالفة لأحكام المادة ٤٨ من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي، والتي اشترطت في الفقرة (أ) وجود فاتورة ضريبية لغاية ممارسة حق الخصم، والمبالغ المخالفة لأحكام المادة ٥٣ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي اشترطت في الفقرة (هـ) ضرورة

بيان أسم وعنوان كلًّا من المورد والعميل في الفاتورة الضريبية.

٣- وفيما يتعلق بغرامة التأثر في السداد: بعد مراجعة إقرار المدعي عن الفترة الضريبية محل الاعتراض، وبعد أن تبين للهيئة عدم صحته، وهو ما استوجب منه تعديل إقرار المدعي الضريبي لجود اختلاف بين الضريبة المحتسبة والمستحقة التي لم تسدد في الموعد النظامي، تم فرض غرامة تأثر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض وفقًا لأحكام المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت 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». وبناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى». انتهى ردها.

وفي يوم الإثنين بتاريخ ١٤٤٢/٠٨/١٦هـ الموافق ٢٠٢١/٠٣/٢٩م، افتتحت الجلسة والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند ثانياً من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلًا عن الشركة المدعية بموجب وكالة رقم (...) وحضر ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته ممثلًا للهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ وال الصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال المدعي عن دعواه أجاب وفقاً لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها، وبسؤال المدعي عليها عن رده أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد، وبسؤال الدائرة لوكيل المدعية عن الفوائير الصادرة لمصلحة موكلته والتي بموجبها تطالب بحسب ضريبة المدخلات بما إن كانت جميعها صادرة باللغة الإنجليزية ولا تحمل الاسم الذي يطابق حرفيًا الاسم في السجل التجاري للشركة المدعية أفاد بالإيجاب.

وبسؤال طرف في الدعوى عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمها سابقاً، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموددة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (٥١/م) وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١١/م) بتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحة التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً على نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/م)

وتأريخ ١٤٣٨/١١ اهـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤ اهـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٦/١١ اهـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، نظرت الدائرة في الدعوى:

**من حيث الشكل**, ولما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٩، وعلى فرض غرامة التأخير في السداد, وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية, وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٨٢/١١/٢٠١٤هـ, وحيث نصت المادة (الثانية) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية: «يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يوماً من تاريخ الإبلاغ به, وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يوماً من تاريخ تقديمها, فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يوماً دون البت فيه, فللمائل خالل (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه برفض اعترافه أمام الهيئة أو مضي مدة الـ (تسعين) يوماً دون البت فيه, القيام بأى مما يأتى:

٤- طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المُكلَّف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، جاز للمكلَّف التقدم بدعوى التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعوه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية.

٤- إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل.»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت بقرار رفض الاعتراض بتاريخ ١٧/٦/٢٠٢٠م وقدمت اعتراضها بتاريخ ٩/٧/٢٠٢٠م، مما تكون معه الدعوى قدمنت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، مستوفيةً أوضاعها الشكلية، مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**من حيث الموضوع**, فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الداعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفى لإبداء وتقديم ما لديهما, ثبت للدائرة بأن المدعى عليهما أصدرت قرارها بشأن البند الأول, بند التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٩م, استناداً لما نصت عليه الفقرة (السادسة) من المادة (الثانية والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «تعدد اللائحة ما يأتي: -وسائل إثبات الخاضع للضريبة لقيمة الضريبة المستحقة في حال عدم توفر الفاتورة الضريبية, أو عدم استيفائها للشروط المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة.», كما نصت الفقرة (الأولى) و (الرابعة) من المادة (الثالثة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «تعدد اللائحة ما يأتي:

- محتويات وشكل الفواتير الضريبية، ومهل إصدارها.

- شروط وإجراءات قبول الفواتير من حيث الشكل.»، كما نصت الفقرة (الثانية) من المادة (السادسة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على « للهيئة إجراء تقييم ضريبي جديد يعدل تقييماً سابقاً لها. »، وحيث نصت الفقرة (السابعة) من المادة (الناسعة والأربعون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: « لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا إذا كان الشخص الخاضع للضريبة لديه دليلاً على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقاً لما دددته المادة الثامنة والأربعين من هذه الاتفاقية، وفي الحالات التي لا يملك فيها الشخص الخاضع للضريبة الوثائق المحددة في الاتفاقية، يجوز له المطالبة بالخصم عندما يكون قادراً على تقديم الأدلة البديلة الآتية إلى الهيئة:

أ. فاتورة ضريبية مبسطة تم إصدارها بشكل صحيح وفقاً لهذه اللائحة.

ب. في حال كان التوريد ناتجاً عن نقل السلع إلى دولة عضو آخر، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تم على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل.

ج. مستندات تجارية أخرى يسمح بها حسب تقدير الهيئة، تثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة وسدد ضريبة القيمة المضافة ذات الملة.»، وحيث نصت الفقرة (الخامسة) من المادة (الثالثة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «يجب أن تكون الفاتورة الضريبية باللغة العربية بالإضافة إلى أي لغة أخرى قد تصدر بها، ومتضمنة التفاصيل الآتية:

هـ- اسم وعنوان كلا من المورد والعميل.»، كما نصت الفقرة (الثانية) من المادة (الثالثة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «في حال تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة في إقراره الضريبي ينتج عنه زيادة في مبلغ الضريبة المستحقة، السابق الاقرار عنها للهيئة، فإنه يجوز له أن يقوم في أي وقت بتصحيح هذا الخطأ في أي إقرار ضريبي لاحق لتاريخ اكتشاف الخطأ، وذلك مع مراعاة ما ورد في الفقرة الرابعة من هذه المادة»، وحيث نصت الفقرة (الرابعة) من المادة (الثالثة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «لا يجوز إجراء تصحيح مرتبط بأي مطالبة استرداد على أي إقرار ضريبي متعلق بفترة ضريبية بعد مضي خمس (5) سنوات من نهاية السنة التقويمية التي تقع فيها تلك الفترة الضريبية.»، كما نصت الفقرة (الخامسة) من المادة (الثالثة والستون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «أي تصحيح يقدم إلى الهيئة يجب أن يتضمن على الأقل المعلومات الآتية:

(أ) الفترة أو الفترات الضريبية التي تتعلق بها الإقرارات الضريبية المطلوب تصديقها

(ب) قيمة ضريبة المخرجات وضريبة المدخلات المطلوب تصديقها فيما يتعلق بكل فترة ضريبية.

(ج) معلومات توضح سبب الخطأ أو سبب عدم صحة المعلومات في الاقرار الضريبي».، ويحيث أن وكيل المدعي أقر بأن جميع الفواتير التي يستند إليها للمطالبة بحسم ضريبة المدخلات لا تحمل الاسم الذي يطابق درفيًّا اسم موكلته وفق سجلها التجاري، كما أقر بأن جميع تلك الفواتير صادرة باللغة الإنجليزية، مما ترى معه الدائرة تأييد إجراء المدعي عليها بشأن ضريبة المدخلات، وأما ما يتعلق بطلب المدعية تعديل ضريبة المخرجات حال عدم اعتماد خصم ضريبة المشتريات، على اعتبار أنه وكيل وليس أصيل، فلم تصدر من المدعي علىها قرار بشأن تعديل ضريبة المخرجات وبالتالي تم اعتماد ما أقرت به المدعية من مبيعات، كما أن للمدعية الحق في تصحيح ما أقرت عنه بالزيادة بالإقرار في أي إقرار ضريبي لاحق وفق أحكام الفقرة (الثانية) و (الرابعة) و (الخامسة) من المادة (الثالثة والستون) من اللائحة التنفيذية.

وفيما يتعلق بالبند الثاني، بند فرض غرامة التأخير في السداد الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية بشهر اكتوبر لعام ٢٠١٩م، ويحيث نُصت الفقرة (الأولى) من المادة (السابعة والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة والمتعلقة بسداد الضريبة على: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة» كما نصت الفقرة (الأولى) من المادة (النinthة والخمسون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والمتعلقة بسداد الضريبة 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». ويحيث رأت الدائرة أن البند الأول قد أفضى إلى تأييد المدعي عليها في إجرائها، وبما أن غرامة التأخير في السداد نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، طبقاً لأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة، وعليه ترى الدائرة صحة قرار المدعي عليها في الغرامة المفروضة.



## القرار:

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

- رفض دعوى المدعية/ الشركة ... لخدمات الطيران (سجل تجاري رقم ...).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد دددت الدائرة يوم الخميس ٢٤/٩/١٤٤٢هـ الموافق ٢١/٠٥/٢٠٢٠م، موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى حق استئنافه وفقاً لقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية خلال ثلاثة أيام من اليوم التالي لتاريخ تسلمه، وفي حال عدم الاعتراض خلالها فيصبح القرار نهائياً وواجب النفاذ.

**وصلَ الله وسلامٌ على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**