

ضريبة القيمة المضافة

| القرار رقم (VTR-2021-560)

| الصادر في الدعوى رقم (V-357-2018)

لجنة الفصل

الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة
القيمة المضافة في مدينة الرياض

المفاتيح:

غرامة ضبط ميداني - المستهلكين النهائين - ضريبة مستحقة - توريد السلع -
ضريبة القيمة المضافة - الدفع الموضوعي.

الملخص:

طالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن فرض غرامة ضبط ميداني - أثبتت المدعية اعترافها على أنها أصدرت فاتورة قبل تاريخ نفاذ النظام غير متضمنة للفترة الخاضعة للضريبة، وأصدرت فاتورة أخرى بعد نفاذ النظام تتضمن ضريبة القيمة المضافة، ولم تقم بتوريد الخدمات في الفواتير لأنها مستمرة - أثبتت الهيئة بأنها تلقت ١٦٩ بلاغاً من المستهلكين النهائين بمخالفة المدعية لنظام الضريبة، وقيامها بفرض ضريبة أكبر من المنصوص عليها - ثبت للدائرة أن المدعية لم تبين الضريبة في الفاتورة الصادرة عنها مسبقاً - مؤدي ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجأن الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٧٩ / فقرة ١)، (٤ / فقرة ٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ

الوقائع:

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

في يوم الثلاثاء ٠٦/٠٧/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٥٢/١) بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ وتعديلاته،

والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٢١٨) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٤٢هـ، وذلك للنظر في الدعوى المقدمة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ٢٠/٢/٢٠١٩م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة ... سجل تجاري رقم (...) تقدمت بواسطة ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيل عن المدعى، بلائحة دعوى تضمنت الاعتراض على قرار المدعى عليها بشأن فرض غرامة ضبط ميداني، وتطلب إلغاء القرار.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، دفعت بالآتي: «أولاً الدفع الموضوعي:

١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات صحة دعواه.

٢- قام ممثلو الهيئة بتاريخ ٦/٢/٢٠١٨م بزيارة مقر المدعى الكائن في ... بمدينة ... (وذلك بعد تلقيهم ١٦٩ بلاغ بقيام المدعى بمخالفة أحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية بتحصيل ضريبة أعلى من المنصوص عليه نظاماً وذلك فيما يخص المنتجات المقدمة من قبلها والمتمثلة في الباقية مسيرة الدفع، ١٦٠، وبعد المعاينة، تبين مخالفه المدعى للأحكام الواردة في الفقرة (١) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه: «في الحالات المنصوص عليها في النظام، في حال تم اصدار 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 المحمولة عن توريد السلع أو الخدمات ما لم تكن تلك الضريبة مضمونة في الفاتورة الصادرة قبل تاريخ بدء نفاذ النظام.» حيث تبين بأن المدعى قامت بإصدار فواتير ضريبة متضمنة قيمة الضريبة عن توريدات سابقة تم إصدار فواتير لها بدون تحصيل الضريبة، وفي سبيل توضيح الإجراء المتتخذ من قبل المدعى نستعرض لمقام اللجنة الموقرة إجراء المدعى في عينة فواتير برقم (...) خاصة بالفترة من ١٧/٢/٢٠١٨م حتى ١٩/١/٢٠١٨م حيث أظهرت الفاتورة فرض ضريبيتين، ضريبة مستحقة عن الفترة بمبلغ مقداره ٨ ريال بالإضافة إلى ضريبة مستحقة إضافية بمبلغ ٤,٨٠ ريال عن ١٨ يوماً - من ١٠/١/٢٠١٨م وحتى ١٨/١/٢٠٢٠م - تخص فاتورة سابقة صادرة خلال عام ٢٠١٧م، حيث غطت الفاتورة السابقة الفترة من ١٩/١٢/٢٠١٧م إلى ١٨/١/٢٠٢٠م ولم يتم الإشارة فيها إلى ضريبة القيمة المضافة عن الفترة اللاحقة لنفاذ النظام، كما لم يتم إصدار فاتورة إضافية للضريبة المستحقة عن الفترة اللاحقة لنفاذ النظام، مما يتأكد معه مخالفة المدعى لنص الفقرة (١) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي ألزمهت الخاضع للضريبة في مثل هذه الحالات بإصدار فاتورة إضافية تبين الضريبة المحمولة عن توريد السلع أو الخدمات.

٣- وبعد التثبت من مخالفه المدعى لأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية لما تم تبيانه أعلاه، قامت الهيئة بفرض غرامة عليه بقيمة (١٠,٠٠٠) ريال

سعودي لكل مخالفة تم الإبلاغ عنها من قبل المستهلكين النهائيين، وذلك استناداً إلى الفقرة الثالثة من المادة الخامسة والأربعون من نظام ضريبة القيمة المضافة، والتي جاء فيها «يعاقب بغرامة لا تزيد على (٥٠٠٠) خمسين ألف ريال كل من ٣-خالف أي حكم آخر من أحكام النظام أو اللائحة». ثانياً الطلبات: بناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى». انتهى ردها.

كما تقدمت المدعية بمذكرة رد جاء فيها: «أولاً: الدفوع الموضوعية: ١- أن إجراء الشركة متواافقاً مع ما نصت عليه اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة في الفقرة (١) من المادة (٧٩)، حيث قامت الشركة بإصدار فاتورة قبل تاريخ نفاذ النظام كما في المرفق، لفترة الاشتراك من تاريخ ٢٠/١٢/٢٠٢٠م، إلى ١٨/١٢/٢٠٢١م، ولم يتم تضمين ضريبة القيمة المضافة عن الفترة الخاضعة للضريبة القيمة المضافة، وعند إصدار الفاتورة اللاحقة كما في عينة الفاتورة رقم (...) عن فترة الاشتراك من تاريخ ١٨/١٢/٢٠٢١م إلى ١٨/١٢/٢٠٢٢م، حيث تم تضمين مبلغ ضريبة القيمة المضافة للفترة من ١٨/١٢/٢٠٢١م إلى ١٨/١٢/٢٠٢٢م، والتي لم يتم احتساب مبلغ الضريبة عليها في الفاتورة السابقة التي تم إصدارها قبل تاريخ نفاذ النظام. ٢- ان توريد الخدمات في الفواتير محل الخلاف هي توريدات مستمرة بطبيعة حال خدمات الاتصالات والتي تعتبر ذات طبيعة مستمرة فقد تم تضمين مبلغ القيمة المضافة في الفاتورة اللاحقة التي تم إصدارها للعميل عن فترة الاشتراك من بدء تاريخ نفاذ النظام والتي تتوافق مع ما نصت اليه الفقرة (٤) من المادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، كما أن الفقرة (١) من المادة (٧٩) لم تنص على وجوب إصدار فاتورة مستقلة بمبلغ ضريبة القيمة المضافة بحالة التوريدات المستمرة نظراً لطبيعتها، ولا تعتبر بأي حال من الأحوال توريداً لمرة واحدة يستوجب إصدار فاتورة إضافية مستقلة بمبلغ ضريبة القيمة المضافة. ثانياً: الطلبات: نطلب إلغاء الغرامات المفروضة من قبل الهيئة». انتهى ردها.

وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٨/٠٦/٢٠٢١م، 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 (٢٦٠٤) وتاريخ ٢٠١٤/٠٤/٢٠١٤هـ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر المدعي... بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلًا عن الشركة المدعية، وحضر... بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته ممثلاً لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبسؤال المدعي عن دعواه أجاب وفقاً لما جاء في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن رده أجاب بالتمسك بما جاء في مذكرة الرد، وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى لمزيد من الدراسة والتأمل بتاريخ: ٦/٠٧/٢٠٢١م.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ٦/٠٧/٢٠٢١م، 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 (٢٦٠٤) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر ... بموجب هوية وطنية رقم (...) وبصفته وكيلًا عن الشركة المدعية، وحضر ... بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلًا للمدعي عليها، وبعد أن أكفى كل طرف على ما تم تقديمها، قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة تمهدًا لإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموددة الضريبية القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٠٣هـ، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٧) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥هـ 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) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤) وتاريخ ١٤٤١/٦/١١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، نظرت الدائرة في الدعوى:

من حيث الشكل، لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها بشأن فرض غرامة ضبط ميداني، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، خلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعي عليها أصدرت قرارها بشأن فرض غرامة ضبط ميداني بمبلغ وقدرة (١,٦٩٠,٠٠٠) ريال، والناتجة عن مخالفات تم الإبلاغ عنها من قبل المستهلكين النهائيين، وحيث أن المدعية لم تبين الضريبة في الفاتورة الصادرة عنها مسبقاً عن الأعمال المتعلقة بالفترة من تاريخ ١٤٣٨-١٤٤٠م وحتى ١٤٤١-١٨٠م، وبالتالي يُعد مخالفًا لحكم الفقرة (الأولى) من المادة (الناسعة والسبعون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي ألزمت الخاضع للضريبة في مثل هذه الحالات بإصدار فاتورة إضافية تبين الضريبة المحملة عن توريد السلع أو الخدمات، ولا ينال من ذلك ما دفعت به المدعية من صحة تطبيقها لكون توريد مستمر، فذلك دفع غير منتج بالدعوى، حيث أن الفقرة (الأولى) من المادة (الناسعة والسبعون) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، لم تفرق بصيغتها الموضوعة بين التوريد المستمر أو الغير

مستمر وإنما تطبيقها متوقف على توفر وقائع لحالة معينة بوجه عام وهي حالة إصدار الفاتورة أو استلام المقابل قبل تاريخ نفاذ النظام وهو ما أقرت به المدعية، ومن ثم عدم فرض ضريبة قيمة مضافة بالفاتورة لتصور الفاتورة قبل نفاذ النظام وقد ثبت للمورد أنه سيتم توريد خدمات في فترة ما بعد نفاذ النظام، الأمر الذي يتعين على المورد إصدار فاتورة إضافية بقيمة الضريبة المستحقة عن التوريد الخاضع للضريبة ما لم يكن المقابل شامل للضريبة، استناداً لما نصت عليه الفقرة (الأولى) من المادة (الناسعة والسبعين) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «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 المدملة عن توريد السلع أو الخدمات ما لم تكن تلك الضريبة مضمونة في الفاتورة الصادرة قبل تاريخ بدء نفاذ النظام.»، كما نصت الفقرة (الثالثة) من المادة (الخامسة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب بغرامة لا تزيد على (٥٠,٠٠) خمسين ألف ريال كل من: -٣- خالف أي حكم آخر من أحكام النظام أو اللائحة»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى تأييد المدعى عليها وصحة هذه الغرامة؛ استناداً إلى المادة (الخامسة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة.

القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

- رفض دعوى المدعية/ شركة ... (سجل تجاري رقم ...).

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء ٢٠٢١/٠٨/٢١م، 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.

وصلَّى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.