

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (622-2021-VTR) |

الصادر في الدعوى رقم (2020-13478-V) |

## لجنة الفصل

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

#### المفاتيح:

تقييم ضريبي نهائي - غرامة خطأ في الإقرار - غرامة تأخر بالسداد - قبول الدعوى من الناحية الشكلية لتقديمها خلال المدة النظامية.

#### الملخص:

مطالبة المدعية بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي المتعلق بفترة شهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م - أسست المدعية اعتراضها على فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد الناتجة عن التقييم، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها - أجابت الهيئة بأنها تتمسك بصحة إجراءاتها - ثبت للدائرة فيما يتعلق ببند المشتريات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية أن ما قدمته المدعية من مستندات لا يُعد كافياً لإثبات صحة ادعائها وفق التحليل المقدم منها لفروق الفحص الناتجة عن تقييم الفترة محل النزاع. أما ما يتعلق بباقي الفروق المضافة فتبين أن عميل المدعية يقوم بحجز جزء من قيمة الخدمة وسدادها بعد ٠١ يناير ٢٠١٨م، ومن ثم عند استلام المورد -المدعية- لقيمة المبلغ المحتجز المتبقي يُصدر الفاتورة؛ وقد قدمت المدعية فواتير صادرة في ١٣ مايو لعام ٢٠١٩م، بقيمة مستردات إجمالية بمبلغ وقدره (٢,٤٦٦,٤٧٠) ريال، تخص فترة إنجاز أعمال عام ٢٠١٧م، وهذه فواتير لا تُعد مستندات منتجة بالدعوى. وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار تبين للدائرة صحة قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي، وأنه صدر صحيحاً وموافقاً للنظام - مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

#### المستند:

- المادة (٢٣)، و(٥/٧٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ.

- المادة (٣/٢١)، و(٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- المادة (١٤)، و(٢٠)، و(١/٥٩)، و(٣/٧٩) 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، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

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

في يوم الأحد ٢٠٢١/٠٦/٠٦م، اجتمعت الدائرة الثالثة للفصل في مخالفات ومنازعات 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 للجان الضريبية بتاريخ ٢٠٢٠/٠٤/٠١م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن شركة فرع شركة ...، سجل تجاري رقم (...)، تقدمت من خلال ...، إقامة رقم (...)، بصفته مدير عام الشركة بالاعتراض على قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي المتعلق بفترة شهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد الناتجة عن التقييم، وتطلب إلغاء قرار المدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها، دفعت بالآتي: «أولاً: الدفع الموضوعية: المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية: يقوم المدعي بممارسة نشاط صيانة وتشغيل وتقنية وخدمات الاتصالات وبرمجيات إلكترونية وهو نشاط اقتصادي خاضع للنسبة الأساسية. حيث بلغت قيمة الإيرادات التي أقر عنها المدعي خلال الفترة بمبلغ ٢,٣٤٣,٧٥٠ ريال وبضريبة قدرها ١١٧١٨٨ ريال. وبعد مراجعة وتصحيح المبيعات من قبل الهيئة، تبين بأن إجمالي المبيعات تبلغ ١٧٦٤٠٩٢٠ ريال بضريبة مقدارها ٨٨٢٠٤٦ ريال بفارق قدره ١٥٢٩٧١٧٠ ريال. يطالب المدعي بحسم الإيرادات من العقود المستمرة بقيمة ١٢٨٣٠٦٩٩ ريال بالإضافة إلى إيرادات غير مدفوتره بقيمة ٢٤٦٦٤٦٩ ريال متعلقة بأعمال لم تكتمل بعد ولم يصدر بها فواتير أو تم دفعها. وحيث ذكر المدعي في اعتراضه بأن إيرادات العقود تصنف كتوريدات مستمرة، وبحكم أن التوريدات تمت خلال ٢٠١٨م وتم إثباتها كإيرادات كما هو موضح في الميزانية الموقعة فيجب أن تخضع للضريبة. وفيما يخص الإيرادات الغير مدفوتره والتي تظهر ضمن الإيرادات في القوائم المالية المعتمدة، فالمدعي لم يقدم المستندات النظامية والمؤيدة لذلك. واستناداً على المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والمادة

(١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة بالمملكة، « فإن الهيئة تتمسك بصحة قرارها. وبناءً على ما تقدم، تم فرض غرامة الخطأ في الإقرار وذلك استناداً للفقرة الأولى من المادة الثانية والاربعون من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، وقام 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.» كما تم فرض غرامة التأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفاً استناداً على نص الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدد الضريبة المستحقة عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية»، والمادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «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.» ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برد الدعوى.» انتهى ردها.

كما تقدمت المدعية بمذكرة جوابية جاء فيها: «أن الفرع لم يطالب بالمزايا بموجب المادة ٧٩ من اللائحة التنفيذية بالتالي لم تقرر عن أي مبيعات خاضعة للنسبة الصفرية فالأسباب التي قدمتها الهيئة ليست ذات صلة من الأساس. أن الهيئة أوجدت فرقاً ناتجاً عن الإيرادات المقر عنها ضمن إقرار ضريبة القيمة المضافة والإيرادات المعترف بها ضمن القوائم المالية للشركة كالتالي: ١- مبيعات غير خاضعة للضريبة، متعلقة بخدمات ١ يناير ٢٠١٨م مبلغ وقدره (١٢,٨٣٠,٦٩٩,٧٨) ريال، أن تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المبيعات المتعلقة بالأنشطة التي تم تنفيذها وتسليمها في عام ٢٠١٧م خطئاً، حيث أن الفرع يشارك في المشاريع الكاملة والتي من المقرر أن تكتمل على مدار فترة زمنية معينة بالتالي فإن تلك الخدمات تصنف كتوريدات مستمرة حيث أوضح الدليل الاسترشادي للأحكام الانتقالية الصادرة عن الهيئة التوريدات المستمرة. والمادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية والدليل الارشادي للأحكام الانتقالية الذي نص على أن التوريد يعتبر مؤهلاً كتوريد مستمر. تشمل هذه التوريدات الخدمات الإدارية وعقود لخدمات الصيانة الدورية والفرع قام بتقديم الخدمات بمرور الوقت كجزء من عقد دوري وبذلك فإن الخدمات تعد مؤهلة كمورد مستمر؛ كما تنص المادة (٢١) فقرة (٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة والمادة (٧٣) فقرة (٥) من اتفاقية دول مجلس التعاون، ويؤكد الفرع على أن الخدمات تم تقديمها قبل تاريخ ١ يناير ٢٠١٩م من خلال المستندات التي تدل على مدة الوقت المستغرق لتنفيذ العمل بشكل فعلي، بالإضافة إل عدد ساعات

العمل في الشهر/ الفترة ذات الصلة، والتي تشير إلى الخدمات المقدمة قبل وبعد تاريخ ١ يناير ٢٠١٨م. وعلاوة على ذلك يؤكد الفرع على أنه لا يوجد متطلب لتقديم الشهادات الختية للنسبة الصفرية وذلك لأن الخدمات لا تقع ضمن نطاق الضريبة من الأساس بالتالي لن تكون المادة (٧٩) فقرة (٣) من اللائحة التنفيذية ذات صلة إلا على الخدمات المقدمة التي تم إجراؤها بعد تاريخ ١ يناير ٢٠١٨م وقد أقر الفرع عن ٥% من ضريبة القيمة المضافة عن جزء الخدمات التي تم تنفيذها بعد ١ يناير ٢٠١٨م، وليس لدى الفرع أي نية لطلب إلغاء ضريبة القيمة المضافة للخدمات المقدمة بعد ١ يناير ٢٠١٨م، إذا كان جزء الخدمات الذي تم تقديمه قبل ١ يناير ٢٠١٨م، لا يزال خاضع للضريبة القيمة المضافة. ٢- إيرادات غير مفوترة مدرجة في القوائم المالية مبلغ وقدرة (٢,٤٦٦,٤٦٩,٣٨): يرجع سبب الفروقات إلى الإيرادات غير المفوترة والمسجلة في حسابات الفرع والقوائم المالية والتي تم احتسابها طبقاً لنسبة الإنجاز، وهي تمثل تكلفة خدمات تم تسجيلها كإيرادات غير مفوترة في حسابات الفرع استناداً إلى المعايير المحاسبية حيث لم تكتمل الأعمال بها نسبة الإنجاز وتعتبر هذه الخدمات مصنفة كتوريدات مستمرة وبالتالي طبقاً لأحكام المادة ٢٠ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة تطبق ضريبة القيمة المضافة إما وقت إصدار الفاتورة أو عند استلام الدفعة، وفي الحالة الحالية لم يحدث أي من هذين الحدثين الضريبيين في عام ٢٠١٨م، وبالتالي لا ينشأ التزام ضريبة القيمة المضافة في عام ٢٠١٨م.» انتهى ردها.

كما تقدمت المدعى عليها بمذكرة جوابية جاء فيها: «أن استناد المدعى على أدلة إرشادية صادرة من الهيئة غير صحيح حيث إن هذه الأدلة تم إعدادها لغرض الاسترشاد ولا تعد هذه الأدلة ملزمة على الهيئة أو أي شخص خاضع لضريبة لقيمة المضافة فيما يتعلق بأي معاملة ولا يمكن الاعتداد به أو الاستناد عليه بأي طريقة كانت. ثانياً: فيما يخص الإيرادات بقيمة (١٢,٨٣٠,٦٩٩) ريال، فإن الهيئة استندت في قرارها على القوائم المالية لعام ٢٠١٨م، والتي تم إثباتها كإيرادات لعام ٢٠١٨م، وبذلك تكون المعالجة الضريبية الصحيحة هي خضوعه إلى ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية. أما ما يخص جزئية الإيرادات الغير مفوترة فإن المدعية لم تقدم المستندات الثبوتية والمؤيدة لوجهة نظرها، ولكون قيمة الإيرادات الغير مفوترة تظهر في القوائم المالية بمبلغ وقدرة ٢,٤٦٦,٤٦٩ ريال، وقد تم إثباتها كإيرادات في القوائم المالية وعلى هذا الأساس فإنه خاضع للضريبة بالنسبة الأساسية استناداً على المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والمادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه: «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة بالمملكة.» انتهى ردها.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٦/٠٥/٢٠٢١م، افتتحت الجلسة والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضرت ... هوية وطنية رقم (...) (سعودي الجنسية) بصفتها وكيلة عن الشركة

المدعية بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال طرفي الدعوى عما يودان إضافته، قررا الاكتفاء بما تم تقديمه سابقاً. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة وتأجيل الدعوى لإصدار القرار. وفي جلسة يوم الأحد ٢٠٢١/٠٦/٠٦م، افتتحت الجلسة والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضرت ... هوية وطنية رقم (...) (سعودي الجنسية) بصفتها وكيلة عن الشركة المدعية بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى وحضر ... (سعودي الجنسية) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بموجب خطاب التفويض رقم (١٤٤١/١٧٩/١٠٠٢) وتاريخ ١٤٤١/٠٥/١٩هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وقررت الدائرة إخلاء القاعة للمداولة وإصدار القرار.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي المصدقة بالمرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً على نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ 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 (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة، نظرت الدائرة في الدعوى:

**من حيث الشكل،** لما كان المدّعية تهدف من دعاوها إلى المطالبة بإلغاء قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي لفترة شهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال 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 المدعى عليها أصدرت قرارها بشأن التقييم النهائي لفترة الضريبة المتعلقة بشهر ديسمبر لعام ٢٠١٨م،

وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد المترتبة على قرار التقييم، وبما أن المدعية تهدف من دعواها إلى الاعتراض على قرار المدعى عليها وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد فقد تبين الآتي:

أولاً: بند المشتريات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية، ما يتعلق باعتراض المدعية على إضافة الهيئة مبيعات بقيمة (١٥,٢٩٧,١٧٠) ريال تحت بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بحسب اشعار التقييم النهائي المتعلق بشهر ديسمبر من عام ٢٠١٨م، وبيان ذلك على النحو الآتي:

أ- الخدمات المقدمة قبل ٢٠١٨م (١٢,٨٣٠,٦٩٩,٧٨) ريال، حيث تدفع المدعية بأنه تم تنفيذ تلك الأعمال بفترة ما قبل نفاذ النظام وأنه يتم معالجتها ضريبياً بموجب الفقرة (٥) من المادة (٧٣) من الاتفاقية والفقرة (٣) من المادة (٢١) من نظام ضريبة القيمة المضافة، وبالاطلاع على ما أرفقته المدعية من فواتير وبعض العقود وملحقاتها وملف الاكسل الذي يتبين من خلاله عدد (٨) من الفواتير بإجمالي مبيعات (١٥,٥٢٠,٦٠٢) ريال، وبالاطلاع على الفاتورة رقم (...) كعينة للعميل (...) الصادرة بتاريخ ٢٣-١-٢٠١٨م، بقيمة قدرها (١,٨٠٣,٩١٢,٤٦) ريال، فلم تبين الفترة التي تم خلالها تنفيذ الأعمال كما أنه بالرجوع لشهادة الإنجاز المتعلقة بها للمطابقة (...), ظهر أن جميع الشهادات مصدرة في شهر يونيو من عام ٢٠١٧م، ولم يتبين ارتباطها بالفاتورة حيث لم توضح اسم العميل وقيمة الخدمة المقدمة والفترة، وحيث أن الفاتورة صدرت بتاريخ ٢٣-١-٢٠١٨م، مما يعني أنه يستوجب تحصيل الضريبة والإقرار عنها للفترة الضريبية المتعلقة بفترة (ديسمبر ٢٠١٨م) وتوريد الضريبة المستحقة للهيئة، وما قدم من مرفقات من بيان ساعات عمل وفواتير التي صدر جزء منها في عام ٢٠١٧م، لا يستقيم تحقيقها كإيراد لعام ٢٠١٨م، وأما الجزء الآخر الذي تضمن قيمة أعمال إشراف وساعات عمل فالجزء الأكبر من القيمة ينصب على قيمة أعمال تصنيع وتوريد وتركيب لم يتضح بأن تاريخ تمام التصنيع والتوريد والتركيب في عام ٢٠١٧م، بالإضافة إلى أن استناد المدعية في باقي المبالغ على الفترات المدونة في الفواتير المصدرة في عام ٢٠١٨م، عن ساعات عمل دون تقديم شهادة إنجاز من العميل لا يُعد كافياً، لاسيما وأنه قد استند أيضاً على عرض عمل متضمن تاريخ استلام تقديري للأعمال بتاريخ ٣١-١٠-٢٠١٧م، ودون إرفاق ما يؤيده بتاريخ الاستلام الفعلي من شهادة تسليم نهائي أو شهادة إنجاز من العميل بما يصادق على إتمام تنفيذ تلك الأعمال قبل نفاذ النظام، كما لم يتم تقديم قيود مثبتة لتحقيق تلك الإيرادات وفق فواتير صادر جزء منها عن عام ٢٠١٧م، وجزء دون فواتير (يعرض قبول العمل) الأمر الذي يثبت معه أنها تحققت عام ٢٠١٨م، وعليه وحيث أن ما قدمته المدعية من مستندات لا يُعد كافياً لإثبات صحة ادعائها وفق التحليل المقدم منها لفروق الفحص الناتجة عن تقييم الفترة محل النزاع.

ب- أما ما يتعلق بباقي الفروق المضافة -الفروق المضافة بقيمة (٢,٤٦٦,٤٧٠) ريال، والمعدل بها مبيعات الفترة محل النزاع وفق تقييم المدعى عليها، فالمدعية تارة تذكر بأنها تخص الإيرادات الغير مفوترة حيث تمثل تكلفة خدمات تم تسجيلها

كإيرادات غير مفوترة في حسابات الفرع استناداً الى المعايير المحاسبية وذلك باحتسابها في القوائم المالية طبقاً لنسبة الإنجاز، وتارة تذكر بأن الفروقات عبارة عن مستردات عن حجوزات قام العميل باستقطاعها من منها كضمان أعمال ثم قام باستردادها وهي لا تخضع للضريبة كون المستردات تخص أعمال منفذة قبل نفاذ النظام حيث تضمن في ردّها على مذكرة للمدعى عليه ما نصه: «يحتجز العميل جزءاً من الدفعة التي ستلقاها شركة سامسونج بموجب العقد مقابل التوريدات المنفذة والمكتملة خلال عام ٢٠١٨م كدفعة احتفاظ حتى يكون العميل راضٍ تمامًا عن العمل. على الرغم من أن هذه المدفوعات تتعلق بالعمل المنجز قبل ١ يناير ٢٠١٨م، يتم رفع الفاتورة بعد موافقة العميل على أن العمل مُرضٍ.»، وبالتالي يتبين أن عميل المدعية يقوم بحجز جزء من قيمة الخدمة وسدادها بعد ٠١ يناير ٢٠١٨م، ومن ثم عند استلام المورد -المدعية- لقيمة المبلغ المحتجز المتبقي يُصدر الفاتورة؛ وقد قدمت المدعية فواتير صادرة في ١٣ مايو لعام ٢٠١٩م، بقيمة مستردات إجمالية بمبلغ وقدره (٢,٤٦٦,٤٧٠) ريال، تخص فترة إنجاز أعمال عام ٢٠١٧م، وهذه فواتير لا تُعد مستندات منتجة بالدعوى، حيث إنها تخص فترة مايو لعام ٢٠١٩م، والتي لا يستقيم إثباتها كإيرادات لعام ٢٠١٨م، بالإضافة لعدم وجود إثباتات للفواتير المصدرة والمنجزة في عام ٢٠١٧م، و الموضح بها المبلغ المحتجز كضمان لإثبات تعلق تلك المبالغ المستردة بالأعمال المنجزة في عام ٢٠١٧م، وقبل نفاذ النظام.

ولما أشير إليه أعلاه وحيث نصت الفقرة (الخامسة) من المادة (الثالثة والسبعون) من الاتفاقية الموحدة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه: «فيما يتعلق بالتوريدات المستمرة التي يتم تنفيذها جزئياً قبل تاريخ نفاذ القانون المحلي أو قبل تاريخ التسجيل، وجزئياً بعد هذا التاريخ، لا تستحق الضريبة على الجزء الذي ينفذ قبل تاريخ النفاذ أو التسجيل»، كما نصت الفقرة (الثالثة) من المادة (الحادية والعشرون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «فيما يتعلق بالتوريدات المستمرة التي يتم تنفيذها جزئياً قبل تاريخ نفاذ النظام أو قبل تاريخ التسجيل، وجزئياً بعد هذا التاريخ، فإن الضريبة لا تستحق على الجزء الذي ينفذ قبل تاريخ النفاذ أو التسجيل»، كما نصت المادة (الرابعة عشرة) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع الى المملكة»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعى عليها.

ثانياً: ما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار، وحيث أن الغرامة المفروضة ناتجة ومترتبة على قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي والمتعلق بفترة ديسمبر لعام ٢٠١٨م، وبما أنه تبين للدائرة صحة قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي، وأنه صدر صحيحاً وموافقاً للنظام، وحيث نصت الفقرة (الأولى) من المادة (الثانية والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً

ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخض الضريبة المستحقة عليه وتنتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة.»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة لصحة إجراء المدعى عليها بفرض الغرامة.

ثالثاً: ما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، وحيث أن الغرامة المفروضة ناتجة ومرتبة على قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي والمتعلق بفترة ديسمبر لعام 2018م، وبما أنه تبين للدائرة صحة قرار المدعى عليها بشأن التقييم النهائي، وأنه صدر صحيحاً وموافقاً للنظام، وحيث نصت عليه الفقرة (الأولى) من المادة (التاسعة والخمسون) 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»، كما نصت المادة (الثالثة والأربعون) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (50%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة لصحة إجراء المدعى عليها بفرض الغرامة.



## القرار:

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

**أولاً:** رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بالتقييم النهائي المتعلق بشهر ديسمبر لعام 2018م.

**ثانياً:** رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار الناتجة عن التقييم النهائي للفترة الضريبية لشهر ديسمبر لعام 2018م.

**ثالثاً:** رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد الناتجة عن التقييم النهائي للفترة الضريبية لشهر ديسمبر لعام 2018م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة يوم الثلاثاء ١٤٤٣/٠١/٠٩ هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/١٧م، موعداً لتسلم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصلَّى الله وسلَّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.