

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-802)

الصادر في الدعوى رقم (V-41459-2021)

## لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة في مدينة الرياض

## المفاتيح:

التقييم النهائي - ضريبة القيمة المضافة- غرامة التأخر في السداد- غرامة الخطأ في الإقرار - عدم سداد الفروقات الضريبية بحسب التقييم الذي كان يستوجب سدادها يوجب الغرامة.

## الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي عن الفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، (المبيعات - المشتريات) وعلى فرض غرامتي التأخر في السداد، والخطأ في الإقرار- أسس المدعي اعتراضه على إضافة الهيئة لمبيعات غير مصرح عنها في إقراره الضريبي، ورفع إقراراً صفيّاً ومطالبة الهيئة بإضافة قيمة المشتريات- أجابت الهيئة بأن تبين لها عدم نفي المدعي لصحة إجراء المدعي عليها في بند المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية، كما تبين عدم إفصاح المدعي عن أي مبلغ ضمن بند المشتريات في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، وقد جاءت الغرامة المفروضة نتيجة لعدم سداد الفروقات الضريبية بحسب التقييم الذي كان يستوجب سدادها- ثبت للدائرة صحة إجراء الهيئة فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية بإشعار التقييم للفترة الضريبية للربع الثالث لعام ٢٠٢٠م، وكذلك صحة إجراءاتها فيما يتعلق بالمشتريات المحلية، صحة إجراء الهيئة بفرض غرامة تأخر في السداد، وفرض غرامة الخطأ في الإقرار الضريبي الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية للربع الثالث لعام ٢٠٢٠م- مؤدى ذلك: قبول الدعوى شكلاً، ورفض دعوى المدعي من الناحية الموضوعية- اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.

- المادة (٨/٤٩) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/١٢/١٤٣٨هـ.

## الوقائع:

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

في يوم الاربعاء ١٧/١٠/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٥م، اجتمعت الدائرة الثانية 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 ٢٠٢١/٠٣/١٤م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن .... هوية وطنية رقم (...) وبصفته مالكاً لمؤسسة ... سجل تجاري رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى، تضمنت اعتراضه على قرار الهيئة بشأن التقييم النهائي عن الفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، (المبيعات - المشتريات) وعلى فرض غرامتي التأخر في السداد، والخطأ في الإقرار، ويطلب إلغاء قرار المدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت على النحو الآتي: "أولاً: الدفع الموضوعي: ١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك إثبات العكس. ٢- قامت الهيئة بممارسة صلاحيتها بإعادة التقييم، والمنصوص عليها في 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." والفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "للهيئة إصدار تقييمًا لالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر..." ونتج عن ذلك تعديل إقرار المدعي المصفر ذاتياً بإضافة إجمالي مبلغ ٥٢,٢١٢,٣٤٩ ريال، لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثالث لعام ٢٠٢٠م، على البيانات الواردة في نقاط البيع الخاصة بالمدعي لدى البنك المركزي السعودي، حيث تبين وجود مبيعات لم يفصح عنها المدعي في إقراره الذاتي المقدم للهيئة وفق التفاصيل المحددة. وعليه تتمسك الهيئة بصحة قرارها محل الدعوى بإخضاع إجمالي مبلغ المبيعات التي لم يفصح عنها المدعي في إقراره استناداً على المادة (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 في المملكة....". أما فيما يتعلق بإفادة وجود مشتريات فتوجز الهيئة ردها على ذلك بعدم إفصاح المدعي عن أي مشتريات ابتداءً خلال تقديمه الإقرار، وعليه تطلب الهيئة عدم الأخذ بالاعتراض على البند وذلك لعدم اتخاذ الهيئة أي قرار بشأن البند. ثالثاً: غرامة الخطأ في تقديم الإقرار والتأخر في السداد: نظراً لما نتج عن عملية الفحص والتقييم للفترة الضريبة محل الاعتراض، تم فرض غرامة الخطأ في الإقرار وذلك حسب ما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: "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

تعاادل (٥٠) % من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة. " وبناءً على ذلك، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفاً وذلك وفقاً 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 تعاادل (٥) % من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة". ثانياً: الطلبات: وبناءً على ما سبق فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم برفض الدعوى. انتهى ردها.

وفي يوم الأربعاء ١٤٤٣/٠١/١٧ الموافق ٢٠٢١/٠٨/٢٥م، افتتحت الجلسة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على 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: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى، لم يحضر المدعي أو من يمثله، على الرغم من تبليغه بموعد الجلسة نظاماً، وحضر /.....، ذو الهوية الوطنية رقم (.....)، بصفته ممثل للمدعى عليها "هيئة الزكاة والضريبة والجمارك" بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٠٤هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وحيث قررت الدائرة السير في الدعوى لصالحية الفصل فيها وفقاً لأحكام المادة (٢٠) من قواعد عمل اللجان، فقد سألت ممثل المدعى عليها عن رده على لائحة الدعوى، فأجاب وفقاً لما جاء في المذكرة الجوابية ويتمسك بما ورد بها، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة؛ تمهيداً لإصدار القرار.

## الأسباب

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، 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 لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك 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، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل،** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي عن الفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، (المبيعات - المشتريات) وعلى فرض غرامتي التأخر في السداد، والخطأ في الإقرار، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروطاً بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخطار به وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بقرار رفض الاعتراض بتاريخ ٢٠٢١/٠٣/١١م، وقدم اعتراضه بتاريخ ٢٠٢١/٠٣/١٤م، مما تكون معه الدعوى قدمت خلال المدة النظامية واستوفت أوضاعها الشكلية مما يتعين معه قبول الدعوى شكلاً.

**من حيث الموضوع،** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة **فيما يتعلق بالبند الأول،** بند: التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثالث من عام ٢٠٢٠م، (المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية) وحيث نصّت المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "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 إلى المملكة." وحيث تبينّ اعتراض المدعي على إضافة الهيئة لمبيعات غير مصرح عنها في إقراره الضريبي بمبلغ وقدره (٣٤٩,٢١٢,٥٢) ريال، وبعد رجوعها لبيانات المدعي لدى البنك المركزي السعودي - نقاط البيع - الخاصة بالسجل التجاري للمدعي، تبينّ عدم نفي المدعي لصحة إجراء المدعي عليها في بند المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية، مما ترى معه الدائرة تأييد المدعى عليها بصحة اجراءها فيما يتعلق بالمبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية بإشعار التقييم للفترة الضريبية للربع الثالث لعام ٢٠٢٠م.

**وفيما يتعلق بالبند الثاني،** بند: التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثالث لعام ٢٠٢٠م (المشتريات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية) وحيث نصّت الفقرة (٨) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة على: "للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد، وذلك شريطة أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقاً للأحكام الأخرى الواردة بهذه اللائحة. ولا يجوز خصم ضريبة المدخلات في أي فترة تقع بعد خمس سنوات من السنة التقويمية التي وقع فيها التوريد." وحيث تبينّ اعتراض المدعي على تعديل الإقرار الضريبي للربع الثالث لعام ٢٠٢٠م؛ نتيجةً لقيامه برفع إقرار صفري ومطالبة الهيئة بإضافة قيمة المشتريات البالغة (٥٧٦,٣٤٢) بعد قيام المدعي عليها بإعادة الربط لتلك الفترة، وحيث تبينّ عدم إفصاح المدعي عن أي مبلغ ضمن بند المشتريات في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الدعوى، فضلاً كونه يحق للمدعي خصم الضريبة في فترات ضريبية لاحقة في حال استوفت شروط الخصم وفقاً لأحكام الفقرة (٨) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى تأييد المدعى عليها بصحة اجراءها فيما يتعلق بالمشتريات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية بإشعار التقييم للفترة الضريبية للربع الثالث لعام ٢٠٢٠م.

**وفيما يتعلق بالبند الثالث،** بند: غرامة التأخر في السداد، وحيث نصّت الفقرة (١) من المادة (٢٧) 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 (١) من المادة (٥٩) 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." كما نصت المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: "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." وحيث تبينّ كون الغرامة المفروضة جاءت نتيجةً لعدم سداد الفروقات الضريبية بحسب التقييم التي كان يستوجب سدادها وفق الفقرة (١) من المادة (٥٩)

من اللائحة التنفيذية. وحيث تبين كون البند الأول قد أفضى إلى تأييد المدعى عليها بإجرائها، وبما أن غرامة التأخر في السداد نتجت عن ذلك، وحيث أن ما يرتبط به يأخذ حكمه، تم فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض.

**وفيما يتعلق بالبند الرابع،** بند: غرامة الخطأ في الإقرار، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: "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"، وحيث تبين كون الغرامة المفروضة والمتمثلة بغرامة الخطأ في الإقرار، والتي جاءت نتيجة لإضافة المدعي عليها (الهيئة) لمبيعات غير مصرح عنها في إقرار المدعي الضريبي بعد رجوعها لبياناته لدى البنك السعودي المركزي - نقاط البيع - الخاصة بالسجل التجاري له، وحيث رأت الدائرة كون (البند الأول) قد أفضى إلى تأييد المدعى عليها (الهيئة) في إجرائها، وحيث أن ما يرتبط به يأخذ حكمه، تم فرض غرامة الخطأ في الإقرار الضريبي الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية للربع الثالث لعام ٢٠٢٠م.

## القرار

وبناءً على ما تقدم وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:

**أولاً:** قبول الدعوى شكلاً.

**ثانياً:** رفض دعوى المدعي ...، هوية وطنية رقم (...) من الناحية الموضوعية.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين وفقاً لأحكام المادة (٥٦) من نظام المرافعات الشرعية، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين،