

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-240) |

الصادر في الدعوى رقم (V-3776-2019) |

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

التقييم النهائي - غرامة التأخر في السداد - غرامة الخطأ في تقديم الإقرار - رفض الدعوى.

الملخص:

مطالبة المدعي إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول لعام ٢٠١٨م، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخر بالسداد - دلت النصوص النظامية على أنه يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه - يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الضريبة غير المسددة - ثبت للدائرة عدم قيام المدعي بسداد الضريبة المستحقة في مواعيدها النظامية، كما ثبت أن ما قدمه المدعي من مستندات تأييداً لصحة دفعه لا يمكن الأخذ بها؛ لتضارب البيانات - مؤدى ذلك: رفض الدعوى - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.



المستند:

- المادة (٣١/ثانياً) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ.

- المادة (١٠)، (١/٢٧)، (١/٤٢)، (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.

- المادة (١٤)، (١/٣٥)، (١/٥٩) 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:

إنه في يوم الأحد ٢٩/٠٨/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١١م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (م/١) بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ وتعديلاته والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٢١٨) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٤٢هـ

وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٧-٣٧٧٦-٢٠١٩) بتاريخ ٢٥/١٢/٢٠١٩م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مالك ... وقاية، سجل تجاري رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى، تضمنت اعتراضه على التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول لعام ٢٠١٨م، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخر بالسداد.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت على النحو الآتي: «أولاً: الناحية الموضوعية: مارست الهيئة صلاحيتها بإعادة تقييم فترة الربع الأول من عام ٢٠١٨م، بناءً على الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي جاء فيها» للهيئة إصدار تقييماً لالتزامات الشخص الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره» ونتج عنه تعديل بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة للنسبة الأساسية ليصبح (١٣٦,٩٤٥,٥٦) ريال، وفقاً لبيانات نقاط البيع للبنك المركزي السعودي، وبعد تقديم المدعى اعتراضه، قامت الهيئة بطلب معلومات إضافية منه تبين صحة ما جاء في ادعاءه من أنها مبيعات معفاة من ضريبة القيمة المضافة، وقام بتزويد الهيئة بكشف برقم تسجيل خاطئ، وتم إفادته بتصحيح رقم التسجيل وتزويد الهيئة مرةً أخرى برقم تسجيل صحيح، وعند فحص المبيعات، تبين بأن لكل فترة كشفان متشابهان لحِدٍ كبير، وأفاد تبريراً لذلك بأن لديه صيدلتين وكل كشف متعلق بصيدلية، وبعد الاطلاع على العينات العشوائية، تبين بأنها متشابهة إلى حِدٍ كبير أيضاً، وعينات الفواتير متسلسلة حتى مع الفرع الآخر والذي ثبت أن إصدارها كان عندما طلبتها الهيئة، ولتضارب بيانات المدعى، واستحالة الاعتماد عليها، قامت الهيئة بإضافة الفروقات التي لم يفصح عنها إلى البند المعارض عليه وفقاً لأحكام المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق بغرامة التأخر بالسداد وغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ، فبعد مراجعة إقرار المدعى، وبعد أن تبين للهيئة عدم صحته، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناءً على ذلك، تم

فرض غرامة تأخر في السداد عن الأشهر اللاحقة للفترة الضريبية محل الاعتراض كما تم توضيحه آنفاً وذلك وفقاً للمادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي جاء فيها "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"، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار بناءً على الفقرة (١) من المادة (٤٢) والتي جاء فيها «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم 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»، ثانياً: الطلبات: الحكم برفض الدعوى وتأييد إجراء الهيئة محل الدعوى، كما تحتفظ الهيئة بحقها في تقديم المزيد من الردود والإيضاحات إلى ما قبل إقفال باب المرافعة.»

وفي يوم الأحد ١٤٤٢/٠٨/٢٩هـ الموافق ٢٠٢١/٠٤/١١م، 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 حضر/ ... هوية رقم (...)، وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للمدعى عليها «للهيئة العامة للزكاة والدخل» بموجب خطاب التفويض رقم (...) والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال المدعي عن دعواه أجاب وفقاً لما جاء في لائحة الدعوى ويطلب إلغاء قرار المدعي عليها بشأن إعادة التقييم و ما ترتب على ذلك من غرامات عن الفترة الضريبية محل الدعوى، ويعرض ذلك على ممثل المدعى عليها أجاب وفقاً لما جاء في المذكرة الجوابية، وسألت الدائرة طرفي الدعوى عما يودان اضافته فأجابا بالاكتفاء بما سبق تقديمه، 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 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، 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 الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول لعام ٢٠١٨م، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخر بالسداد، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المبالغ 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 العلم به وفقاً لنص المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التظلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عُذَّ نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى.»، وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعي تبلغ بالقرار في تاريخ ٢٠١٩/١٢/١٩م، وقدم اعتراضه بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٢٥م، 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 بأن المدعي يطالب بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول لعام ٢٠١٨م، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار، وغرامة التأخر بالسداد، وذلك على النحو الآتي:

فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة للنسبة الأساسية، يتضح أن الخلاف يكمن في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول من عام ٢٠١٨م، وذلك بسبب إضافة المدعى عليها لمبيعات وفقاً لبيانات نقاط البيع للبنك المركزي السعودي، وحيث نصت الفقرة (ثانياً) من المادة (٣١) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على: «تخضع للضريبة بنسبة الصفر بالمائة الأدوية والتجهيزات الطبية وفقاً لضوابط موحدة يتم اقتراحها من قبل لجنة وزارة الصحة واعتمادها من قبل لجنة التعاون المالي والاقتصادي.»، كما نصت المادة (١٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «تحدد اللائحة التوريدات المعفاة من الضريبة، والتوريدات الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر في المائة، والشروط والضوابط اللازمة لذلك.»، كما نصت 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.»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٣٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «مع مراعاة أية ضوابط إضافية تقرها لجنة وزارة الصحة لدول المجلس، تسري نسبة الصفر على توريدات أي أدوية مؤهلة أو سلع طبية

مؤهلة.»، بناءً على ما سبق؛ يتضح مطالبة المدعي بعدم فرض الضريبة بالنسبة الأساسية على مبيعات الأدوية حيث أضافت المدعى عليها ما قيمته (١٢٥,٩٤٥,٥٦) ريال وفقاً لإشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الأول من عام ٢٠١٨م، بعدما تبين لها أن كشوف المبيعات لكل فترة متشابهان لحد كبير وقد برر المدعي ذلك بأن لديه صيدليتين وكل كشف متعلق بصيدلية إلا أن العينات أيضاً متشابهة لحد كبير وعينات الفواتير متسلسلة مع الفرع الآخر مشيرةً إلى أن ذلك يُثبت أنه قد تم إصدارها عندما طلبتها الهيئة، ووفقاً للأسانيد النظامية آنفة الذكر فتسري نسبة الصفر على توريدات أي أدوية مؤهلة أو سلع طبية مؤهلة، وحيث أن نشاط المدعي بحسب السجل التجاري هو صيدلية طبية كما أوضح بأن لديه صيدليتين، وبالإطلاع على ملفات الاكسل والمبين فيها بيانات فواتير المبيعات للفترة (٢٠١٨/٠١/٠١ - ٢٠١٨/٠٣/٣١م) لصيدلية أساس وقاية (١) و (٢) الصفرية وغير الصفرية بإجمالي مبيعات صفرية (٧٢,٧٨٨,٩) ريال لكلا الصيدليتين فتبين من خلالها بأن الكشوفات متشابهة بشكل كبير من حيث اسم الصنف وتاريخ إصدار الفاتورة والكمية المشتراه، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها كما تمت مخاطبة المدعي من قبل الأمانة العامة للجان الضريبية لتزويدهم بقائمة الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة لنسبة الصفر بالمائة المعتمدة من الهيئة العامة للغذاء والدواء بالإضافة إلى عينة من الفواتير الضريبية الصادرة للفترة الضريبية محل الخلاف (الربع الأول ٢٠١٨م)، ولم يقم بالرد أو تزويدها بأي مستند، عليه وحيث لم يرفق المدعي قائمة الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة لنسبة الصفر المعتمدة من الهيئة العامة للغذاء والدواء وعينة من الفواتير كما اتضح لنا من كشوفات المبيعات للصيدليتين مطابقتها إلى حد كبير بالإضافة إلى أن بعض أكواد أصناف الأدوية غير موجودة على الموقع، بالتالي فما قدمه المدعي من مستندات تأييداً لصحة دفعه لا يمكن الأخذ بها؛ لتضارب البيانات فيها لاسيما وأنه قد أقر عن مبيعات محلية خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بقيمة (١١,٠٠٠) ريال وفقاً لإشعار التقييم النهائي في حين تظهر مجموع مبيعاته الغير صفرية بحسب ملفات الاكسل المرفقة للصيدليتين التابعة له تبلغ (٧٥,٩٠٧,٣٩) ريال، مما ترى الدائرة معه صحة إجراء المدعى عليها في إضافة (١٢٥,٩٤٥,٥٦) ريال إلى بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية فيما يتعلق بالفترة الضريبية محل الدعوى.

فيما يتعلق بغرامة الخطأ في تقديم الإقرار، يتضح مطالبة المدعي بإلغاء غرامة الخطأ في الإقرار الناتجة عن إعادة تقييم فترة الربع الأول من عام ٢٠١٨م؛ وحيث أن رأي الدائرة في البند الأول أعلاه قد أفضى إلى تأييد المدعى عليها في إجراءاتها، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، فطبقاً لأحكام 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 تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة.»، مما ترى معه الدائرة تأييد قرار المدعى عليها.

فيما يتعلق بغرامة التأخر بالسداد، يتضح أن غرامة التأخر في السداد الصادرة في حق المدعي نتجت بعد مراجعة المدعي عليها الإقرار الخاص بالفترة الضريبية الربع الأول من عام ٢٠١٨م، هو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في ميعادها النظامي حيث أن المهلة النظامية لسداد الضريبة المستحقة كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية وفقاً لنص الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت 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 الفقرة (١) من المادة (٢٧) لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة.»، 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.»، وعليه، وحيث أن المدعي لم يقوم بسداد الضريبة المستحقة في مواعيدها النظامية، مما ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعي عليها في فرض استناداً إلى المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة.



القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: رفض دعوى المدعي ...، هوية وطنية رقم (...) فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية عن الفترة الضريبية محل الدعوى والغرامات المترتبة على ذلك.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه، ويعتبر نهائياً واجب النفاذ وفقاً لما نصت عليه المادة الثانية والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

وَصَلَّى الله وسَلَّمَ على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.