

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VJ-2021-1076)

الصادر في الدعوى رقم (V-2020-33184)

لجنة الفصل

الدائرة الاولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة في محافظة جدة

### المفاتيح:

إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية - المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية - استبعاد المبالغ المخالفة للأحكام النظامية - رد دعوى المدعي

### الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام ٢٠١٩م - أجابت المدعي عليها بأن الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خلاف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه، وفي اعتراف المدعي على تعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لفترات الضريبية المشار لها: قامت الهيئة بتعديل البند، وذلك بعد استبعاد المبالغ المخالفة للأحكام النظامية، وتشير الهيئة بقيامها بإشعار المدعي بتاريخ ٤-٠٠-٢٠٢٠م بطلب تزودها بالمستندات المؤيدة، والتي تعكس صحة وسلامة الإقرار المقدم من قبله، إلا أن المدعي لم يتلزم بتوفير تلك المستندات؛ لذا قامت الهيئة باستبعاد المبالغ محل الاعراض من بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، رد المدعي على جواب المدعي عليها بأنه نحن قدمنا الإقرارات الضريبية بكل شفافية، ولكن خبرتنا الفقيرة في كيفية تعديل الإقرارات أدت إلى فتح باب التدقيق والمراجعة من قبل الهيئة، وأن ما قامت به الهيئة كان تقييماً خاطئاً حيث قامت الهيئة بمراجعة الإقرارات الضريبية فقط في المشتريات ولكنها لم تراجع وتدقق المبيعات، فعلى أي أساس اعتمدت المبيعات وهي أيضاً لم تكن مرفوعة بالشكل الصحيح - ثبت للدائرة أن المدعي لم يقدم أي مستندات متعلقة بمشترياته عن الفترة محل الاعراض من فواتير ضريبية أو أي مستندات ثبت صحة مطالبه، كما تبين عدم إجراء المدعي عليها أي تعديل على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، واعتمدت ما أقر عنه المدعي ابتداءً. مؤدى ذلك: رد دعوى المدعي - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٤٨) للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي الصادرة بموجب المرسوم الملكي (٥١/٢٠٢١) وتاريخ ٣٠/٦/٢٠٢١هـ.
- المادة (٤٩)، (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤/٦/٢٠٢١هـ.

## الوقائع:

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

في يوم الثلاثاء بتاريخ ١٥/٦/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٠٤٧٤) بتاريخ ١٥/١٠/٢٠١٤هـ، والمشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (٦٣٩) بتاريخ ٢٣/٦/١٤٣٩هـ، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم المشار إليه أعلاه وتاريخ ٢٩/٦/٢٠٢١م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...، هوية وطنية رقم (...). بصفته صاحب مؤسسة ..., سجل تجاري رقم (...). تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على قرار المدعي عليها المتضمن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام ٢٠١٩م، ويطالبه بإلغاء القرار.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بمذكرة رد جاء فيها: «أولاً: من الناحية الشكلية تاريخ صدور قرار الهيئة: ٢٧-٦-٢٠٢٠م، تاريخ تصعيد التصعيد لدى الأمانة العامة: ٢٩-٦-٢٠٢٠م. ١- نصت المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه «يجوز لمن صدر في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه وفقاً لما تقضي به قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية». كما نصت المادة (٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية على أنه «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، إلخ». قدم المدعي اعتراضه على الفترات الضريبية أعلاه ولم يقم بتقديم الطلبات النظامية تقوم الهيئة ببدء دراسة اعتراضه وإصدار القرار وفق المدد النظامية، حيث طلب منه أثناء تقديمها للاعتراض تقديم الضمان البنكي وفقاً لأحكام المادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، إلا أن المدعي لم يقم باستيفاء المتطلبات النظامية مما نتج عنه إلغاء طلب الاعتراض تلقائياً بتاريخ ٢٧-٦-٢٠٢٠م، والذي يثبت معه عدم التزام المدعي بالإجراءات النظامية الإلزامية

لتقديم الاعتراض. ٢- نصت المادة (٥٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «مع مراعاة ما تقضى به المادة (الثامنة والعشرون) تتولى الهيئة مسؤولية إدارة وفحص وتقدير وتحصيل الضريبة ولها في سبيل ذلك اتخاذ ما تراه من إجراءات»، وبالاطلاع على المادة سالفه الذكر يتضح بأن للهيئة الصالحة والسلطة التقديرية في هذا الشأن وقد فوض المنظم الهيئة بإدارة الضريبة بموجب هذه المادة، ومن الإجراءات التي فرضتها الهيئة في سبيل إدارة وتحصيل وتقدير الضريبة ما نصت عليه المادة (٦٤) من اللائحة، حيث نصت على أن للهيئة ان تطلب ضمانا من المكلف ...الخ، وحالات الشك هذه من الحالات التي تستقبل الهيئة بتقديرها وفقاً لسلطتها القانونية في هذا المجال التي فوضها بها المنظم فكل حالات الفحص وإعادة التقييم الضريبي هي حالات شك نتج عنها إعادة تقييم موقف المكلف الضريبي عن الفترة ذات العلاقة نتج عنها فروقات ضريبية مستحقة لم يفصح عنها المكلف، وبالتالي فإن طلب المكلف الاعتراض على تلك الفترة التي نتج عنها فروقات ضريبية يتربّع عليه نشوء حق الهيئة في وضع هذه المستحقات محل الشك وعدم دراسة الاعتراض حتى يتم السداد أو تقديم الضمان لكي يتم قبوله من الناحية الشكلية وضمان جدية الاعتراض، وبالتالي فإن القرار المتتخذ من الهيئة بطلب الضمان متطرق مع النظام. ولو أراد المشرع تقييد صلاحيات الهيئة لما نص على هذه العبارة في نظام ضريبة القيمة المضافة. ثانياً: من الناحية الموضوعية:

١- الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي خالف ذلك أن يقدم ما يثبت دعواه. ٢- فيما يتعلق باعتراض المدعى على تعديل بنـd المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية لفترات الضريبة المشار لها: 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 «للهمـة إصدار تقييـماً للتزامـات الشخـص الخاضـع للضـريبـة بـضـرـيبـةـ الـقـيـمةـ الـمـضـافـةـ لـفـتـرـةـ ضـرـيبـيةـ أـوـ أـكـثـرـ...ـ»، ونتـجـ عـنـهـ تعـديـلـ بـنـdـ المشـتـريـاتـ المـحلـيةـ الخـاضـعـةـ لـلـضـرـيبـةـ لـلـنـسـبـةـ الـأـسـاسـيـةـ،ـ وـذـلـكـ بـعـدـ اـسـتـبعـادـ المـبـالـغـ المـظـالـفـةـ لـأـحـكـامـ الـمـادـةـ ٤ـ٨ـ مـنـ الـاـتـفـاقـيـةـ الـمـوـحـدـةـ لـضـرـيبـةـ الـقـيـمةـ الـمـضـافـةـ لـدوـلـ مـجـلـسـ التـعـاوـنـ لـدوـلـ الـخـلـيجـ الـعـرـبـيـ،ـ وـالـتـيـ اـشـتـرـطـتـ فـيـ الفـقـرـةـ (أـ)ـ وـجـوـدـ فـاتـورـةـ ضـرـيبـةـ لـغاـيـةـ مـمارـسـةـ حـقـ الـخـصـمـ،ـ وـتـشـيرـ الـهـيـةـ بـقـيـامـهـاـ بـإـشـعـارـ الـمـدـعـيـ بـتـارـيخـ ٢٠٢٠ـ٠٠٤ـ مـ بـطـلـ بـتـزوـدـهـاـ بـالـمـسـتـنـدـاتـ الـمـؤـيـدةـ وـالـتـيـ تـعـكـسـ صـحـةـ وـسـلـامـةـ إـلـقـارـ الـمـقـدـمـ منـ قـبـلـهـ،ـ إـلـىـ انـ الـمـدـعـيـ لـمـ يـلتـزـمـ بـتـوـفـيرـ تـلـكـ الـمـسـتـنـدـاتـ،ـ مـاـ تـرـتـبـ عـلـيـهـ قـيـامـ الـهـيـةـ بـتـطـيـقـ الـنـصـوصـ الـنـظـامـيـةـ فـيـ المـادـةـ (٧٠ـ)ـ مـنـ الـلـائـحةـ التـنـفـيـذـيـةـ لـنـظـامـ ضـرـيبـةـ الـقـيـمةـ الـمـضـافـةـ وـالـوارـدـةـ نـصـاـ بـالـفـقـرـةـ (١١ـ):ـ «ـيـجـوزـ لـلـهـيـةـ أـنـ تـطـلـبـ نـسـخـاـ مـنـ الـفـواتـيرـ الـضـرـيبـيةـ أـوـ أـنـ تـطـلـبـ مـعـلـومـاتـ إـضـافـيـةـ

منـ الشـخـصـ الـمـؤـهـلـ بـشـكـلـ وـرـقـيـ أوـ آـلـيـ.ـ وـفـيـ تـلـكـ الـحـالـاتـ يـجـبـ أـنـ تـقـدـمـ الـمـعـلـومـاتـ الـمـطـلـوـبـةـ خـلـالـ الـمـدـةـ الـتـيـ تـحـدـدـهـاـ الـهـيـةـ فـيـ طـلـبـهـاـ وـالـتـيـ فـيـ جـمـيعـ الـحـالـاتـ لـاـ تـقـلـ عـنـ عـشـرـينـ (٢٠ـ)ـ يـوـمـ مـنـ تـارـيخـ طـلـبـ الـهـيـةـ.ـ بـعـدـ مـعـالـجـةـ الـطـلـبـ،ـ

تصدر الهيئة إشعاراً إلى الشخص المؤهل.» ونظرًا لعدم تعاون المدعي قامت الهيئة باستبعاد المبالغ محل الاعتراض من بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وعليه تمسك الهيئة بصحبة وسلامة إجراءاتها بتطبيق النصوص النظامية بحق المدعي». وختم ممثل المدعي عليها مذكرته بالطلب أطاللهً بعدم قبول الدعوى وفي حال نظر الدعوى موضوعاً تطلب الهيئة رفض الدعوى.

كما تقدم المدعي بمذكرة جوابية ردًا على مذكرة المدعي عليها، جاء فيها:

- نحن قدمنا الإقرارات الضريبية بكل شفافية، ولكن عدم معرفتنا وخبرتنا الفقيرة في كيفية تعديل الإقرارات أدت إلى فتح باب التدقيق والمراجعة من قبل الهيئة، ونحن نعترض بقلة خبرتنا في ضريبة القيمة المضافة وقمنا بتعديل الإقرارات بغير قصد وكان الأولى للهيئة أن ترشدنا وتوجهنا إلى الطريق الصحيح.
- إن ما قامت به الهيئة كان تقييم خاطئ بغض النظر عن المشتريات التي رفعت في الإقرار، قامت الهيئة بمراجعة الإقرارات الضريبية فقط في المشتريات ولكنها لم تراجع وتدقق المبيعات فعلى أي أساس اعتمدت المبيعات وهي أيضًا وهي أيضًا لم تكن مرفوعة بالشكل الصحيح.
- أن الهيئة راجعت جانب واحد (المشتريات) إذا اعتمدنا جدلاً أنه الصحيح وأهملت الجانب الآخر (المبيعات) ولم تتطرق إليه وتراجعته لذلك التقييم النهائي الذي اعتمدته الهيئة لجميع الإقرارات ناقص وخاطئ وليس صحيحاً.
- تجدون أدناه المبالغ الحقيقة للمبيعات استناداً إلى دفاترنا وكشوفات البنك مما يؤكد صحة كلامنا وهذا ما كان للمراجع في الهيئة أن يراجعه ويتأكد منه وعليه يتم التقييم النهائي.
- أرجو التكرم مراعاتنا في إعادة التقييم وذلك لفهم الخاطئ من قبلنا في تعديل الإقرارات وأرجو إعادة التقييم بناءً على الإيرادات الفعلية الواردة في كشف البنك.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٠٢١/٠٦/٢٠، افتتحت الجلسة، للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي، للنظر في الدعوى المرفوعة من ... ضد المدعي عليها، وحضر ... لحضور المدعية ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (...), 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، وبالمناداة على أطراف الدعوى تبين للدائرة تعذر الاتصال بالمدعي وعليه قررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة لاحقة حددت بتاريخ ٢٠٢١/٠٦/١٥.

وفي يوم الثلاثاء بتاريخ ١٥/٠٦/٢٠٢١، افتتحت الجلسة للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي، للنظر في الدعوى المقاومة من ... ضد المدعي عليها، وبالمناداة على أطراف الدعوى، حضر ... ( 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، حضر ...

... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم ( ...) وبصفته مالك المؤسسة، افتتحت الجلسة بطلب ممثل المدعي عليها عدم قبول الدعوى شكلاً لمخالفه المادة ( ٢ ) من قواعد عمل وإجراءات لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية. وأضاف بأن المدعي لم يتلزم بتقديم الضمان البنكي لقبول الاعراض نظاماً وبالتالي يصبح الاعرض كأن لم يكن. وبعد فحص الدائرة لكافة المستندات المرفقة بملف الدعوى، ودراسة دفع المدعي عليها الشكلي، وبسؤال المدعي عن دعواه أجاب وفقاً لما ورد بصحيفة الدعوى وبسؤال ممثل المدعي عليها عن رده موضوعاً أجاب وفقاً بما ورد بمذكرة الرد الجوابية المرفقة بملف الدعوى. وأضاف بأن المدعي عليها قامت بتعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية وفقاً للأسباب الواردة بمذكرة الرد.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٠هـ وتعديلاته ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كان المدعي يهدف من دعواه إلى المطالبة بإلغاء قرار المدعي عليها بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الرابع لعام ٢٠١٩م، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

**ومن حيث الموضوع:** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة الآتي:

أولاً: بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث إن المدعي عليها استبعدت كامل المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٩م، بسبب عدم تقديم المستندات المتعلقة بالمشتريات، وبالنظر لمعرفات الدعوى يتبيّن أن المدعي لم يقدم أي مستندات متعلقة بمشترياته عن الفترة محل الاعرض من فواتير ضريبة أو أي مستندات تثبت صحة مطالبته، واستناداً لما نصت عليه المادة (٨) للاتفاقية الموحدة لدول الخليج العربية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه: « ١ - لغایات ممارسة حق الخصم، على القاضي للضريبة أن يكون حائزًا على المستندات الآتية: أ- الفاتورة الضريبية التي حصل عليها تطبيقاً لأحكام هذه الاتفاقية. ب- المستندات الجمركية التي ثبت أنّه مستورد للسلع وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد. ٢- لكل

دولة عضو أن تسمح للخاضع للضريبة بممارسة حق الخصم في حال عدم توفر الفاتورة الضريبية أو عدم استيفائها للشروط المنصوص عليها في هذه الاتفاقية، شريطة إثبات قيمة الضريبة المستحقة بأية وسيلة أخرى.»، كما نصت الفقرة (٨) من المادة (٤٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «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 بها التوريد.»، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة لصحة إجراء المدعي عليها.

ثانيًا: بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث إن المدعي يطالب بإعادة التقييم وتعديل الإقرارات بناءً على الإيرادات الفعلية الواردة في كشف الحساب البنكي، وذلك لأن المدعي عليها قامت بتعديل بند المشتريات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية دون الرجوع للمبيعات، وباطلاع الدائرة على اشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف تبين عدم إجراء المدعي عليها أي تعديل على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، واعتمدت ما أقر عنه المدعي ابتداءً، مما يتبيّن عدم صحة مطالبة المدعي، بالإضافة إلى أنه للمدعي الحق في تعديل إقراراته الضريبية وذلك وفقاً لأحكام المادة (٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة لصحة إجراء المدعي عليها.

## القرار:

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

### **أولاً: النهاية الشكلية:**

- قبول الدعوى شكلاً.

### **ثانيًا: النهاية الموضوعية:**

- رد دعوى المدعي لثبت صحة قرار المدعي عليها بإعادة تقييم اقرار المدعية للفترة الضريبية محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة أيام موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسلیم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثة أيام يوم التالى للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

**وصل الله وسلم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**