

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (١٤٠-٢٠٢١-١١٤٠)ـ(٧)

الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢١-٣٣٧٦٢-٧)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة في مدينة جدة

### المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - المدة النظامية - غرامة الخطأ في الإقرار - غرامة التأخير في السداد - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - رفض اعتراف المدعى - انتهاء الخلاف.

### الملخص:

اعتراف المدعى على قرار الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك بشأن إشعار التقىيم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٨م وما تجده من غرامات مخالفة الخطأ في الإقرار ومخالفة التأخير في السداد - ردت الهيئة بأنها مارست صلاحيتها الممنوحة لها بموجب النصوص النظامية؛ حيث تبين أنباء فحصها للإقرارات الضريبية المقدمة عن عام ٢٠١٨م وجود فرق في الإيرادات بين القوائم المالية والإقرارات الضريبية لم يفصح عنه المدعي خلال عام ٢٠١٨م وبسؤاله عن تبريره للفرق وضح بأنها تمثل إيرادات من مبيعات خردة وعقود خاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة - وفيما يخص إخضاع الإيرادات من مبيعات الخردة؛ تبين عند فحصها للمستندات والقيود المحاسبية بأن جزءاً من الفرق في الإيرادات بين القوائم المالية والإقرارات الضريبية لعام ٢٠١٨م يمثل إيرادات مبيعات خردة خلال الفترة الضريبية محل الدعوى واستناداً إلى النصوص النظامية قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية - وفيما يخص إخضاع إيرادات العقد المبرم مع شركة ... المحدودة، وبعد الرجوع إلى العقد المبرم من قبل المدعي بتاريخ ٢٠١٥/٤/٢٠ يتبين بأنه في الفقرة الثانية من البند الرابع عشر والفقرة الأولى من البند السادس عشر قد تطرق إلى مسألة الضريبة، وبناء على النصوص النظامية وبما أن لفظ الضرائب الوارد في العقد أتى عاماً ويقى على عمومه ما لم يقم دليلاً على التخصيص ليشمل جميع أنواع الضرائب بما فيها ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي أصبح معه تطبيق ضريبة القيمة المضافة أمراً متوقعاً، وعليه فلا يمكن معاملة التوريد بالنسبة الصفرية لخلاف الركن الرئيسي لذلك وهو (عدم توقع تطبيق ضريبة القيمة المضافة) - وفيما يخص غرامات الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد؛ نفيد بأنه قد تم إلغاء الغرامات مسبقاً - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة: فيما يتعلق ببند مبيعات الخردة فإن المدعى لم تنكر واقعة البيع، وبالتالي فيستدق على توريدات الخردة ضريبة القيمة المضافة بناءً على أن المدعى شخص خاضع للضريبة وبالتالي يتعين عليها

الإقرار عن مبيعاتها إجمالاً وتوريد الضريبة المستحقة عنها - وفيما يتعلق ببند إخضاع إيرادات العقد المبرم مع شركة ... المحدودة فقد تبين أن المدعية لم تستوف المتطلب الرئيس لشروط تطبيق الأحكام الانتقالية عليها بالنسبة الصفرية - وفيما يتعلق بغرامي مخالفة الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد فقد تبين انتهاء الخلاف - مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً - رفض اعتراف المدعي في البند (١) و(٢) - إثبات انتهاء الخلاف في البند (٣) - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

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

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد: في يوم الأحد بتاريخ ٢٤/١١/٢٠٢١هـ الموافق ٤/٠٧/٢٠٢١م اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة... وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة لجان الضريبة برقم (٢٠٢١-٣٣٧٦٢-V) بتاريخ ٢٠٢١-٣٣٧٦٢-V بتاريخ ٠١/٢٠٢١م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... (بحريني الجنسية) هوية بحرينية رقم (...) بصفته الممثل النظامي للشركة بموجب عقد التأسيس للمدعية (شركة ... المحدودة) سجل تجاري رقم (...) تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراف المدعية على قرار المدعى عليها في إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٨م وما نتج عنه غرامتي مخالفة الخطأ في الإقرار ومخالفة التأخير في السداد، وطلب إلغاء قرار المدعى عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت على النحو الآتي: "مارست الهيئة صلاحيتها الممنوحة لها بموجب المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه: للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه. والفقرة (١) من المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي جاء فيها: للهيئة إصدار تقييماً للالتزامات الشخصية الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره. فقادت بإعادة تقييم الفترة الضريبية محل الدعوى. تبين للهيئة أثناء فحصها للإقرارات الضريبية المقدمة عن عام ٢٠١٨م وجود فرق في الإيرادات بين القوائم المالية والإقرارات الضريبية لم يفصح عنه المدعى خلال عام ٢٠١٨م بقيمة إجمالية (٩,٦٦٠,٤٨,٠٠) ريال، وبسؤال المدعى عن تبريره للفرق، وضح بأنها تمثل إيرادات من مبيعات خردة وعقود خاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة. فيما يخص إخضاع الإيرادات من مبيعات الخردة: حيث تبين للهيئة عند فحصها للمستندات والقيود المحاسبية بأن جزءاً من الفرق في الإيرادات بين القوائم المالية

والإقرارات الضريبية لعام ١٤٠٨ م يمثل إيرادات مبيعات خردة خلال الفترة الضريبية محل الدعوى بمبلغ مقداره (٤٨٢٥٨٥) ريال واستناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على أنه: دون الإذلال 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. قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية. وفيما يخص إخضاع إيرادات العقد المبرم مع شركة ... المحدودة، بعد الرجوع إلى العقد المبرم من قبل المدعي بتاريخ ٢٠٢٠/٤/١٥ م يتضح بأنه في الفقرة الثانية من البند الرابع عشر والفقرة الأولى من البند السادس عشر قد تطرق إلى مسألة الضريبة، وحيث نصت الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: يجوز للمورد معاملة أي توريد لسلع أو خدمات أجري فيما يتعلق بعقد لم يكن يتوقع فيه تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة إلى التوريد معاملة التوريد الخاضعة لنسبة الصفر. وبما أن لفظ الضرائب الوارد في العقد أتى عاماً ويقى على عمومه مالم يقم دليلاً على التخصيص ليشمل جميع أنواع الضرائب بما فيها ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي أصبح معه تطبيق ضريبة القيمة المضافة أمراً متوقعاً، وعليه فلا يمكن معاملة التوريد بالنسبة الصفرية لتخلص الركن الرئيسي لذلك وهو (عدم توقع تطبيق ضريبة القيمة المضافة). فيما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد: نفيid اللجنة الموقرة بأنه قد تم إلغاء الغرامات مسبقاً. الطلبات: الحكم برفض الدعوى".

في يوم الخميس بتاريخ ٢٢/٠٦/١٤٤٢ هـ الموافق ٢١/٠٦/٢٠٢٠ م، افتتحت الجلسة الأولى للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة 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 (٢٦٠٤) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١ هـ؛ للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة ... المحدودة، وحضرها ... ( سعودي الجنسية ) هوية رقم (... ) بصفته وكيل الشركة، وحضر ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (... ) بصفته ممثلاً عن المدعي عليهها ( هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ) بموجب خطاب التفويض رقم (... ) وتاريخ (... ) والطادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وافتتحت الجلسة بالنظر في صفة من حضر عن المدعية فتبين أن لا صفة له في تمثيل المدعية وأفاد بأن وكيل المدعية يواجه صعوبات تقنية للدخول للجلسة. وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب بطلب شطب الدعوى لغياب المدعية ومن يمثلها نظاماً. وقررت الدائرة تأجيل النظر في الدعوى إلى جلسة لاحقة.

في يوم الأحد بتاريخ ٢٠/٠٦/١٤٤٢ هـ الموافق ١١/٠٦/٢٠٢٠ م، افتتحت الجلسة الثانية للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة 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 (٢٦٠٤) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١ هـ؛ للنظر في الدعوى المرفوعة من شركة ... المحدودة، وحضرها .... ( سعودي الجنسية ) هوية رقم (... ) بصفته وكيل الشركة، وحضر ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (... ) بصفته ممثلاً عن المدعي عليهها ( هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ) بموجب خطاب التفويض رقم (... ) وتاريخ (... ) والطادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال وكيل المدعية عن دعواه أجاب وفقاً لما

ورد في اللائحة المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك بما ورد فيها، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن رده أجاب بالتمسك بما ورد في المقدم للأمانة العامة للجان الضريبية. وبسؤال طرف الدعوى عما يودان اضافته، قررا الإكتفاء بما تم تقديمها سابقاً. وبسؤال طرف الدعوى عما يودان اضافته، قررا الإكتفاء بما تم تقديمها سابقاً. وعليه قررت الدائرة قفل باب المرافعة.

في يوم الأحد بتاريخ ١٤٤٢/١١/٢٤ الموافق ٤٠٢٠٢١، افتتحت الجلسة الثالثة للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة 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 (٤٠٢٦) وتاريخ ١٤٤١/٤/٢١هـ؛ للنظر في الدعوى المقامة من شركة ... المحدودة، وحضرها ... ( سعودي الجنسية ) هوية رقم (...) بصفته وكيلًا عن الشركة، وحضر ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً عن المدعي عليها ( هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ) بموجب خطاب التفویض رقم (...) وتاريخ (...) والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وافتتحت الجلسة للنطق بالحكم.

## الأسباب

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١٣/٤٠٢٦) وتاريخ ١٤٤١/٦/١١هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٤٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (١١٣/١١٣) 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 الكريم رقم (٤٠٢٦) وتاريخ ١٤٤١/٦/١١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر من عام ٢٠١٨م وغرامتي الخطا في الإقرار والتأخر في السداد المتعلقة بذات الفترة وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث أن هذا النزاع يعد من النزاعات الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/٤٠٢٦) وتاريخ ١٤٣٨/١١هـ، وحيث أن النظر في مثل هذه الدعوى مشروعًا بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يومًا من تاريخ الإخبار به وحيث أن الثابت من مستندات الدعوى أن المدعية تبلغت برفض اعتراضها أمام المدعي عليها بتاريخ ١٤٢٠/٦/١٢، وقّدت دعواها لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ٠٥/٢١/٢٠٢٠م، مما تكون معه الدعوى قد قدّمت خلال المدة النظامية واستوفت أوضاعها الشكلية ومما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع: فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، وبتفنيد البنود التي اعترضت عليها المدعية فإنه ثبت للدائرة بأنه فيما يتعلق بمبيعات الخردة لم يتبيّن طبيعة التوريدات التي لم يتم الإفصاح عنها خلال الفترة بتفصيل المبالغ، فضلاً على أن جميع التوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة إلا ما نصّ عليه النظام بالإعفاء، وبما أنّ واقعة البيع لم تنكرها المدعية، وبالتالي فيستحق على توريدات الخردة ضريبة القيمة المضافة بناءً على أن المدعية شخص خاضع للضريبة وبالتالي يتعين عليها الإقرار عن مبيعاتها إجمالاً وتوريد الضريبة المستحقة عنها وذلك بالاستناد 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، 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". وفيما يتعلق بإخضاع إيرادات العقد المبرم مع شركة ... المحدودة حيث ثبت للدائرة بأن المدعية لم تستوف المتطلب الرئيس لشروط تطبيق الأحكام الانتقالية عليها بالنسبة الصفرية حيث يتبيّن من ذلك تحوط المتعاقددين لأثر الضريبة على قيمة العقد بما يطأ من أنظمة ضرائب قد تكون سارية المفعول فيما يتصل بإنجاز العقد خلال فترة تنفيذه واتجاه المقصود لتحميلها للمدعي وبالتالي يعد ذلك متوقعاً مسبقاً من قبل الأطراف بما يعني انتفاء شرط عدم التوقع لضريبة القيمة، وعليه لا يمكن معاملة التوريد بالنسبة الصفرية لعدم استيفاء العقد للمتطلب النظمي وذلك بالاستناد على الفقرة (٣) من المادة (٧٩) بكون وجوب استحقاق معاملة العقود المبرمة قبل (٢٠١٧/٥/٣٠)م بالنسبة الصفرية في حال كان العقد لم يتتوافق فيه تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة. فيما يتعلق بغرامتي مخالفة الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد ثبت للدائرة انتهاء الخلاف للغرامتين الناتجين عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٨م.

## القرار

- وبناءً على ما تقدم عملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:
- أولاً: رد دعوى المدعية فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.
  - ثانياً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٨م.
  - ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بغرامة التأخير في السداد الناتجة عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر أكتوبر لعام ٢٠١٨م.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة ثلثون يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم ثلاثة ثلثون يوماً أخرى حسبما تراه، وألطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصل اللهم وسلم على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.