

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VJ-2021-893)

ال الصادر في الدعوى رقم (19060- V-2020)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة  
القيمة المضافة في محافظة جدة

### المغاتيح:

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

### الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن قرار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني لعام ٢٠١٨م، وعلى فرض غراماتي الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد، ويطالب بإلغاء قرار المدعي عليها والغرامات المفروضة عليه - أجابت الهيئة بأن الأصل في القرار الصحة والسلامة وأنه مارست صلاحيتها بإعادة تقييم فترة الربع الثاني من عام ٢٠١٨م وتبيّن بعد الاطلاع على القوائم المالية السنوية للمدعي وجود فروقات مالية لم يقم بالإفصاح عنها - ثبت للدائرة صحة إجراء المدعي عليها - مؤدي ذلك: رد دعوى المدعي - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

### المستند:

- المادة (٤٢/١)، و(٣٤)، و(٣٧) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (٢١١/١١٣) تاريخ ٢٤٨١٢هـ.
- المادة (٩/٥)، و(٤٦/١)، و(٥٩/١) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٩٣٦٢١) تاريخ ١٤٨٣٩هـ.

### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:  
في يوم الأحد بتاريخ ٢٣/٥/٢٠٢١م اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات

ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بالرقم المشار إليه أعلاه وتاريخ ٠٧/٠٧/٢٠٢٠م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن .... هوية وطنية رقم (...), بصفته صاحب....، سجل تجاري رقم (...), تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعترافه على قرار التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني لعام ٢٠١٨م، وعلى فرض غرامتي الخطا في الإقرار والتأخير في السداد، ويطالب بإلغاء قرار المدعي عليها والغرامات المفروضة عليه.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها أجبت بمذكرة رد جاء فيها أولاً: أن الأصل في القرار الصحة والسلامة وعلى من يدعي ظالفاً ذلك إثبات العكس، ثانياً: أن الهيئة مارست صلاحيتها بإعادة تقييم فترة الربع الثاني من عام ٢٠١٨م، بناءً على الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي جاء فيها «للهيئة إصدار تقييمًا للالتزامات 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 للنسبة الأساسية ليصبح ٢,٦١١,٧٧٧ ريال، حيث تبين بعد الاطلاع على القوائم المالية السنوية للمدعي وجود فروقات مالية لم يقم بالإفصاح عنها، حيث تبين بأنها مستخلصات أعمال ولا يملك عليها شهادة خطية تخلوه حق خصمها، وتخص جهة حكومية غير مسجلة ولا تملك حق الخصم، وعليه تم إضافتها لبند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية استناداً لأحكام المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، والمادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وذلك لعدم تقديم المدعي المستندات الكافية المؤيدة لاعتراضه لفترة الضريبة محل الاعتراض ومستخلصات تبين تاريخ التوريد وفواتير وقيود إثبات للإيرادات وشهادة خطية من جهة لها حق الخصم. ثالثاً: وفيما يتعلق بغرامة التأخير بالسداد وغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ، وبعد مراجعة إقرار المدعي عن فترة الربع الثاني لعام ٢٠١٨م، وبعد أن تبين للهيئة عدم صحته، صدر إشعار تقييم نهائي والذي نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة والتي لم تسدد في الميعاد النظامي، وبناءً على ذلك تم فرض غرامة تأخير 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 يسدض الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه لم تسد عنده الضريبة»، وغرامة الخطأ في تقديم الإقرار بناءً على الفقرة (١) من المادة (٤٤) والتي جاء فيها «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمها، أو قدم مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة، وختم ممثل المدعي عليها مذكته بطلب الحكم برفض الدعوى».

كما تقدم المدعي بمذكرة جوابية ردًّا على مذكرة المدعي عليها، جاء فيها أولاً: قامت الهيئة بتعديل بند المبيعات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية ليصبح (٣٤) ريال، وذكرت أن هذه الفروقات المالية هي عبارة عن مستخلصات أعمال ولكن هذه المستخلصات تخص جهات دعومية -البلدية- ونملك عليها شهادة خطية منهم تفيد بعدم شمول ضريبة القيمة المضافة على العمليات الخاصة بهم. ثانياً: العمليات التي ذكرتها الهيئة جميعها تخص جهات دعومية -البلدية- وخاضعة للضريبة الصفرية (طبقاً للمادة ٧٩ فقرة ٣ من اللائحة التنفيذية) ولم يحصل منها أي قيمة ضريبة حتى نهاية عام ٢٠١٨م وما تم عمله بعد ذلك من عمليات في سنوات تالية مع هذه الجهات تم تحصيل الضريبة عليها كما تم الإفصاح عنها جمياً في الإقرارات الضريبية. ثالثاً: تم تقديم المستندات المؤيدة لاعتراضنا بما فيها خطابات الجهات الحكومية والذي يفيد بعدم شمول ضريبة القيمة المضافة على العمليات التي تم ترسيتها علينا وهذه المستندات والخطابات قدمت مع كل اعتراض يخص فحص الربع الأول والثاني والثالث لعام ٢٠١٨م. رابعاً: من المفارقات أن الربع الثاني بالتحديد تم فحصه مرتين في المرة الأولى كانت من قبل الفاحص الذي طالبنا بالمستندات والخطابات وقام بفحصها والموافقة عليها، والمرة الثانية من فاحص آخر قدمنا نفس المستندات والخطابات وقام برفض خطابات الجهات الحكومية المالكة لهذه المشروعات محل الفحص. خامساً: بعض العمليات التي تمت هي عبارة عن عقود ممتدة منذ عام ٢٠١٤م، وأمتدت حتى عام ٢٠١٨م، وهي عقود تخضع للضريبة الصفرية لحين تاريخ الانتهاء أو ١٨/١٢/٢٠٢١م، أيهما أقرب. سادساً: فيما يتعلق بغرامة التأخير بالسداد وغرامة تقديم إقرار خاطئ فكيف لنا بسداد غرامات ونحن بصدد الاعتراض على تقييم الهيئة من الأساس وعن مبالغ محل نزاع بيننا وبين الهيئة حتى الآن، كما لم نقدم إقرارات خاطئة ونحاول إثبات ذلك.».

وفي يوم الأحد بتاريخ ٢٣/٥/٢١٠٢م، افتتحت الجلسة الأولى، للدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة القيمة المضافة في محافظة جدة، والمعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ للنظر في الدعوى المرفوعة من عبدالله البراق ضد الهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وبالمناداة على أطراف الدعوى ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (...), وحضر ... ( سعودي الجنسية ) بموجب هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك بموجب خطاب التفویض رقم (...) وتاريخ ١٤٤١/٥/١٩هـ وال الصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية، وبسؤال المدعي عن دعواه أجاب وفقاً لما رود في صحيفة الدعوى المقدمة للأمانة العامة للجان الضريبية والتمسك لما ورد فيها إضافة إلى الدفوع المقدمة للرد على مذكرة المدعي عليها الجوابية رقم (١) والمرفقة بملف الدعوى، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن رده أجاب وفقاً لما ورد بمذكرة الرد الجوابية والتمسك بما ورد فيها، وقدم مستندًا موضحاً فيه المبالغ التي تم إخضاعها للضريبة بالنسبة الأساسية والمبالغ التي تم قبول إقرار المدعي بها بخضوعها للضريبة بناءً على ما جاء في المستخلصات المقدمة من

المدعي، وبسؤال المدعي عن رده أجاب بأن المدعي عليها قد قبلت بصحبة الشهادة الخطية الصادرة من العميل من قبل أحد الفاصلين وتم بعد ذلك رفضها وإعادة التقييم الفترة محل الدعوى في فحص تالي، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن رده أجاب بأن المدعي عليها يحق لها النظر في إقرار المكلف وإعادة التقييم حتى بعد صدور إشعار التقييم النهائي وفقاً لأحكام نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وبسؤال طرفي الدعوى هل لديهما أقوال أخرى أجابا بالنفي والاكتفاء بما تم تقديمها، وبناء عليه قررت الدائرة قفل باب المراجعة في الدعوى للدراسة والمداولة تمهيداً لإصدار القرار فيها.

## الأسباب:

بعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١١١) بتاريخ ١٤٢٥/١١٠هـ وتعديلاته ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦١١هـ وتعديلاتها، وبعد الاطلاع على قواعد إجراءات عمل اللجان الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل:** لما كان المدعي يهدف من دعوه إلى المطالبة بإلغاء قرار المدعي عليها بشأن التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني من عام ٢٠١٨م، وعلى فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد، 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 (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، خلال 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 المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية، حيث أن المدعي يهدف من دعوه إلى إلغاء التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني لعام ٢٠١٨م، بإذضاع المدعي عليها توريدات المدعي الناتجة عن عقود مبرمة قبل تاريخ ٢٠١٧/٥/٣، مع جهات حكومية للنسبة الأساسية بدلاً من النسبة الصفرية، مستندًا على توافر شروط النسبة الصفرية وقدم شهادة خطية بذلك، وحيث أنه يستلزم لاعتبار النسبة الصفرية عدة شروط وبما أن ما قدمه المدعي لم يكن مستوفياً لكامل الشروط المتعلقة بخضوع التوريدات للنسب الصفرية، حيث تبين أن العميل جهة حكومية ممثلة في (أمانة منطقة جازان) والتي أبرمت تلك العقود بصفتها سلطة عامة ولا تمارس نشاط اقتصادي، فلا يحق للعميل خصم ضريبة المدخلات وذلك استناداً على أحكام الفقرة (٥) من المادة (٩) للائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، كما أن الشهادة الخطية المرفقة لا تستوفي الشروط الخاصة

بالشهادة الخطية والتي يجب ان تنص على انه من حق العميل خصم ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بالتوريد السلع أو الخدمات وليس كما هو مدون في الشهادة الخطية المرفقة من قبل المدعي والتي نصت على ان اعمال الصيانة التي تم العمل بها من قبل المدعي غير خاضعة للضريبة وهذا يعد مخالفًا لأحكام الفقرة (٣) من المادة (٧٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، كما انه تم اصدار الشهادة الخطية بتاريخ ١٤٤٠/٢١/١٤٠٢هـ، الموافق ٢٤/٠٦/٢٠١٩م، مما يستدل منه على عدم توفر الشهادة الخطية وقت تطبيق الاحكام الانتقالية، وفيما يخص العقود الأخرى مع الجهات الحكومية فلم يقدم المدعي ما يثبت أحقيته تلك الجهات بالخصم الضريبي وبالتالي لا يمكن اعتبارهم كعملاء خاضعين للضريبة يحق لهم خصم ضريبة المدخلات لعدم ثبوت القيام بالتوريدات الذي يُستحق عنها ضريبة تُورد للهيئة من الأصل، ويحيط نصت الفقرة (٥) من المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «أي نشاط تمارسه جهة حكومية بصفتها سلطة عامة، لن يعد نشاطا اقتصاديا وفقا لأغراض النظام وهذه اللائحة». كما 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، ويظل الأمر كذلك حتى انقضاء العقد أو تجديده أو طلول ٣١ ديسمبر ٢٠١٨م أيهم أسبق، وذلك شريطة ما يلي: أ-أن يكون العقد قد تم إبرامه قبل ٣٠ مايو ٢٠١٧م. ب-أن يحق للعميل خصم ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بتوريد السلع أو الخدمات أو استرداد الضريبة. ج-أن يقدم العميل شهادة خطية إلى المورد بإمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات عن التوريد». مما تنتهي معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها.

**ثانيًا:** البند الثاني المتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وبما أنه قد ثبت خطأ المدعي في الإقرار الضريبي المقدم منه للهيئة، والذي نتج عنه تعديل الإقرار لفترة الربع الثاني لعام ٢٠١٨م وذلك بتعديل بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية، ولما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقرارا ضريبياً خطأً أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمها، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأً في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة»، مما تنتهي معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها.

**ثالثًا:** بند غرامة التأخر في السداد، ويحيط أن المدعي يتظلم من قرار التقييم النهائي الصادر لفترة الربع الثاني لعام ٢٠١٨م، وكون أنه استبان للدائرة صحة القرار الصادر من المدعي عليها بشأن التقييم النهائي ولم ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، ويحيط أنه لم يتم سدادها في الفترة النظامية، واستناداً لما نصت عليه الفقرة (١) من المادة (٥٩) 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 (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: «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» مما تنتهي معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها.



## القرار:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

### أولاً: الناجية الشكلية

- قبول الدعوى شكلاً.

### ثانياً: الناجية الموضوعية

- رد دعوى المدعي فيما يتعلق بالاعتراض على بند المبيعات المحلية الخاضعة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني من عام ٢٠١٨م، محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعي عليها.

- رد دعوى المدعي فيما يتعلق بالاعتراض على غرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني من عام ٢٠١٨م، محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعي عليها.

- رد دعوى المدعي فيما يتعلق بالاعتراض على غرامة التأخير في السداد للفترة الضريبية المتعلقة بالربع الثاني من عام ٢٠١٨م، محل الدعوى لثبوت صحة قرار المدعي عليها.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة ثلثون يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسلیم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه، ولأطراف 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.

**وصلَ الله وسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.**