

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-202527

الصادر في الاستئناف رقم (V-202527-2023)

في الدعوى المقامة

المستأنف
المستأنف ضدها

من/ المكلف

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

إنه في يوم الاثنين الموافق 2024/09/02م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، بناء على الفقرة (5) من المادة (الساوية والسنتين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كل من:

رئيساً

الأستاذ/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

عضواً

الدكتور/ ...

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/07/01م، من ...، هوية وطنية رقم (...)، بصفته مالك مؤسسة ...، بموجب السجل التجاري رقم (...).، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-95266) في الدعوى المقامة من المستأنف ضد المستأنف ضدها.

الوقائع

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردتها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

- أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.
- ثانياً: رفض دعوى المدعي من الناحية الموضوعية.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلانحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برفض دعواه بشأن اعتراضه على إخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" واستبعاد مبلغ من بند "المشتريات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ "ديسمبر 2020م" والغرامات المترتبة على ذلك، وذلك لتقديمه كفة المستندات التي طلبتها المستأنف ضدها ولثبوت ذلك أمام دائرة الفصل وذلك فيما يتعلق بالمبيعات، وفيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% لكون الأخطاء الواردة بالفواتير المستبعدة لمخالفة الشروط باسم (...). حيث تم استبعادها بسبب عدم وجود الرقم الضريبي للمورد بإجمالي مبلغ (31,845) ريال في الفترة الثانية من عام 2020م وتم تقديم كافة الفواتير بعد استيفاء متطلبات الهيئة، وفيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية 5% لكون الأخطاء الواردة بالفواتير المستبعدة لمخالفة الشروط باسم (...). تم استبعادها بسبب عدم وجود الرقم الضريبي للمورد بإجمالي مبلغ (167,129) سنة 2020م وتم تقديم كافة الفواتير بعد استيفاء متطلبات الهيئة، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها للنظر في الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرني، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: " تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابية، وللدوائر - من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف - سماع الأقوال والدفع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وبعد الجلسة - في حال انعقادها عن بُعد - في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة"، وجرى الإطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولانحة الاستئناف المقدمة تبين للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-202527

الصادر في الاستئناف رقم (V-202527-2023)

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض دعوى المستأنف بشأن اعتراضه على إخضاع المبلغ محل الخلاف إلى بند "المبيعات" واستبعاد مبلغ من بند "المشتريات" نتيجة للتقييم المتعلق بـ "ديسمبر 2020م" والغرامات المترتبة على ذلك، وفيما يتعلق بالمبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية عن مبلغ (4,841,797.91) ريال وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لتقديمه كافة المستندات التي طلبتها المستأنف ضدها ولثبوت ذلك أمام دائرة الفصل، وحيث أن الثابت أن الاستئناف خلال الفترة محل الخلاف يتضمن بنوداً فرعية وبياناتها الآتي: (أ) - إيراد تم إثباته بسبب خطأ تقني في البرنامج المحاسبي (3,581,011) ريال، وحيث أنه يجب تعديل قيمة التوريد عند تحقق أحد الحالات الواردة في نص الفقرة (1) من المادة (40) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وأن يتم التعديل عند حيازة مستندات ثبوتية تثبت أن المبلغ يتعلق بمبيعات ويمثل مردودات مستحقة التسوية خلال الفترة محل الخلاف ولكون المستأنف ضدها أفادت بأن السند الذي تم الإخضاع بناء عليه هو الإثبات المحاسبي والذي نتج عنه فروق بين ميزان المراجعة والإقرارات الضريبية ولكونه لا يعد دليلاً كافياً على حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة والتي تستحق بتريخ "التوريد" أو "إصدار الفاتورة" أو "استلام المقابل جزئياً أو كلياً" (أيها سبق) كما ورد في نص الفقرة (1) من المادة (23) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والتي لم يثبت حدوث أحدها على المبلغ محل الخلاف مما لا يتضح معه أساس احتساب التقييم الأمر الذي يخالف الفقرة (2) المادة (64) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، كما أن قيد التسوية للمبلغ محل الخلاف والذي أقر المستأنف بأنه يمثل "قيد تسوية تم فيها تصحيح التسجيل الخاطئ على مستوى السنة" وأنه تم تقديمه للهيئة أثناء الاعتراض لديها كما قدم المستأنف ميزان المراجعة وكشوف حساب لعدد من الحسابات لبيان أثر تلك الحركة على أرصده، وهو إثبات محاسبي مقابل للإثبات المحاسبي الذي استند عليه المستأنف ضدها في إخضاع المبلغ محل الخلاف ولا وجهة لإهماله كون أساس الاستناد في الإخضاع على القيود المحاسبية، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف على الإيراد الذي تم إثباته بسبب خطأ تقني في البرنامج المحاسبي. (ب) - تحويلات محل رقم (2) للمعارض الأخرى بمبلغ (920,851.01) ريال، المستند المطلوب أثناء مرحلة الفحص هو بيان بالحوالات من المحل رقم 2 للمعارض الأخرى، وبالإطلاع على الملف "تحويلات بين الفروع للمعارض" يتضح بأنه يتضمن بياناً تفصيلياً لمبيعات المحل رقم 2 يثبت تعلق تلك المبيعات بفروعه وبالتالي فهي ليست مقابل لتوريد وإنما حوالات داخلية، كما قدم قيد بصيغة اكسل يوضح تعديل إجمالي المبلغ بما يتساوى مع إجمالي المبلغ المتعلق بالبند (920,851.01) ريال، ولتقديم المستأنف البيان والذي تم الاستناد في قرار التقييم على عدم تقديمه بحسب ما صرحت به المستأنف ضدها الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف على تحويلات محل رقم (2) للمعارض الأخرى (920,851.01) ريال. (ج) - تحويلات محل رقم (1) للمعارض الأخرى بمبلغ (67,386.9) ريال، المستند المطلوب أثناء مرحلة الفحص هو بيان بالحوالات من المحل رقم (1) للمعارض الأخرى، وبالإطلاع على الملف "تحويلات بين الفروع للمعارض" يتضح بأنه يتضمن بياناً تفصيلياً لمبيعات المحل رقم 1 يثبت تعلق تلك المبيعات بفروعه وبالتالي فهي ليست مقابل لتوريد وإنما حوالات داخلية، كما قدم قيد بصيغة اكسل يوضح تعديل إجمالي المبلغ بما يتساوى مع إجمالي المبلغ المتعلق بالبند (67,386.9) ريال، ولتقديم المستأنف البيان والذي تم الاستناد في قرار التقييم على عدم تقديمه بحسب ما صرحت به المستأنف ضدها الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف على تحويلات محل رقم (1) للمعارض الأخرى بمبلغ (67,386.9) ريال. (د) - تحويلات من المصنع إلى الفروع بمبلغ (271,849) ريال وحيث أفادت المستأنف ضدها بأن المبلغ ليس محلاً للخلاف حيث تم قبول الاعتراض على المبلغ أثناء مرحلة الاعتراض لدى الهيئة في حين لم يقدم المستأنف تحليلاً شاملاً يتضمن المبلغ محل القبول ومحل الرفض لدى الهيئة لإثبات أن المبلغ لم يكن محلاً للقبول في مرحلة الاعتراض لدى الهيئة، كما لم تتضمن بنود الاعتراض المقدمة للجنة الفصل المبلغ محل الخلاف ضمن لائحة الاعتراض لديها وأسباب اعتراضه عليه، ولم يقدم مستند في ملف الدعوى يثبت خلاف ذلك وبالتالي فإن مقصود المستأنف من طلبه يكون متحققاً بقبول اعتراضه ابتداءً لدى الهيئة ولا وجهة لاعتراضه على مبلغ لم يثبت أنه محل رفض، الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية صرف النظر عن البند. (هـ) - تحويلات من معرض ... (700) ريال، المستند المطلوب للبنود المماثلة لطبيعة البند محل الخلاف هو بيان بالحوالات من معرض ...، وبالإطلاع على الملف "تحويلات بين الفروع للمعارض" يتضح بأنه يتضمن بياناً لمبيعات معرض ... يثبت تعلق تلك المبيعات بفروعه وبالتالي فهي ليست مقابل لتوريد وإنما حوالات داخلية، كما قدم قيد بصيغة اكسل يوضح تعديل إجمالي المبلغ بما يتساوى مع إجمالي المبلغ المتعلق بالبند (700) ريال، ولتقديم المستأنف البيان والذي تم الاستناد في قرار التقييم على

اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبية القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-202527

الصادر في الاستئناف رقم (V-202527-2023)

البنود المماثلة لطبيعته الأمر الذي ترى معه الدائرة الاستئنافية قبول الاستئناف على تحويلات من معرض (700) ريال. وبالتالي وبناء على ما سبق بيانه ضمن البنود الفرعية أعلاه وما تم تقديمه من مستندات في ملف الدعوى تنتهي الدائرة الاستئنافية إلى قبول جزئي للاستئناف بمبلغ (4,569,948.91) ريال المتمثل في البنود الفرعية (أ، ب، ج، هـ) ، وصرف النظر عن الاستئناف على مبلغ (271,849) ريال المتمثل في البند الفرعي (د).

وفيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% عن مبلغ (48,520) ريال، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل لكون الأخطاء الواردة بالفواتير المستبعدة لمخالفة الشروط باسم (...) حيث تم استبعادها بسبب عدم وجود الرقم الضريبي للمورد بإجمالي مبلغ (31,845) ريال في الفترة الثانية من عام 2020م وتم تقديم كافة الفواتير بعد استيفاء متطلبات الهيئة، وبإطلاع الدائرة الاستئنافية على حيثيات القرار محل الاستئناف واللجنة الاستئنافية وما قدمه الطرفين من مستندات في ملف الدعوى يتبين أن أساس الاستبعاد بموجب "إشعار تقييم نهائي" (استبعاد مشتريات لا تطابق شروط الفواتير الضريبية وفقاً للمادة 53 من اللائحة)، وحيث أن الإشعار أشار لنصوص عامة والتي تحتمل أكثر من سبب ولم يحدد الفقرة التي تم تأسيس القرار بناء عليها كما أن مذكرة الرد الجوابية للمستأنف ضدها تضمنت الإشارة إلى نص الفقرة 5 من المادة 53 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، والتي تتضمن أكثر من حلة ولم حدد نص الفقرة المتعلقة بالحالة محل الخلاف حيث اكتفى بالإشارة إلى مخالفة الفاتورة للشروط الشكلية عموماً، كما تم استبعاد جزء من المشتريات دون بيان للفواتير محل الاستبعاد مما لا يتضح معه أساس احتساب التقييم الأمر الذي يخالف نص الفقرة (2) المادة (64) من ذات اللائحة، أما استناد المستأنف ضدها على مخالفة الفاتورة المقدمة للشروط الشكلية للفاتورة فإن الغرض من حيازة الفواتير الضريبية كونها "أحد" الأدلة المستندية المقبولة لإثبات "تحمل" المشتريات و "قيمة الضريبة المستحقة" لغرض إثبات (حق الخصم) ولم تقدم المستأنف ضدها ما يثبت خلاف ذلك ويثبت "عدم تحمل" المستأنف لتلك المشتريات مما يصادق على عدم وجود علاقة بين الخطأ في شكل الفاتورة وعدم تحمل المستأنف فعلياً لتلك المشتريات، وذلك لوجود مستندات معززة للفاتورة تثبت ارتباطها بها في حال عدم وجود "كل" أو "جزء" من الشروط الشكلية للفاتورة مثل "سند قبض" أو "إيصال بنكي لعملية السداد" مطابق لقيمة الفاتورة، في حين لم يثبت طلب أدلة مستندية أخرى قبل اتخاذ قرار الاستبعاد مما لا يستقيم معه محاسبة المستأنف على ما دون ذلك من الأخطاء في شكل الفاتورة كونه "عميل" وليس "مورد" وبالتالي لا يملك سلطة "إصدار" أو "تعديل" الفاتورة كما تم استبعاد جزء من المشتريات فقط ولم يتم تقديم بيان بالفواتير المستبعدة بناء على مخالفتها للشروط الشكلية نتيجة للتقييم المتعلق بالفترة محل الخلاف، أما ما أثير عن أن أحد الفواتير تضمنت احتساب غير صحيح للضريبة فلم يتم تعزيز ذلك من خلال فحص إقرارات الموردين لرصد ما إذا قاموا بتحصيل فواتير بنسب أعلى أو أقل من النسب المفوترة والتي تم الإقرار بناء عليها، وبالتالي فإن الاكتفاء بذلك لا يعد دليلاً كافياً على أن الفواتير محل الخصم أتت بقيمة أعلى من ما تم توريده للمستأنف ضدها من طرف الموردين، ولكون أسباب الاستبعاد لم تتضمن نصاً يتعلق بعدم وجود مستند بل حصرت الأسباب على مخالفة الشروط الشكلية والتي لا يملك العميل حق إلزام المورد بتعديلها، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية 5%، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل لكون الأخطاء الواردة بالفواتير المستبعدة لمخالفة الشروط باسم (...) تم استبعادها بسبب عدم وجود الرقم الضريبي للمورد بإجمالي مبلغ (167,129) سنة 2020م وتم تقديم كافة الفواتير بعد استيفاء متطلبات الهيئة، وبإطلاع الدائرة الاستئنافية على حيثيات القرار محل الاستئناف واللجنة الاستئنافية وما قدمه الطرفين من مستندات في ملف الدعوى يتبين من خلال مستند "إشعار تقييم نهائي" أن المستأنف لم يوضح اتخاذ قرار متعلق بالبند محل الخلاف بناء على الاعتراض لدى المستأنف ضدها ولم يقدم المستأنف ما يثبت خلاف ذلك، وبمقارنة المبلغ الوارد في "إشعار التقييم النهائي" مع المبلغ الظاهر في "نموذج الإقرار الضريبي" (جديد) المقر عنه ذاتياً من طرف المستأنف يتبين أنه لا يوجد اختلاف بينهما فيما يتعلق بالبند وبالتالي فإن المبلغ الوارد في البند كما أقر عنه المستأنف، وبناءً على عدم صدور قرار من المستأنف ضدها متعلق بالبند ولكون مصدر المبلغ الإقرار الذاتي من طرف المستأنف تنتهي الدائرة الاستئنافية إلى صرف النظر عن هذا البند.

وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنف بإلغاء تلك الغرامات التي نتجت عن إشعار التقييم النهائي للفترة الضريبية محل الخلاف، وحيث أن بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية قد أفضى إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي، وبند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية قد أفضى إلى قبول الاستئناف بشأن البند بنسبة 15% وصرف النظر عن البند بنسبة 5%، وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما

اللجنة الإستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2024-202527

الصادر في الاستئناف رقم (V-202527-2023)

يرتبط به بأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف بشكل جزئي في الغرامات محل الاستئناف وفقاً لما ورد أعلاه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً. ثانياً: قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، بشكل جزئي فيما يتعلق ببند المبيعات بمبلغ (4,569,948.91) ريال وصرف النظر عن مبلغ (271,849) ريال"، وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-95266)، وتعديل قرار المستأنف ضدها وفقاً لذلك.

ثالثاً: قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، المتعلق باستبعاد مبلغ (48,520) ريال من بند "المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية 15%"، وإلغاء قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-95266)، وإلغاء قرار المستأنف ضدها. رابعاً: صرف النظر عن الدعوى فيما يتعلق بـ "المشتريات الخاضعة لنسبة 5%".

خامساً: قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، بشكل جزئي فيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار، وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-95266)، وتعديل قرار المستأنف ضدها وفقاً لما ورد أعلاه.

سادساً: قبول الاستئناف المقدم من/...، هوية وطنية رقم (...)، بشكل جزئي فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد، وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2023-95266)، وتعديل قرار المستأنف ضدها وفقاً لما ورد أعلاه.

عضو

عضو

الدكتور/ ...

الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.