

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

المقامة

من / المكلف، سجل تجاري رقم (...)
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنفة
المستأنف ضدها

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

إنه في يوم الاربعاء الموافق 2025/04/30م، 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 (السابعة والستين) 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:

الأستاذ / ...
الدكتور / ...
الدكتور / ...

رئيساً
عضوًا
عضوًا

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2024/11/12م، من / ...، هوية وطنية رقم (...)
بصفته وكيلًا عن المستأنفة بموجب الوكالة رقم (...) الصادرة بتاريخ 2024/03/24م، وبموجب ترخيص المحاماة رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2024-234226) في الدعوى المقامة من المستأنفة 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 شكلاً.

ثانياً: وفي الموضوع:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

1- رد دعوى المدعية فيما يخص إشعار التقييم للفترة الضريبية الربع الثاني من عام 2023م نتيجة تعديل بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية ليصبح مبلغ (2,494,942.88) ريال.

2- اثبات انتهاء الخلاف بقبول الفواتير الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بإجمالي مبلغ (10,265.00) ريال وخضم ضريبة مدخلات بمبلغ (1,539.75) ريال ورفض ما عدا فيما يتعلق بإشعار التقييم للفترة الضريبية الربع الثاني من عام 2023م المتعلق ببند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية.

3- للهيئة إعادة فرض غرامتي الخطأ بالإقرار والتأخر بالسداد وفقاً لما قضى به هذا القرار بعد صيرورته قراراً نهائياً.

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنفة، فقد تقدمت إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعاوها، وذلك فيما يتعلق باعتراضها على قرار المستأنف ضدها بتعديل بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية للربع الثاني من عام 2023م ليصبح بمبلغ (2,494,942.88) ريال. واعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإثبات انتهاء الخلاف بقبول الفواتير الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بإجمالي مبلغ (10,265.00) ريال وخضم ضريبة مدخلات بمبلغ (1,539.75) ريال ورفض فيما يتعلق ببند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية للربع الثاني من عام 2023م. واعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بإعادة فرض غرامتي الخطأ بالإقرار والتأخر بالسداد وفقاً لما قضى به هذا القرار بعد صيرورته قراراً نهائياً. حيث دفعت المستأنفة بأن تعديل المستأنف ضدها على بند المبيعات بإجمالي المبيعات المحققة خلال الفترة بقيمة (925,135) ريال، وتعديل المستأنف ضدها على ببند المشتريات يُعد جزافياً وغير صحيح، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الاربعاء بتاريخ 1446/11/02 هـ الموافق 2025/04/30م، الساعة 03:07م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم أعلاه، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 1445/04/08هـ. وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة؛ فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة 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.

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 اعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعاوها وذلك فيما يتعلق بتعديل بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية للربع الثاني من عام 2023م ليصبح بمبلغ (2,494,942.88) ريال، وحيث نصت المادة (14) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة 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". كما نصت المادة (2) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: "تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات، وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة." كما نصّ البند (سابعاً) في الأمر الملكي رقم (أ/86) وتاريخ (1439/4/18)هـ على: "ستتحمل الدولة ضريبة القيمة المضافة عن المواطنين المستفيدين من الخدمات الصحية الخاصة، والتعليم الأهلي الخاص". وبالاطلاع على ملف لدعوى، وما احتواه، فإنه فيما يتعلق بالمبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% فإن المكلف قد أفصح ضمن البند عن مبيعات بقيمة (295,603) ريال وفق نموذج الإقرار الضريبي (جديد) المقدم من قبل المستأنف ضدها، وبالرجوع للنتائج التفصيلية لإعادة التقييم الظاهرة في ملخص الربط المقدم من قبل المستأنف ضدها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

بيّنت المستأنف ضدها (إخضاعها) (2,199,339.88) ريال للبند، لتكون قيمة كامل البند (2,494,942.88) ريال. وفيما يتعلق بالمبيعات التي تتحمل الدولة ضريبتها فإن المكلف قد أفصح ضمن البند عن مبيعات بقيمة (626,211) ريال وفق نموذج الإقرار الضريبي (جديد) المقدم من قبل المستأنف ضدها، وبالرجوع للنتائج التفصيلية لإعادة التقييم الظاهرة في ملخص الربط المقدم من قبل المستأنف ضدها بيّنت المستأنف ضدها (استبعادها) لكامل المبلغ (626,211) ريال. وحيث أن المستأنفة قد أوضحت في لائحة استئنافها إلى أن إجمالي المبيعات المتحققة للفترة محل الإقرار (925,135) ريال، إلا أنه وفق نموذج الإقرار المقدم (جديد) فإن إجمالي المبيعات المفصّل عنها (921,814) ريال، حيث لا يتطابق مبلغ إجمالي المبيعات المفصّل عنه ضمن الإقرار الضريبي مع ما ورد في لائحة استئنافه المقدمة، لاسيّما وأن المستأنفة اكتفت بتقديم بيان للمبيعات بقيمة (925,135) ريال والمحققة خلال الفترة دون تقديمه للمستندات المؤيدة من كشوفات أو فواتير، عليه وحيث لم تقدم المستأنفة أي تبريراً للفروقات فيما يخص بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية 15%، وكذلك المبيعات التي تتحمل الدولة ضريبتها من كونها مبيعات وجهت حصراً للمواطنين تتحمل الدولة ضريبتها وفق ما جاء في الأمر الملكي رقم (86/أ) بتاريخ 1439/4/18هـ. وبناءً على ما تقدم فإن الدائرة تنتهي إلى صحة إجراء المستأنف ضدها في إخضاع المبيعات (2,199,339.88) ريال.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل القاضي بإثبات انتهاء الخلاف بقبول الفواتير الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية بإجمالي مبلغ (10,265.00) ريال وخضم ضريبة مدخلات بمبلغ (1,539.75) ريال ورفض ما يتعلق ببند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية للربع الثاني من عام 2023م. وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (48) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على: "لغايات ممارسة حق الخصم، على الخاضع للضريبة أن يكون حائزاً على المستندات الآتية: أ. الفاتورة الضريبية التي حصل عليها تطبيقاً لأحكام هذه الاتفاقية. كما نصت الفقرة (7) من المادة (49) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا إذا كان الشخص الخاضع للضريبة لديه دليلاً على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقاً لما حددته المادة الثامنة والأربعين من الاتفاقية. وفي الحالات التي لا يملك فيها الشخص الخاضع للضريبة الوثائق المحددة في الاتفاقية، يجوز له المطالبة بالخصم

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

عندما يكون قادرا على تقديم الأدلة البديلة الآتية إلى الهيئة: أ-فاتورة ضريبية مبسطة تم إصدارها بشكل صحيح وفقاً لهذه اللائحة. ب-في حال كان التوريد ناتجاً عن نقل السلع إلى دولة عضو أخرى، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تم على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل. ج-مستندات تجارية أخرى يُسمح بها حسب تقدير الهيئة، تثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة وسدد ضريبة القيمة المضافة ذات الصلة". كما نصت الفقرة (5/د) من المادة (53) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "يجب أن تكون الفاتورة الضريبة باللغة العربية بالإضافة لأي لغة أخرى قد تصدر بها، ومتضمنة التفاصيل الآتية: (د) رقم التعريف الضريبي للعميل إذا كان العميل مسؤولاً بذاته عن احتساب الضريبة عن التوريد وبيان بذلك". وبالإطلاع على ملف لدعوى، وما احتواه، تبين أن أن المُستأنفة تعترض على إجراء المستأنف ضدها باستبعاد المشتريات وذلك لكون إجمالي المشتريات المتحققة للفترة بمبلغ (756,761) ريال، وبالإطلاع على ملف الاكسل (فحص مستندات الدعوى) المتعلقة بالمشتريات وفواتيرها، المقدم من قبل المستأنف ضدها في مرحلة الفصل يتضح قبول المستأنف ضدها (6) فواتير بمبلغ ضريبة (1,539.75) ريال، وحيث أن المستأنفة أقرت ضمن المشتريات الأساسية وفق نموذج الإقرار الضريبي (252,798) ريال، واستبعدت المستأنف ضدها وفق نتيجة الربط المقدم والمتعلق بالبند (221,410.53) ريال، كما أقرت عن مشتريات صفرية (69,494) ريال واستبعدت الهيئة (1,507.38) ريال. وبالرجوع للمستندات المقدمة في الدعوى والفواتير المقدمة من المكلف بعدد (23) فاتورة وملف فحص مستندات الدعوى المقدم من قبل الهيئة المتضمن (23) فاتورة فيتضح أن الفواتير المتضمنة للضريبة هي (4) فواتير فقط، حيث أن الفواتير الأخرى لم تفرض عليها ضريبة (ضريبتها صفرية) أو كانت فارغة دون مبالغ، ولما أن المستأنف ضدها قبلت من الفواتير المتضمنة للضريبة (3) فواتير وهي للموردين: (شركة ... رقم ...، وفاتورة شركة ... رقم ...، وشركة ... رقم ...)، وهي بإجمالي (10,265) ريال بـضريبة (1,539) ريال. وبالرجوع للفاتورة المرفوضة فهي تخص المورد (شركة ... رقم ...) بمبلغ (6,930) ريال بـضريبة (252) ريال، وحيث أن استناد المستأنف ضدها باستبعادها كان لعدم توفر الرقم الضريبي للعميل فلا يُعد دفعاً مُنتجاً في الدعوى؛ حيث أن الفقرة (5) من المادة (53) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة استلزمت تضمن الفاتورة الضريبية عدة تفاصيل ومنها ما جاء في الفقرة "د. رقم التعريف الضريبي للعميل إذا

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

كان العميل مسؤولاً بذاته عن احتساب الضريبة عن التوريد وبيان ذلك" والذي لم يثبت انطباقه على المستأنفة كعميل مسؤول عن احتساب الضريبة وبالتالي يستلزم أن تتضمن الفاتورة الضريبية لرقم تعريفه الضريبي، لاسيما وأن المسؤول عن إصدار الفواتير هو المورد وليس العميل، وبالتالي لا يملك سلطة "إصدار أو تعديل" تلك الفواتير وبناء على جميع ما ورد أعلاه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول الاستئناف جزئياً عن مبلغ فاتورة المشتريات بمبلغ (6,930) ريال بضريبة (252) ريال.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل القاضي بإعادة فرض غرامة الخطأ بالإقرار وفقاً لما قضى به هذا القرار بعد صيرورته قراراً نهائياً، وحيث نصت الفقرة (1) من المادة (42) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: "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 (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة". وحيث أن ما انتهت إليه الدائرة في البنود أعلاه قد أفضى إلى رفض الاستئناف فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%) والقبول الجزئي لبند المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%)، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، عليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وفقاً لما ورد أعلاه.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنفة على قرار دائرة الفصل القاضي بإعادة فرض غرامة التأخر بالسداد وفقاً لما قضى به هذا القرار بعد صيرورته قراراً نهائياً، وحيث نصت المادة (43) من نظام ضريبة القيمة المضافة على: "يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة تعادل (5%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة". وحيث أن ما انتهت إليه الدائرة في البنود أعلاه قد أفضى إلى رفض الاستئناف فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%) والقبول الجزئي لبند المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية (15%)، وبما أن غرامة التأخر في السداد نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، ولا ينال من ذلك ما يدفع به المستأنف حول عدم صحة احتساب الغرامة مستنداً بذلك نص المادة (42) فقرة (3) من نظام ضريبة القيمة المضافة حيث أن نص المادة المشار لها

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-246068

الصادر في الاستئناف رقم (V-246068-2024)

ليست متعلقة بالغرامة محل النزاع؛ عليه فإن الدائرة تنتهي إلى قبول الاستئناف جزئياً وتعديل قرار دائرة الفصل وفقاً لما ورد أعلاه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

القرار

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من / ...، سجل تجاري رقم (...). شكلاً.

ثانياً: في الموضوع:

1- رفض الاستئناف مع تعديل منطوق قرار دائرة الفصل ليكون "رفض دعوى المدعي فيما يتعلق بإجراء الهيئة في إجمالي المبيعات بمبلغ (2,199,339.88) مليونين ومائة وتسعة وتسعين ألفاً وثلاثمائة وتسعة وثلاثين ريالاً وثمانية وثمانين هلة".

2- قبول الاستئناف جزئياً لبند المشتريات الخاضعة للنسبة الأساسية 15% بمبلغ وقدره (6,930) ستة آلاف وتسعمائة وثلاثين ريالاً.

3- قبول الاستئناف جزئياً بشأن غرامة الخطأ في الإقرار وتعديل قرار دائرة الفصل وفقاً لما ورد أعلاه.

4- قبول الاستئناف جزئياً بشأن غرامة التأخر في السداد وتعديل قرار دائرة الفصل وفقاً لما ورد أعلاه.

عضو

الدكتور / ...

عضو

الدكتور / ...

رئيس الدائرة

الأستاذ / ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.