

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-132

الصادر في الاستئناف رقم (V-246133-2024)

## المقامة

من/المكلف  
ضد / هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

المستأنف  
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 مالك مؤسسة ...، سجل تجاري رقم (...)، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VR-2024-235042) 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: في الموضوع: رفض دعوى المدعي.

وحيث لم يلق هذا القرار قبولاً لدى المستأنف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواه، وذلك فيما يتعلق باعتراضه

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-132

الصادر في الاستئناف رقم (V-246133-2024)

على قرار المستأنف ضدها (الهيئة) بإعادة التقييم النهائي لبند المبيعات المحلية بالنسبة الأساسية (5%) للفترة الضريبية للربع الرابع لعام 2018م، وما ترتب عليه من فرض لغرامة الخطأ في الإقرار، حيث دفع المستأنف بأنها إيرادات مستحقة تم الإفصاح وسداد الضريبة عنها في إقرارات عام 2019م، حيث أن الإيرادات المستحقة تورد ضريبتها عند تحقق قيمتها النهائية عند الفوترة أو السداد وفقاً لنص المادة (20) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية، إلا أن المستأنف ضدها (الهيئة) قامت بإعادة التقييم للفترة الضريبية محل الخلاف وقامت بفرض الضريبة مرة أخرى. كما أشار المستأنف بأن الإيرادات المستحقة الظاهرة في القوائم المالية لعام 2018م إيضاح (11) بقيمة 5,686,000 ريال غير مفوترة لكونها تقديرية تم إثباتها لغايات الالتزام بمعايير التقارير المالية والمحاسبة الدولية علماً بأن جزء كبير من تلك الإيرادات التقديرية لم تتحقق وتم إلغاؤها لاحقاً خلال عام 2020م وأن الإيرادات المحققة تم توريد ضريبتها بعد تحديد قيمتها النهائية خلال عام 2019م وفقاً لإشعارات الموردين والفواتير المصدرة عام 2019م، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 1446/11/02هـ الموافق 2025/04/30م، الساعة 02:48م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلساتها 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 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

## الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-132

الصادر في الاستئناف رقم (V-246133-2024)

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 المستأنف على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواه، وذلك فيما يتعلق باعتراضه على قرار المستأنف ضدها (الهيئة) بإعادة التقييم النهائي لبند المبيعات المحلية بالنسبة الأساسية (5%) للفترة الضريبية للربع الرابع لعام 2018م، حيث دفع المستأنف بأنها إيرادات مستحقة تم الإفصاح وسداد الضريبة عنها في إقرارات عام 2019م، حيث أن الإيرادات المستحقة تورد ضريبتها عند تحقق قيمتها النهائية عند الفوترة أو السداد وفقاً لنص المادة (20) فقرة (2) من اللائحة التنفيذية، إلا أن المستأنف ضدها (الهيئة) قامت بإعادة التقييم للفترة الضريبية محل الخلاف وقامت بفرض الضريبة مرة أخرى. وحيث نصت المادة (14) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "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 الفقرة (2) من المادة (20) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: "في جميع الحالات التي يتم فيها عمل توريدات لسلع أو خدمات على أساس مستمر، يعد ذلك توريد منفصل وتستحق الضريبة عنه في تاريخ إصدار الفاتورة أو تاريخ السداد، أيهما أسبق، وذلك بقدر قيمة الفاتورة أو السداد". وبناءً على ما تقدم، يتضح أن الخلاف يكمن حول إعادة تقييم المستأنف ضدها (الهيئة) وإضافة مبيعات بقيمة (5,880,261) ريال لبند المبيعات الخاضعة لنسبة 5% وحيث انتهى قرار دائرة الفصل برفض دعوى المدعي وتأييد إجراء الهيئة لعدم تقديمه للمستندات الثبوتية، وحيث يشير المستأنف إلى أنه قد سبق

وإن قام بالإفصاح وسداد الضريبة عنها في إقرارات العام 2019م نظراً لطبيعة تلك الإيرادات مما يتسبب في ازدواج الضريبة على عامين متتاليين بينما يتضح بأن إجراء الهيئة بإخضاع المبيعات محل الخلاف نتيجة وجود فروقات ما بين الإيرادات في القوائم المالية لعام 2018م

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-132

الصادر في الاستئناف رقم (V-246133-2024)

وكافة الإقرارات الضريبية المقدمة عن العام 2018م. وحيث أنه بتأمل وقائع الدعوى يتضح بأن اثبات الإيراد محاسبياً في القوائم المالية لا يعد دليلاً كافياً على حدوث أحد محددات استحقاق الضريبة بشكل عام لاختلاف أسس الإثبات بينهما، وبالتالي فإن وجود الفروق بين القوائم المالية والإقرارات الضريبية أمر حتمي بسبب اختلاف أسس الإثبات محاسبياً عنها ضريبياً الأمر الذي يمكن الأخذ به كمؤشر للتوسع في الفحص إلا أنها ليست بحد ذاتها دليلاً قاطعاً على وجود إيراد خاضع لم يتم الإقرار عنه وحيث. وبالاطلاع على ما قدمه المستأنف يتضح بأن طبيعة نشاطه يتمثل في تقديم خدمات السفر والسياحة وحيث قدم المستأنف ابتداءً أمام دائرة الفصل ومن خلال لائحته الاستئنافية تبريراً لفروقات الإيرادات محل الخلاف موضحاً بأنها عبارة عن إيرادات تقديرية لعمولات وخصومات مقابل توريدات من الموردين تم تحديد قيمتها النهائية من قبل الموردين في عام 2019م من خلال الفواتير والإشعارات الصادرة من الموردين مما أدى إلى قيامه بالإفصاح عنها في إقرارات العام 2019م، مصاحباً بذلك ما يثبت صحة دفعه من خلال تقديمه للحالات وإشعارات التسوية الدائنة الصادرة في عام 2019م والتي تثبت استحقاق الإيراد خلال العام 2019م وفقاً لنص الفقرة (2) من المادة (20) من اللائحة، بالإضافة إلى تقديمه لإفادة صادرة من أحد الموردين (...) تضمنت بأن الحوافز والمكافآت لا يمكن تحديد قيمتها النهائية إلا بعد انتهاء السنة المالية 2018م ويتم دفعها وتحديدها في عام 2019م مما يصادق ما أشار له المستأنف من كون أن الإيرادات المسجلة في القوائم المالية هي إيرادات تقديرية ويتم تحديد قيمتها النهائية بعد انتهاء السنة المالية من خلال الفواتير والإشعارات الصادرة من الموردين التي تمت في عام 2019م والتي من شأنها قام المستأنف بالإفصاح عنها في إقرارات العام 2019م، كما أن المستأنف ضدها (الهيئة) لم تطعن بصحة من كون أن المستأنف قد أقر عن الإيرادات محل الخلاف في عام 2019م وحيث أن الهيئة وفقاً للصلاحيات المخولة لها بموجب اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة هي الجهة المسؤولة في فحص إقرارات المكلف والتحقق من سداد الضريبة عن الإيرادات محل النزاع في الإقرارات الضريبية الأخرى، بالتالي وبما أن المستأنف قد بذل العناية اللازمة بتقديمه للمستندات التي تثبت صحة دفعه، وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير قبول الاستئناف في هذا البند.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-132

الصادر في الاستئناف رقم (V-246133-2024)

وفيما يتعلق باعتراض المستأنف على غرامة الخطأ في الإقرار ومطالبته بإلغاء تلك الغرامة، 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". وبالإطلاع على كامل ملف الدعوى وما احتوى عليه من دفوع، تبين أن القرار الصادر من لجنة الفصل قضى بفرض غرامة الخطأ في الإقرار بعد تعديل المستأنف ضدها (الهيئة) لإقرار المستأنف، وحيث أن الدائرة الاستئنافية قد انتهت في البند أعلاه إلى قبول الاستئناف فيما يتعلق ببند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (5%)، وبما أن غرامة الخطأ في الإقرار نتجت عن ذلك فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، عليه فإن الدائرة خلصت إلى تقرير قبول الاستئناف في هذا البند.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:

#### القرار

أولاً: قبول الاستئناف شكلاً.

ثانياً: في الموضوع:

- 1- قبول الاستئناف عن مبلغ (5,880,261) خمسة ملايين وثمانمائة وثمانون ألفاً ومائتان وواحد وستون ريالاً المتعلق ببند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية (5%) وإلغاء قرار دائرة الفصل، وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
- 2- قبول الاستئناف بشأن غرامة الخطأ في الإقرار وإلغاء قرار دائرة الفصل، وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية

قرار رقم: VA-2025-132

الصادر في الاستئناف رقم (V-246133-2024)

عضو

الدكتور/ ...

عضو

الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.

