الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2025-247734
الصادر في الاستئناف رقم (V-247734-2025)

المقامة

من/ المكلف **المستأنِف**

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنَف ضدها**

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

في يوم الأربعاء الموافق 2025/07/02م، 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 (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 كلٍّ من:

الأستاذ/ ... **رئيسًا**

الدكتور/ ... **عضوًا**

الدكتور/ ... **عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2025/02/20م، من ...، هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيلةً عن المستأنف بموجب الوكالة رقم (...) الصادرة بتاريخ 1445/10/25هـ، على قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام رقم (VD-2025-245873) في الدعوى المقامة من المستأنِف ضد المستأنَف ضدها.

الوقائع

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

- **أولاً قبول الدعوى شكلاً.**
- **ثانياً: رد دعوى المدعي.**

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المستأنِف، فقد تقدم إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضه على قرار دائرة الفصل القاضي برد دعواه بشأن اعتراضه على الربط الضريبي للربع الأول من عام 2022م، وعلى الغرامات المفروضة، وذلك لتقديمه المستندات الدالة على صحة مرتجعات المبيعات محل الخلاف حيث تم تقديم إقرار ضريبي سابق عن الفترة الضريبية محل الدعوى والذي يثبت وجود مبيعات المرتجعات بذات القيمة التي تم الإقرار عنها وذلك فيما يتعلق باستبعاد مردودات المبيعات بمبلغ (1,430,000) ريال، وفيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية 15% بمبلغ (6,890,000) ريال، أشار المستأنف إلى تقديمه فاتورة ضريبية دالة على أحقية الخصم وفق نص المادة (49) الفقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وأشار إلى أن دائرة الفصل والهيئة لم تحدد أو توضح ماهي المستندات الأخرى التي تثبت تحمل مبلغ الضريبة حيث تم التقديم سابقاً "سند لأمر" للمستأنف ضدها كإثبات لتحمل الضريبة، كما تم تقديم مصادقة من المورد "مؤسسة ..." على صحة الفاتورة ووصف للخدمات المقدمة، أما فيما يتعلق بغرامة التهرب الضريبي أشار المستأنف إلى عدم إقراره وصحة ما جاء بمحضر التحقيق كما تم الرفض على التوقيع لاحتوائه على أقوال مغايرة، وانتهى بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وفي يوم الأربعاء بتاريخ 1447/01/07هـ الموافق 2025/07/02م، الساعة 12:30م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا 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 تبيّن 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 أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برد دعوى المستأنف بشأن اعتراضه على الربط الضريبي للربع الأول من عام 2022م، وعلى الغرامات المفروضة، وحيث أن المستأنِف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك لتقديمه المستندات الدالة على صحة مرتجعات المبيعات محل الخلاف حيث تم تقديم إقرار ضريبي سابق عن الفترة الضريبية محل الدعوى والذي يثبت وجود مبيعات المرتجعات بذات القيمة التي تم الإقرار عنها وذلك فيما يتعلق باستبعاد مردودات المبيعات بمبلغ (1,430,000) ريال وما نتج عنه من غرامة التأخر في السداد، وفيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية 15% بمبلغ (6,890,000) ريال وما نتج عنه من غرامة التأخر في السداد، أشار المستأنف إلى تقديمه فاتورة ضريبية دالة على أحقية الخصم وفق نص المادة (49) الفقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وأشار إلى أن دائرة الفصل والهيئة لم تحدد أو توضح ماهي المستندات الأخرى التي تثبت تحمل مبلغ الضريبة حيث تم التقديم سابقاً "سند لأمر" للمستأنف ضدها كإثبات لتحمل الضريبة، كما تم تقديم مصادقة من المورد "مؤسسة ..." على صحة الفاتورة ووصف للخدمات المقدمة.

ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق بغرامة التهرب الضريبي، وحيث أن المستأنف يعترض على قرار دائرة الفصل وذلك بسبب عدم إقراره وصحة ما جاء بمحضر التحقيق كما تم الرفض على التوقيع لاحتوائه على أقوال مغايرة.

وباطلاع الدائرة الاستئنافية على مستندات الدعوى، وحيث أن الثابت أن الهيئة قامت بفرض غرامة التهرب الضريبي بناءً على قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (7-3-2017) وتاريخ 1439/3/12هـ القاضي بالموافقة على المعايير الداخلية لتحديد قيمة الغرامة المالية الخاصة بمخالفة التهرب الضريبي وفق نظام ضريبة القيمة المضافة. ولما كان قرار مجلس إدارة الهيئة المشار إليه أعلاه قد صدر إعمالاً للمادة (48) من نظام ضريبة القيمة المضافة التي نصت على أن: "تتولى الهيئة إيقاع العقوبات المنصوص عليها في النظام وفقاً لتصنيف للمخالفات وتحديد للعقوبات يصدر به قرار من مجلس الإدارة، ويراعى فيه التناسب بين المخالفة والعقوبة"، فإن هذا القرار يعد قراراً لائحياً صدر وفق نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/113) بتاريخ 1438/11/02 هـ، ولما كان هذا النوع من القرارات ذا صبغة لائحية وتحتوي على قواعد عامة مجردة تسري على جميع الأفراد الذين تنطبق عليهم الشروط التي وردت في القرار، وتؤثر على مراكزهم القانونية، فإن النظام يتطلب إعلان ونشر تلك القرارات للعموم، ويقع عبء إثبات ذلك على عاتق الإدارة، وهذا ما يتسق مع المبادئ المقررة قضاءً، وحيث لم يثبت نشر ذلك القرار، فإن إعمال نص المادة (40) من نظام ضريبة القيمة المضافة يكون بفرض غرامة التهرب الضريبي بحدها الأدنى وهو قيمة الضريبة المستحقة. بناءً على ما سبق، تنتهي الدائرة الاستئنافية إلى رفض الاستئناف فيما يتعلق بفرض غرامة التهرب الضريبي مع تعديل مبلغ الغرامة لتكون بحدها الأدنى بمبلغ (1,248,000) مليون ومائتان وثمانية وأربعون ألف ريال، وتعديل قرار دائرة الفصل، وتعديل قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وفقًا لذلك.

أما بشأن غرامة الخطأ في الإقرار، وحيث أنه لا وجاهة لفرض الهيئة لغرامة الخطأ في الإقرار، حيث أنها في هذه الحالة قد أصدرت عقوبتين على ذات الواقعة وهي غرامة التهرب الضريبي وغرامة الخطأ في الإقرار، إضافةً إلى أن غرامة الخطأ في الإقرار تُفرض في حالة عدم التهرب الضريبي، إذ أن الخطأ في الإقرار يقتضي انتفاء قصد التهرب، حيث أن غرامة الخطأ في الإقرار تُفرض في الحالات التي يُخطئ فيها المكلف في إقراره دون وجود قصد التهرب الضريبي، وبناءً على ما سبق، تنتهي الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن غرامة الخطأ في الإقرار، وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأنها.

أما بشأن غرامة التأخر في السداد، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير

عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: قبول الاستئناف المقدم من/ ...، هوية وطنية رقم (...) شكلاً.

ثانياً: في الموضوع:

1- رفض الاستئناف فيما يتعلق بمردودات المبيعات وذلك بمبلغ (1,430,000) مليون وأربعمائة وثلاثون ألف ريال وتأييد قرار دائرة الفصل.

2- رفض الاستئناف فيما يتعلق بالمشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية 15% وذلك بمبلغ (6,890,000) ستة ملايين وثمانمائة وتسعون ألف ريال وتأييد قرار دائرة الفصل.

3- رفض الاستئناف فيما يتعلق بفرض غرامة التهرب الضريبي مع تعديل مبلغ الغرامة لتكون بحدها الأدنى بمبلغ (1,248,000) مليون ومائتان وثمانية وأربعون ألف ريال وتعديل قرار دائرة الفصل وتعديل قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وفقًا لذلك.

4- قبول الاستئناف بشأن غرامة الخطأ في الإقرار وإلغاء قرار دائرة الفصل، وإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

5- رفض الاستئناف بشأن غرامة التأخر في السداد وتأييد قرار دائرة الفصل.

عضو — الدكتور/ ...

عضو — الدكتور/ ...

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.