

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-565) |

الصادر في الدعوى رقم (V-36188-2021) |

## لجنة الفصل

### الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض

#### المفاتيح:

إعادة تقييم نهائي - فترة ضريبية - 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 إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر سبتمبر من عام ٢٠١٨م، - أسس المدعي اعتراضه على فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ويطلب بإلغاء قرار المدعى عليها وإلغاء الغرامات المترتبة عليها - أجابت الهيئة بأنه تبين لها أثناء فحص الإقرار الضريبي للمدعية بأنها تقدم خدمات تدريب لطلبة الجامعات الحكومية والأهلية وبالمقابل تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، كما تبين للهيئة بأن سندات الاسترداد لا يتم فيها الفصل بين قيمة الخدمة الملغاة وضريبة القيمة المضافة الخاصة بها ولم يذكر السند معدل الضريبة المطبق أو قيمتها ولا كون المبلغ شامل الضريبة. وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين... وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية - تبين للهيئة أن الخصومات التي تطالب الشركة المدعية بتعديل قيمة التوريد عنها لم يتم النص عليها في العقود المبرمة مع شركات التأمين، وفيما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، فقد سبق إلغاؤها- ثبت للدائرة: أن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم خصم ضريبة المدخلات دون الإقرار عن ضريبة المخرجات المتعلقة بها، ولم يثبت لدى الدائرة عدم خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بخدمات التدريب - فيما يخص بند تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية وغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد: ثبت للدائرة إقرار المدعى عليها بإلغاء الغرامات محل الاعتراض، الأمر الذي ترى معه الدائرة إثبات انتهاء الخصومة في الغرامات محل الدعوى- مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى وإثبات انتهاء الخصومة فيما عدا ذلك - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

## المستند:

- المادة (٢/٨) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم م/٥١ وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ.
- المادة (١/٢٦)، و(٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
- المادة (٤٠/١/ج) و(٣/٥٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ.
- المادة (٢/١٥) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ.

## الوقائع:

### الحمد لله، والصلاة والسلام على رسول الله، وآله وصحبه ومن والاه؛ وبعد:

في يوم الخميس ١٤٤٢/١١/٢٨هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٨م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ٢٠٢١/٠٢/٠٤م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم (...) بصفتها وكيله عن المدعية ... سجل تجاري رقم (...) بموجب الوكالة رقم (...), تقدم بلائحة تضمنت اعتراضه على قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر سبتمبر من عام ٢٠١٨م، وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ويطالب بإلغاء قرار المدعى عليها وإلغاء الغرامات المترتبة عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجابت بما يتلخص في الآتي »

١- فيما يتعلق باعتراض المدعية على إعادة تقييم الفترة الضريبية محل الدعوى، قامت الهيئة وفقاً لأحكام الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة، ونتج عنه إخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، حيث تبين للهيئة أثناء فحص الإقرار الضريبي للمدعية بأنها تقدم خدمات تدريب لطلبة الجامعات الحكومية والأهلية وبالمقابل تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، ووفقاً للاتفاقيات المبرمة

بين المدعية وعملائها أتضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعية وأن المدعية تقوم بخضم المدخلات المتكبدة لتشغيل المستشفيات وبالمقابل لا تقوم بسداد ضريبة المدخلات الخاصة بخدمات التدريب بناءً عليه واستناداً على نص الفقرة (٢) من المادة (٨) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون، قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية باعتبارها توريداً مفترضاً،

٢- وفيما يتعلق بإخضاع تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعية وفقاً لخطاب اعتراضها في الفقرة (٢/أ) من البند (ثانياً) بأن هذه التعديلات تتعلق بمردودات إشعارات دائنة لفواتير عملاء نقدية، وحيث تبين للهيئة بأن سندات الاسترداد لا يتم فيها الفصل بين قيمة الخدمة الملغاة وضريبة القيمة المضافة الخاصة بها ولم يذكر السند معدل الضريبة المطبق أو قيمتها ولا كون المبلغ شامل الضريبة مما يعد مخالفاً لنص الفقرة (٣) من المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبناءً عليه قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية بقيمة إجمالية (٨٠,٣٨٥,٤٠٤,٢٢) ريال،

٣- وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين... وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعية وفقاً لخطاب اعتراضها في الفقرة (٢/ث) و الفقرة (٢/ج) من البند (ثانياً) إلى وجود نظام إلكتروني مرتبط مع أنظمة شركات التأمين للحصول على الموافقات المسبقة من شركات التأمين مما لا يدع مجالاً لتأدية خدمة لمرض ويتم رفض سداد المقابل من قبل شركة التأمين، وحيث أشارت إلى أن المبلغ المستبعد يمثل تسويات نهائية مع شركات التأمين، وتبين للهيئة عند مراجعة مستندات المدعية أن الخصومات التي تطالب الشركة المدعية بتعديل قيمة التوريد عنها لم يتم النص عليها في العقود المبرمة مع شركات التأمين، حيث أكدت المدعية في مستند مقدم من قبلها للهيئة أثناء فترة المراجعة بأنه يتم الاتفاق على الخصم وقت اجتماع التسويات بين المدراء التنفيذيين بكلا الطرفين ويكون محضر الاجتماع هو المستند الذي من خلاله يوثق نسبة الخصم التي تم التفاوض عليها، ما يتأكد معه أن الخصومات التي تمنحها المدعية لشركات التأمين تعد مرفوضات، وعليه فإن ذلك لا يعد تعديلاً للقيمة نظراً لعدم النص عليه بالعقد،

٤- وفيما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، فقد تم فرضها نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية محل الدعوى، وتطلب رد دعوى المدعية.

وفي يوم الخميس ١٤٤٢/١١/٢٨هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٨م، افتتحت الجلسة، والمنعقدة عبر الاتصال المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استناداً على ما جاء في البند رقم (٢) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (٢٦٠٤٠) وتاريخ: ١٤٤١/٠٤/٢١هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل المدعية/ ... هوية رقم ... بصفته وكيلًا عن المدعية ... سجل تجاري رقم ... بموجب الوكالة المرفقة في ملف

الدعوى. وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للمدعى عليها «هيئة الزكاة والضريبة والجمارك» بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ١٤٤٢/٠٦/٠٤هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية. وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها أجاب وفقاً لما جاء في لائحة الدعوى والمذكرة الجوابية ويتمسك بما ورد بهما، وبسؤال ممثل المدعى عليها عن رده أجاب وفقاً لما جاء في مذكرة الرد ويتمسك بما ورد بها، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته قررا الاكتفاء بما سبق تقديمه في هذه الدعوى، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهيداً لإصدار القرار.



## الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٦/١١هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

**من حيث الشكل،** لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعى عليها بشأن إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر سبتمبر من عام ٢٠١٨م، وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع من النزاعات الضريبية، فإنه يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قُدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتعين معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

**من حيث الموضوع،** فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعى عليها أصدرت قرارها بشأن إعادة تقييم الفترة المتعلقة بشهر سبتمبر من عام ٢٠١٨م، وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وفيما يخص بند المبيعات المحلية وإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث قامت المدعى عليها بإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية وذلك لكون المدعية تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، وحيث أن الخلاف يمكن في اعتراض المدعية

على قرار المدعى عليها وذلك لعدم قيامها بأي عملية تقع ضمن نطاق عمليات التوريد المفترض، وحيث أن المدعية لم تقدم من الدلائل ما ينافي صحة الإجراء المتخذ من قبل المدعى عليها لكونها المتحمل لعبء أداء قيمة ما يتم تأديته من خدمات خلال الفترة محل الدعوى، وحيث أنها لم تقدم ما يثبت عدم خصم ضريبة المدخلات دون الإقرار عن ضريبة المخرجات المتعلقة بها، وبما أن الأصل في نظام ضريبة القيمة المضافة هو الخضوع إلا ما تمت له الإشارة نصاً بالاستثناء، وحيث لم يرد باستثناء خدمات التدريب واعتبارها خارج نطاق الضريبة أو معفية من الضريبة في الفترة محل الدعوى، وحيث لم يثبت لدى الدائرة عدم خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بخدمات التدريب، الأمر الذي ترى معه صحة إجراء المدعى عليها.

وفيما يخص بند تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على مبيعات تم إضافتها من قبل المدعى عليها تمثل فواتير ضريبية صادرة تم إلغائها ولم يتم التعديل عليها، وحيث ترى الدائرة بأن المستندات المقدمة لا تعد كافية لإثبات أخطئها بصحة مطالبتها، وحيث نصت الفقرة (١/د) من المادة (٤٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: »

١- تعدل قيمة التوريد الخاضع للضريبة عند ارتباطها بالشخص الخاضع للضريبة، في الحالات الآتية:

د. عند ترجيع السلع أو الخدمات أو أي جزء منها إلى المورد ويقوم المورد بقبول استرجاعها.» الأمر الذي ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها.

وفيما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن فرضها نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر سبتمبر من عام ٢٠١٨م، وحيث أن البنود أعلاه قد أفضت إلى تأييد المدعى عليها في إجراءاتها وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك فإن ما يربط به يأخذ حكمه وطبقاً لأحكام المادة (٤٣) والفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، الأمر الذي ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها.



## القرار:

**ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:**

**أولاً:** قبول الدعوى شكلاً.

**ثانياً:** رفض دعوى المدعية ... سجل تجاري رقم (...)، فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى.

**ثالثاً:** رفض دعوى المدعية فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد وغرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية محل الدعوى.

صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثون يوماً موعداً لتسلم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم لثلاثون يوماً أخرى حسبما تراه. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسلمه، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

**وصلّى الله وسلّم على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.**