

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-570)

الصادر في الدعوى رقم (V-36235-2021)

لجنة الفصل

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

المفاتيح:

إعادة تقييم نهائي . فترة ضريبية . غرامة خطأ في الإقرار . تأخير بالسداد . قبول الدعوى من الناحية الشكلية لتقديمها خلال المدة النظامية.

الملخص:

طالبة المدعي بإلغاء قرار هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يناير من عام ٢٠١٩م - أسس المدعي اعتراضه على فرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ويطالب بإلغاء قرار المدعي عليها وإلغاء الغرامات المرتبطة عليها - أثبتت الهيئة بأن المدعية 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 بها ولم يذكر السند معدل الضريبة المطبق أو قيمتها ولا كون المبلغ شامل الضريبة. وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين المدعي وشركات التأمين للضريبة الأساسية، تبين للهيئة عند مراجعة مستندات المدعية أن الخصومات التي طالب 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 إلغائهما - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم ما يثبت عدم خصم ضريبة المدخلات دون الإقرار عن ضريبة المدخلات 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 إقرار المدعي عليها بإلغاء الغرامات محل الاعتراض، الأمر الذي ترى معه الدائرة إثبات انتهاء الخصومة في الغرامات محل الدعوى- مؤدى ذلك: رفض دعوى المدعية فيما ي يتعلق بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترة الضريبية محل الدعوى وإثبات انتهاء الخصومة فيما عدا ذلك - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٨/٢) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم ٥١/٢٠١٥ وتاريخ ١٤٣٨/٠٥/٠٣هـ.
 - المادة (٤٩/١) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/٢٠١٤) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٠٢هـ.
 - المادة (٤٠/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 (١٠/٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي رقم (٤٠/٢٦٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ.

الوقائع:

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

إنه في يوم الخميس ٢٨/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٠٨/٠٧/٢٠٢٤م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض، المنشأة بموجب نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي ذي الرقم (١٠) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٤هـ وتعديلاته والمُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (١٧٣١٨) بتاريخ ٢٧/٣/١٤٤٢هـ، 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 ٤/٠٧/٢٠٢٤م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية ... سجل تجاري رقم (...) بموجب الوكالة رقم (...), تقدم بلائحة تضمنت اعترافه على قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يناير من عام ٢٠١٩م، وفرض غراماتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ويطالب بالغاء قرار المدعي عليها وإلغاء الغرامات المترتبة عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجبت بما يتلخص في الآتي « ١ - فيما يتعلق باعتراض المدعية على إعادة تقييم الفترة الضريبية محل الدعوى، قامت الهيئة وفقاً للأحكام الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة، ونتج عنه إخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، حيث تبين للهيئة أنباء فحص الإقرارات الضريبية للمدعية بأنها تقدم خدمات تدريب لطلبة الجامعات الحكومية والأهلية وبالمقابل تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، ووفقاً لاتفاقيات المبرمة بين المدعية

وعلمائهما أوضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعية وأن المدعية تقوم بخصم المدخلات المتکيدة لتشغيل المستشفيات وبال مقابل 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 اعترافها في الفقرة (أ/٢) من البند (ثانياً) بأن هذه التعديلات تتعلق بمرودات إشعارات دائنة لفواتير عملاء نقدية، وحيث تبين للهيئة بأن سندات الاسترداد لا يتم فيها الفصل بين قيمة الخدمة الملغاة وضريبة القيمة المضافة بها ولم يذكر السند معدل الضريبة المطبق أو قيمتها ولا كون المبلغ شامل الضريبة مما يعد مخالفًا لنص الفقرة (٣) من المادة (٤٥) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبناءً عليه قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية بقيمة إجمالية (٨٠,٣٨٠,٤٠٤) ريال، ٣- وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين ... وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعية وفقاً لخطاب اعترافها في الفقرة (ث/٢) و الفقرة (ج/٢) من البند (ثانياً) إلى وجود نظام إلكتروني مرتبط مع أنظمة شركات التأمين للحصول على الموافقات المسبقة من شركات التأمين مما لا يدع مجالاً للأدية خدمة لمريض 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 تطال 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 بكل الطرفين ويكون محضر الاجتماع هو المستند الذي من خلاله يوثق نسبة الخصم التي تم التفاوض عليها، ما يتأكد معه أن الخصومات التي تمتدلها المدعية لشركات التأمين تعد مرفوضات، وعليه فإن ذلك لا يعد تعديلاً لقيمة نظراً لعدم النص عليه بالعقد، ٤- وفيما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، فقد سبق إلغائها، وطلب رد دعوى المدعية.

وبعرض ذلك على المدعية أجابت بما يلخص في الآتي: ١- فيما يتعلق بإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، فإن استناد المدعى عليها على الفقرة (٢) من المادة (٨) من الاتفاقية استناداً في غير موضعه حيث أنه لا يوجد مدخلات تخص التدريب، ٢- وفيما يتعلق بإخضاع تعديلات المبيعات للضريبة بالنسبة الأساسية، حيث أن أساس الاعتراف يمكن في أن التعديل على المبيعات ناتج عن عدم تقديم الخدمة من الأساس وأن مستند الاسترداد يمثل محاسبياً إلغاء الفاتورة الصادرة بالكامل وليس التعديل عليها، كما أن سند الاسترداد يتضمن رقم وتاريخ الفاتورة وأصل العملية وتاريخها، ٣- وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين ... وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، أن تعديل المبيعات

الصادرة لشركات التأمين ما هو إلا خصومات تدرج تحت الفقرة (ج) من البند (١) من المادة (٤٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة».

وفي يوم الخميس ٢٨/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٢٠٢١/٠٧/٠٨، 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: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل المدعية/ ... هوية رقم ... بصفته وكيل عن المدعية... سجل تجاري رقم ... بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى. وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (....) بصفته ممثل للمدعي عليها «هيئة الزكاة والضريبة والجمارك» بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ ٠٦/٠٤/١٤٤٢هـ والصادر من وكيل المحافظ للشؤون القانونية. وبسؤال وكيل المدعية عن دعواها أجاب وفقاً لما جاء في لائحة الدعوى والمذكورة الجوابية ويتمسك بما ورد بهما، وبسؤال ممثل المدعي عليها عن رده أجاب وفقاً لما جاء في مذكرة الرد ويتمسك بما ورد بها، وبسؤال الطرفين عما يودان إضافته قرراً الاكتفاء بما سبق تقديمها 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 (١٠٣٥) (م) وتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ وتعديلاته، ولائحته، التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٠٣٥) (١٤٢٥/٦/١١)هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (م) (١١٣) وتاريخ ٢٢/١١/١٤٣٨هـ وتعديلاته، وعلى لائحة التنفيذية لنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٩٣٨) (١٤٣٨/١٢/١٤)هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، وعلى الاتفاقية الموددة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل، لما كانت المدعية تهدف من دعواها إلى إلغاء قرار المدعي عليها بشأن إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر يناير من عام ٢٠١٩م، 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 الداخلية ضمن اختصاص لجنة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ٢١/٠٤/١٤٤١هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعي عليها أصدرت قرارها بشأن إعادة تقييم الفترة المتعلقة بشهر يناير من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وفيما يخص بند المبيعات المحلية وإضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث قامت المدعي عليها بإضاع 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 اعتراف المدعية على قرار المدعي عليها وذلك لعدم قيامها بأي عملية تقع ضمن نطاق عمليات التوريد المفترض، وحيث أن المدعية لم تقدم من الدلائل ما ينافي صحة الإجراء المتتخذ من قبل المدعي عليها لكونها المتتحمل لطبع 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 أنّ 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 المدعي عليها.

وفيما يخص بند تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يمكن في اعتراف المدعية على مبيعات تم إضافتها من قبل المدعي عليها تمثل فواتير ضريبة صادرة تم إلغاؤها ولم يتم التعديل عليها، وحيث أن غالبية المستندات المقدمة من قبل المدعية من فواتير وإشعارات تتعلق بمرضى لا يوجد لديهم تأمين بما لا يدعم ادعائهما، وحيث ترى الدائرة بأن المستندات المقدمة لا تعد كافية لإثبات أحقيتها بصحبة مطالبتها، وحيث نصت الفقرة (١/د) من المادة (٤٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على: «١- تعديل 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 المدعي عليها.

وفيما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن فرضها نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر يناير من عام ٢٠١٩م، وَدَيْتُ إِنَّ الدعوى تتعقد بتوفير ركن الخصومة ومتى تخلف هذا الركن أو زال لأي سبب كان في أي مرحلة من مراحل الدعوى فإنه يكون من المتعين الحكم بانتهاء الخصومة، وحيث ثبت في مذكرة الرد الجوابية للمدعي عليها والمؤرخة في ١٢/٤/٢٠٢١م إقرارها بإلغاء الغرامات محل الاعتراض، الأمر الذي ترى معه الدائرة إثبات انتهاء الخصومة في الغرامات محل الدعوى.



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: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بغرامة التأخير في السداد وغرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية محل الدعوى.

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

وصَلَى اللهُ وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَىٰ أَهْلِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.