

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-٢٠٢١-٥٧٥)

الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢١-٣٦٢٦٦-V)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة

القيمة المضافة في مدينة الرياض

المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - المدة النظامية - غرامة الخطأ في الإقرار - غرامة التأخير في السداد - قبول الدعوى شكلاً لتقديمها خلال المدة النظامية - رفض اعتراف المدعي - انتهاء الخلاف.

الملخص:

اعتراف المدعي على قرار الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد - ردت الهيئة بالآتي: أنه فيما يتعلق بتقييم الفترة الضريبية محل الدعوى، فقد قامت الهيئة به وفقاً للنصوص النظامية 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 اتضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعية وأن المدعية تقوم بخصم المدخلات المتکيدة لتشغيل المستشفيات وبالمقابل لا تقوم بسداد ضريبة المدخلات الخاصة بخدمات التدريب - وفيما يتعلق بإخضاع تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، فقد 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 مخالفًا للنصوص النظامية - وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة...الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، حيث أفادت المدعية وفقاً لخطاب اعترافها إلى وجود نظام إلكتروني مرتبط مع أنظمة شركات التأمين للحصول على الموافقات المسبقة من 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، - وفيما يتعلق بغرامات الخطأ في الإقرار والتأخير في السداد، فقد سبق إلغائهما - دلت النصوص النظامية على أن الدعوى إذا قدمت من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، يتعين قبول الدعوى شكلاً - ثبت للدائرة أنه فيما يتعلق بالبند (١) فقد تبين أن المدعية لم تقدم من الدلائل ما ينافي صحة الإجراء المتذبذب من قبل المدعى عليها ولم تقدم ما يثبت عدم خصم ضريبة المدخلات دون الإقرار عن ضريبة المخرجات المتعلقة بها - وفيما يتعلق بالبند (٢) فقد تبين أن غالبية المستندات المقدمة من قبل

المدعية من فوائير وإشعارات لا تدعم ادعائها ولا تعد كافية لإثبات أحقيتها بصحة مطالبتها - وفيما يتعلّق بالبند (٣) فقد تبيّن أن العقود المقدمة من قبل المدعية لم يثبت فيها منح المدعية لخصومات إضافية مما يثبت معه أن مبالغ التسوية ليست نسبياً ثابتة وإنما بحسب الاتفاق بين الطرفين، وعدم استيفاء متطلبات الإشعارات الواردة بالنصوص النظامية - وفيما يخص البند الرابع فقد تبيّن انتهاء الخلاف بين الطرفين- مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً - رفض اعتراف المدعى في البند (١) و(٢) و(٣) - إثبات انتهاء الخلاف في البند (٤) - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة: (٤٠/٤)، و(٥٤/٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٤/٢٠٢١ هـ .

الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد: في يوم الخميس ٢٨/١١/٢٠٢١هـ الموافق ٠٨/٠٧/٢٠٢١م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض،...وذلك للنظر في الدعوى المقامة من (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل، ويحيط استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية بتاريخ ٤/٠٢/٢٠٢١م. تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ...هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية مجموعة... للخدمات الطبية سجل تجاري رقم (...) بموجب الوكالة رقم (...). تقدم بلائحة تضمنت اعترافه على قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطا في الإقرار والتأخير في السداد، ويطالب بإلغاء قرار المدعى عليها وإلغاء الغرامات المرتبطة عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجاب بما يتلخص في الآتي " ١- فيما يتعلق باعتراف 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 تبيّن للهيئة أثناء فحص الإقرار الضريبي للمدعى 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 أوضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعية وأن المدعية تقوم بخصم المدخلات المتکبدة 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 بمرودودات إشعارات دائنة لفوائير 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 شاملاً للضريبة مما يعد مخالفًا لنص الفقرة (٣) من المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبناءً عليه قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية بقيمة إجمالية (٢٢,٤٠,٣٨٥) ريال، ٣- وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة ... الطبية 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 لتأدية خدمة لمريض ويتم رفض سداد المقابل من قبل شركة التأمين، وحيث أشارت إلى أن المبلغ المستبعد يمثل تسويات نهائية مع شركات التأمين، وتبيّن 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 بكل طرفين ويكون محضر الاجتماع هو المستند الذي من خلاله يوثق نسبة الخصم التي تم التفاوض عليها، ما يتأكّد معه أن الخصومات التي تمنّها المدعية لشركات التأمين تعد مرفوضات، وعليه فإن ذلك لا يعد تعديلاً للقيمة نظراً لعدم النص عليه بالعقد، ٤- وفيما يتعلق بغرامي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، فقد سبق إلغائها، وتطلب رد دعوى المدعية.

وبعرض ذلك على المدعية أجبت 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 الاعتراض يمكن في أن التعديل على المبيعات ناتج عن عدم تقديم الخدمة من الأساس وأن مستند الاسترداد يمثل محاسباً لغاية الفاتورة الصادرة بالكامل وليس التعديل عليها، كما أن سند الاسترداد يتضمن رقم وتاريخ الفاتورة وأصل العملية وتاريخها، ٣- وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة ... الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، أن تعديل المبيعات الصادرة لشركات التأمين ما هو إلا خصومات تندرج تحت الفقرة (ج) من البند (١) من المادة (٤٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة".

وفي يوم الخميس ٢٨/١١/١٤٤٢هـ الموافق، ٠٨/٠٧/٢٠٢١م، 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: ٢١/٤/١٤٤١هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل المدعية/ ... هوية رقم ... بصفته وكيلاً عن المدعية مجموعة ... للخدمات الطبية سجل تجاري رقم ... بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى. حضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً للمدعى عليها "هيئة الزكاة والضريبة والجمارك" بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ: (...) الصادر 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 قرراً الاكتفاء بما سبق تقديمها في هذه الدعوى، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهداً لإصدار القرار.

الأسباب

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٠) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/١١/١٥هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم 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 الكريم رقم (٢٦٤٠) 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 يونيو 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 ومتنازعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قدّمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتّعِن 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 يونيو من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وفيما يخص بند المبيعات المحلية وإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة الأساسية، وحيث قامت المدعى عليها بإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة الأساسية وذلك لكون المدعية تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراف 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 المتتخذ 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 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 المدعى عليها.

وفيمما 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 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 ادعائها، 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- 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.

وفيمما يخص التسويات بين مجموعة ... الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراض المدعية على مبيعات تم إضافتها من قبل المدعى عليها تمثل خصومات ممنوعة لشركات التأمين، وباطلاع الدائرة على جدول التسوية المقدم من قبل المدعية وال الصادر من شركة ... عن فترات من يناير حتى يونيو ٢٠١٨م ثبت فيها أن مبالغ التسوية التي تم استبعادها من مستحقات المدعية معروفة بـ (مرفوضة)، وحيث أن العقود المقدمة من قبل المدعية لم يثبت فيها منح المدعية لخصومات إضافية مما يثبت معه أن مبالغ التسوية ليست نسب ثابتة وإنما بحسب الاتفاق بين الطرفين، ولعدم استيفاء متطلبات الإشعارات الواردة بالفقرة (٣) من المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والتي نصت على: "أي إشعار دائن أو مدين يتم إصداره وفقاً لهذه المادة، يجب أن يتضمن الإشارة إلى رقم الفاتورة التسلسلي الصادرة عن التوريد المبدئي الذي يتعلق به الإشعار الدائن أو المدين. يجب أن يتضمن الإشعار المعلومات المطلوبة بموجب المادة الثالثة والخمسين من هذه اللائحة ويتم بيان ذلك أيضاً في الفاتورة الضريبية"، الأمر الذي ترى معه الدائرة صحة إجراء المدعى عليها.

وفيمما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن فرضها نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر يونيو من عام ٢٠١٩م، وحيث إن الدعوى تتعقد بتوفر 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 ثبتت في مذكرة الرد الجوابية للمدعى عليها والمؤرخة في ٠٥/٠٤/٢٠٢١م إقرارها بإلغاء الغرامات محل الاعتراض، الأمر الذي ترى معه الدائرة إثبات انتهاء الخصومة في الغرامات محل الدعوى.

القرار

وبناءً على ما تقدم وعملاً بأحكام الاتفاقية الموددة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:
أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

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

ثالثاً: إثبات انتهاء الخلاف فيما يتعلق بغرامة التأخر في السداد وغرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية محل الدعوى. صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد حددت الدائرة ثلاثة ثلثون يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم ثلاثة ثلثون يوماً أخرى حسبما تراه. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثة يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصل اللهم وسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.