

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-2021-577)

الصادر في الدعوى رقم (V-36271-2021)

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 - إثبات انتهاء الخلاف.

الملخص:

اعتراف المدعي على قرار الهيئة العامة للزكاة والضريبة والجمارك بشأن إعادة التقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يوليو من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد - ردت الهيئة بالآتي: فيما يتعلق بتقدير 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 للمدعيه بأنها تقدم خدمات تدريب لطلبة الجامعات الحكومية والأهلية وبالمقابل تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، ووفقاً للاتفاقيات المبرمة بين المدعيه وعملائها اتضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعيه وأن المدعيه تقوم بخصم المدخلات المتکبدة 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 مخالفاً للنصوص النظامية - وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة...الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعيه وفقاً لخطاب اعترافها إلى وجود نظام إلكتروني مرتبط مع أنظمة شركات التأمين للحصول على الموافقات المسبقة من شركات التأمين، وتبين للهيئة عند مراجعة مستندات المدعيه أن الخصومات التي تطالب الشركة المدعيه بتعديل قيمة التوريد عنها لم يتم النص عليها في العقود المبرمة مع شركات التأمين، - وفيما يتعلق بغرامات الخطأ في الإقرار والتأخر 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 المتتخذ من قبل المدعي 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 فواتير وإشعارات لا تدعم ادعائها ولا تعد كافية لإثبات أحقيتها بصفة مطالبتها - وفيما يتعلق بالبند (٣) فقد تبين 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 تبين انتهاء الخلاف بين الطرفين. مؤدي ذلك: قبول الدعوى شكلاً، ورفض اعتراف المدعي في البنود (١) و(٢) و(٣)، وإثبات انتهاء الخلاف في البند (٤) - اعتبار القرار نهائياً وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة: (٤٠/١/د)، و(٤٠/٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤.هـ.

الواقع:

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

إنه في يوم الخميس ١٤٤٢/١١/٢٨هـ الموافق ٢٠٢٠/٧/٨م، اجتمعت الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتنازعات 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 لجان الضريبية بتاريخ ٤٠٢٠٢١/٠٢م.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن ... هوية وطنية رقم (...) بصفته وكيلًا عن المدعية مجموعة... للخدمات الطبية سجل تجاري رقم (...) بموجب الوكالة رقم (...)، تقدم بلائحة اعترافه على قرار الهيئة بشأن إعادة تقييم النهائي للفترة الضريبية المتعلقة بشهر يوليو من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطا في الإقرار والتأخر في السداد، ويطالب بإلغاء قرار المدعي عليها وإلغاء الغرامات المرتبطة عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي 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 تبين للهيئة أثناء فحص الإقرار الضريبي للمدعيه بأنها تقدم خدمات تدريب طلبة الجامعات الحكومية والأهلية وبالمقابل تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، ووفقاً لاتفاقيات المبرمة بين المدعيه وعملائها أتضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعيه وأن المدعيه تقوم بخصم المدخلات المتکبدة 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- وفهما يتعلق بإخضاع تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعيه وفقاً لخطاب اعترافها في الفقرة (أ/٢) 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 (٤٢٢،٤٠،٣٨٥) ريال، ٣- وفهما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعيه وفقاً لخطاب اعترافها في الفقرة (ث/٢) والفقرة (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 لأندية 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 المدعيه أن الخصومات التي طالب الشركة المدعيه بتعديل قيمة التوريد عنها لم يتم النص عليها في العقود المبرمة مع شركات التأمين، حيث أكدت المدعيه 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 تمنتها المدعيه لشركات التأمين تعد مرفوضات، وعليه فإن ذلك لا يعد تعديلاً للقيمة نظراً لعدم النص عليه بالعقد، ٤- وفهما يتعلق بغرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، فقد سبق إلغائها، وتطلب رد دعوى المدعيه.

وبعرض ذلك على المدعيه أجبت بما يلخص في الآتي: « ١- فيما يتعلق بإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، فإن استناد المدعي عليها على الفقرة (٢) من المادة (٨) من الاتفاقية استناداً في غير موضعه حيث أنه لا يوجد مدخلات تخص التدريب، ٢- وفهما 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 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 مجموعة ... الطبية 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 ٠٨/٠٧/٢١٠٢م، 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 وكيلًا عن المدعية مجموعة... سجل تجاري رقم ... بصفته ممثل للمدعي عليها في ملف الدعوى. وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثل للمدعي عليها «هيئة الزكاة والضريبة والجمارك» بموجب خطاب التفويض رقم (...) وتاريخ (...) 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 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 (١١١) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١هـ وتعديلاته، ولائحته التنفيذية الصادرة بموجب قرار وزير المالية رقم (١٥٣٥) بتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ وتعديلاتها، واستناداً لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (١١٣) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية لنظام 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 (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 المدعي عليها بشأن إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر يوليو من عام ٢٠١٩م، وفرض غراماتي 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 (٢٦٠٤) وتاريخ ٢١/٤/١٤٤١هـ، وحيث قدمت الدعوى من ذي صفة، وخلال المدة المقررة نظاماً، مما يتquin معه لدى الدائرة قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع، فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي للإباء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة بأن المدعي عليها أصدرت قرارها بشأن إعادة تقييم الفترة المتعلقة بشهر يوليو من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وفيما يخص بند المبيعات المحلية وإخضاع خدمات تدريب طلاب الجامعات الحكومية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث قامت المدعي 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 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 المتخذ من قبل المدعي عليها لكونها المتتحمل 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 المدعي عليها.

وفيما يخص بند تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على مبيعات تم إضافتها من قبل المدعي عليها تمثل فواتير ضريبية صادرة تم إلغائها 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 بصفة 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 التسويات بين مجموعة ... الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أن الخلاف يكمن في اعتراف المدعية على مبيعات تم إضافتها من قبل المدعي 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 معنونة 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.

وفيما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن فرضها نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر يوليو 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:

ولهذه الأسباب وبعد المداولة، قررت الدائرة بالإجماع ما يلي:
أولاً: قبول الدعوى شكلاً.

ثانياً: رفض دعوى المدعى مجموعـة... 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 دددت الدائرة ثلاثة أيامً موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسلیم لثلاثة أيامً أخرى حسبما تراه. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثة أيامً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصَّلَ الله وَسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدَ، وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.