

## ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم (VSR-٢٠٢١-٥٧٩)

ال الصادر في الدعوى رقم (٢٠٢١-٣٦٢٧٧-V)

لجنة الفصل

الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومتاعبات ضريبة

القيمة المضافة في مدينة الرياض

## المفاتيح:

ضريبة القيمة المضافة - المدة النظامية - غرامة الخطأ في الإقرار - غرامة التأثر 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 سبتمبر من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطأ في الإقرار والتأثر في السداد - ردت الهيئة بما يلي: 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 للمدعي بأنها تقدم خدمات تدريب لطلبة الجامعات الحكومية والأهلية وبالمقابل تقوم بفرض رسوم على خدمات التدريب المقدمة لطلبة الجامعات الأهلية، ووفقاً للاتفاقيات المبرمة بين المدعي وعملائها اتضح للهيئة أن مقر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعي وأن المدعي 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 مخالفأً للنصوص النظامية - وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة...الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، حيث أفادت المدعي وفقاً لخطاب اعترافها إلى وجود نظام إلكتروني مرتبط مع أنظمة شركات التأمين للحصول على الموافقات المسبقة من شركات التأمين، وتبين للهيئة عند مراجعة مستندات المدعي 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 والتأثر في السداد، فقد سبق إلغاؤهما - 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 المدعي لم تقدم من الدلائل ما ينافي صحة الإجراء المتذبذب 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 بصحة مطالبتها - وفيما يخص البند (٣) فقد تبين انتهاء الخلاف بين الطرفين - مؤدى 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 (٤٢) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

#### المستند:

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

#### الوقائع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد: في يوم الخميس ٢٨/١١/١٤٤٢هـ الموافق ٠٨/٠٧/٢٠٢٠م، 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 لجان الضريبة بتاريخ ٤/٠٢/٢٠٢٠م. 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 سبتمبر من عام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، ويطلب بإلغاء قرار المدعى عليها وإلغاء الغرامات المترتبة عليها.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعى عليها أجاب بما يلخص 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 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 مقرر التدريب في أحد مستشفيات الشركة المدعية وأن المدعية 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-و فيما يتعلق بإخضاع تعديلات ما قبل المطالبات والمسترجعات النقدية للضريبة بالنسبة الأساسية، حيث أفادت المدعية وفقاً لخطاب اعترافها في الفقرة (أ/٢) من البند (ثانياً) بأن هذه التعديلات تتعلق بمرودات إشعارات دائنة لفواتير عملاء نقدية، حيث 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 لنص الفقرة (٣) من المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وبناءً عليه قامت الهيئة بإخضاع الإيرادات للضريبة بالنسبة الأساسية بقيمة إجمالية (٢٢,٤٠,٣٨٠) ريال، ٣- وفيما يتعلق بإخضاع تسويات بين مجموعة ... الطبية وشركات التأمين للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث أفادت المدعية وفقاً لخطاب اعترافها في الفقرة (٣/٢) و الفقرة (ج/٢) من البند (ثانية) 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 الطرفين ويكون محضر الاجتماع هو المستند الذي من خلاله يوثق نسبة الخصم التي تم التفاوض عليها، ما يتّأكّد معه أن الخصومات التي تمّتها 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 سبق إلغائها، وتطلب رد دعوى المدعية.

وبعرض ذلك على المدعية أجبت بما يتلخص 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- 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 و تاريخ 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: ٢١/٠٤/١٤٤١هـ؛ وبالمناداة على أطراف الدعوى حضر وكيل المدعية/ ... هوية رقم ... بصفته وكيلًا عن المدعية مجموعة... للخدمات الطبية سجل تجاري رقم ... بموجب الوكالة المرفقة في ملف الدعوى. وحضر/ ... ذو هوية وطنية رقم (...) بصفته ممثلاً 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 قررا الاكتفاء بما سبق تقادمه في هذه الدعوى، وعليه قررت الدائرة رفع الجلسة للمداولة، تمهدًا لإصدار القرار.

## الأسباب

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى وبعد التدقيق، وبعد الاطلاع على نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٠١) بتاريخ ١٤٢٥/١٠/١٥هـ 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) 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 (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 سبتمبر 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 ومتانعات ضريبة الدخل بموجب الأمر الملكي رقم (٢٦٠٤٠) وتاريخ ١٤٤١/٠٤/٢١هـ، وحيث قدمت 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 المدعي عليها أصدرت قرارها بشأن إعادة تقييم الفترة المتعلقة بشهر سبتمبر 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 المدعي 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 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 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 نسبياً 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 ادعائها، 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- 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 المدعي عليها.

وفيما يخص غرامتي الخطأ في الإقرار والتأخر في السداد، وحيث أن فرضها نتيجة إعادة تقييم الفترة الضريبية المتعلقة بشهر سبتمبر من عام ٢٠١٩م، وحيث إن 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

وبناءً على ما تقدم وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة 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 مجموّعة... 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 التأخير في السداد وغرامة الخطأ في الإقرار للفترة الضريبية محل الدعوى. صدر هذا القرار حضورياً بحق الطرفين، وقد دددت الدائرة ثلاثة ثلاثة يوماً موعداً لتسليم نسخة القرار، وللدائرة أن تمدد موعد التسليم ثلاثة ثلاثة يوماً أخرى حسبما تراه. ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) ثلاثة يوماً من اليوم التالي لل تاريخ 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.