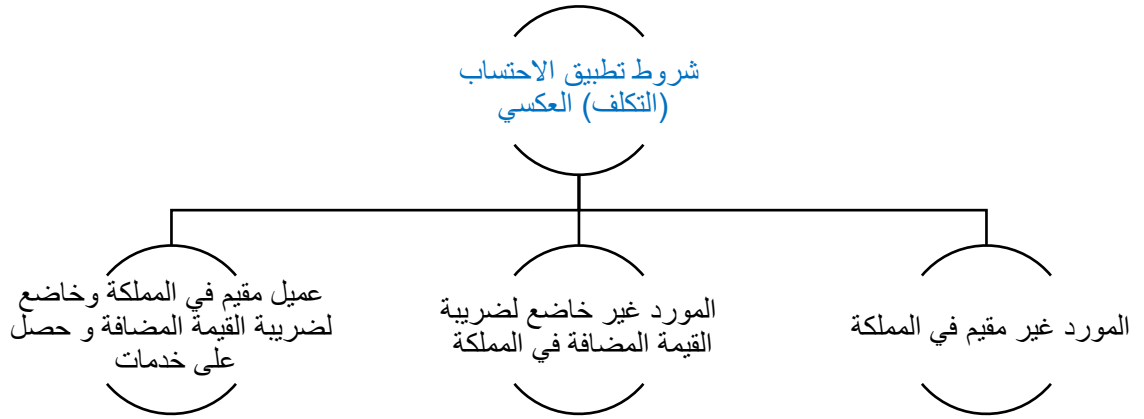


الفصل الخامس

المعالجات الإدارية لضريبة القيمة المضافة

الاحتساب (التكليف) العكسي:

- هي الآلية التي يكون بموجبها العميل الخاضع للضريبة ملزماً بالضريبة المستحقة نيابة عن المورد.
- يكون مسؤولاً عن جميع الالتزامات المنصوص عليها في تشريعات ضريبة القيمة المضافة، وتطبق هذه الآلية إذا تلقى الخاضع للضريبة سلعاً وخدمات خاضعة للضريبة من مورد غير مقيم في المملكة ولم يسجل لغايات ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.
 - تُطبق ضريبة القيمة المضافة على هذه السلع والخدمات من العميل الخاضع للضريبة ويوردها للهيئة في إقراره الضريبي أو بصورة مستقلة حسب ما تحدده هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.
 - ومن حق العميل أن يخصم الضريبة القابلة للخصم المتعلقة بها إذا كانت هذه الضريبة متعلقة بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة.



مثال:

في 2020 /1/1 م تسلم بنك الرياض خدمات استشارية من بنك باركليز البريطاني غير المسجل لغايات ضريبة القيمة المضافة في المملكة، وكانت تكاليف هذه الاستشارات 80 مليون ريال.

المطلوب:

احسبي صافي الضريبة في الإقرار الضريبي الخاص ببنك الرياض عن شهر 10 لعام 2020 للبنود المذكورة أعلاه

الحل:

ضريبة القيمة المضافة حسب آلية الاحتساب (التكليف) العكسي:

80 مليون × 15 % = 12 مليون تورد للهيئة من بنك الرياض

مثال:

حصلت شركة شيادة للاستثمار العقاري الخاضعة لضريبة القيمة المضافة على خدمات استشارية من شركة ليدرز الروسية الغير مقيمة في المملكة والغير مسجلة لغايات ضريبة القيمة المضافة في المملكة، وكانت تكلفة هذه الخدمات تبلغ 200 ألف ريال، علماً بأن شركة شيادة حصلت على هذه الخدمات للقيام بتوريدات خاضعة للضريبة.

المطلوب:

قومي بإعداد الإقرار الضريبي الخاص بشركة شيادة للفترة الحالية عن ما جاء بالمثل.

الحل:

يجب على شركة شيادة احتساب ضريبة القيمة المضافة عن الخدمات التي حصلت عليها من المورد الغير مقيم والغير خاضع لضريبة القيمة المضافة وتوريد الضريبة للهيئة وهي كالتالي:

200,000 ريال × 15 % = 30,000 ريال

ويجوز لشركة الشيادة خصم هذه الضريبة كضريبة مدخلات حيث أن هذه الخدمات كانت للقيام بتوريدات خاضعة، مما يعني أن صافي الإقرار الضريبي سيكون صفر، كما يلي:

ضريبة المخرجات: 30,000 ريال

ضريبة المدخلات: 30,000 ريال

صافي الإقرار الضريبي: صفر

الاسترداد

أجاز تشريع ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية مطالبه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لبعض المعنيين باسترداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة حيث يتم ذلك عن طريق الأشخاص المخولين حسب الشروط بتلقي طلبات استرداد الضريبة المدفوعة وإعادتها لكل نوع من مقدمي الطلب.

← وصنفت الهيئة الأشخاص المؤهلين بالاسترداد كالتالي:

١- الأشخاص الذين لا يمارسون نشاطاً اقتصادياً أو يمارسون نشاطاً اقتصادياً معيناً بموجب قائمة يصدرها وزير المالية تبين الأشخاص المستحقين باسترداد الضريبة مثل الدبلوماسيين والجهات الحكومية. ووضحت الهيئة المؤهلين بذلك:

أ- الجهات والهيئات الحكومية، بشرط ألا تكون هذه الجهة أو الهيئة تتصرف بصفة تجارية.

ب- الذين لا يمارسون نشاطاً اقتصادياً أو الذين يعملون في نشاط اقتصادي محدد.

ج - المطورين العقاريين المرخصين والمسجلين كمطور عقاري مؤهل للاسترداد.

د- الحكومات الأجنبية والمنظمات الدولية والهيئات والبعثات الدبلوماسية والقنصلية والعسكرية على ضريبة السلع والخدمات المتكبدة في المملكة، على أن يكون هناك اتفاقيات دولية أو شرط المعاملة بالمثل.

٢- الخاضع للضريبة في إحدى دول مجلس التعاون الخليجي عن الضريبة المدفوعة في المملكة.

٣- الأشخاص غير المقيمين في أراضي دول مجلس التعاون الخليجي وفقاً للحالات التالية:

أ- يجب أن يكون الشخص غير المقيم مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو أي ضريبة مماثلة في بلد إقامته، إذا كانت هذه الدولة تطبق نظام ضريبة القيمة المضافة أو نظام ضريبي مماثل.

ب- يجب أن يكون هذا الشخص غير المقيم مقيماً في دولة تطبق ضريبة القيمة المضافة أو أي ضريبة معاملات مماثلة، وفي تلك الدولة يُسمح للمقيمين في المملكة باسترداد الضريبة التي دفعوها في تلك الدولة. وفي هذه الحالة، لا يشترط أن يكون غير المقيم مسجلاً للضريبة في تلك الدولة.

٤- السائحون من غير المقيمين في أراضي دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، على ألا يكونوا ضمن طاقم رحلة أو طائرة مغادرة من إحدى الدول الأعضاء في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

٥- الخاضع للضريبة في المملكة الذي لديه ضريبة مدخلات قابلة للخصم أكبر من ضريبة المخرجات المستحقة عليه (رصيد دائن)، حيث يجوز له المطالبة بهذا الرصيد الدائن لاسترداده، أو ترحيل هذا الرصيد إلى الفترات الضريبية التالية.

٦- الخاضع للضريبة في المملكة الذي دفع بالخطأ ضريبة تزيد على المبلغ المستحق، بشرط ألا يكون هذا الخطأ قد مضى على هذا الخطأ خمس سنوات من نهاية السنة الميلادية التي فيها الفترة الضريبية التي وقع فيها الخطأ.

مثال ١:

شركة ووترهاوس الألمانية غير مقيمة في المملكة وغير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة ولكنها مسجلة لنفس الضريبة في ألمانيا. وقد حصلت على بضائع من المملكة بقيمة 3 ملايين ريال، وقامت بسداد ضريبة القيمة المضافة على هذه البضائع في المملكة، وتطالب الشركة باسترداد الضريبة المدفوعة في المملكة

المطلوب

هل يجوز لشركة ووترهاوس الألمانية استرداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة في المملكة.

الحل:

نعم يجوز لشركة ووترهاوس مطالبه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بضريبه القيمة المضافة حيث أنها مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في ألمانيا.

مثال ٢:

شركة راكو الإيطالية غير مقيمة في المملكة وغير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في أي من المملكة وإيطاليا، على الرغم من أن إيطاليا تطبق ضريبة القيمة المضافة وقد حصلت الشركة على بضائع من المملكة بقيمة 7 ملايين ريال، ودفعت ضريبة القيمة المضافة على هذه البضائع في المملكة، وتطالب الشركة باسترداد الضريبة المدفوعة في المملكة، علماً بأنه لا يسمح في إيطاليا للمقيمين في المملكة باسترداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة في إيطاليا.

المطلوب:

هل يجوز لشركة راكو الإيطالية استرداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة في المملكة.

الحل:

لا يجوز لشركة راكو المطالبة بضريبة القيمة المضافة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بضريبه القيمة المضافة حيث أنها غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في إيطاليا، ولا يسمح للمقيمين في المملكة باسترداد الضريبة التي تكبدوها في المملكة.

الديون المعدومة:

يحق للخاضع غير القادر على تحصيل المقبوضات المستحقة عن توريدات منذ 12 شهراً على الأقل من تاريخ التوريد أن يخفض ضريبة المخرجات بما لا لم يستطيع تحصيله.

• بالشروط التالية:

1. أن يكون قد وُرد ضريبة القيمة المضافة عن هذه المقبوضات.
2. وأن لا يكون هذا المتعثر عن السداد مرتبطاً بالخاضع للضريبة.
3. ويجب أن يحصل الخاضع للضريبة على شهادة صادرة من محاسب قانوني مرخص له ومعتمد تدل على إجراء شطب الديون من الدفاتر.

***اما في الحالات التي تكون المبالغ التي لم يسدها العميل تزيد عن مئة ألف (100,000) ريال وكان قد باشر الإجراءات القانونية بشكل رسمي دون نتيجة ← فإن الشخص الخاضع للضريبة يستطيع أن يقدم ما يدل على اتخاذ الإجراءات المذكورة - كإصدار حكم قضائي أو إفلاس المدين أو أمر صادر عن المحكمة ببدء أي إجراء رسمي آخر يثبت المطالبة- ومن ثم يخفض ضريبة المخرجات الخاصة به بمقدار الديون المعدومة.**

* لا يجوز للشخص الخاضع للضريبة الذي يستخدم الأساس النقدي أن يخفض ضريبة المخرجات بمقدار الضريبة على مخرجات الديون المعدومة (حيث أن الأساس النقدي لا يورد الضريبة على المخرجات الا عند السداد بعكس أساس الاستحقاق الذي يورد الضريبة للهيئة حال تم التوريد أو اصدار الفاتورة بغض النظر هل تم التسديد أم لا)

- عندما يسدد الدين المتعثر ما أعدم وخصمت ضريته فإن توريد الضريبة التي سبق أن خصمت بوصفها ديناً معدوماً تُعاد حسب المبلغ المسدد. ويصدر بذلك فاتورة ضريبية جديدة تعكس هذا المبلغ المستلم. وتحتسب الضريبة المستلمة في الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي كان السداد خلالها.

مثال:

قدمت شركة المجد للاستشارات خدمات لأحد عملائها في 2019/4/1 م ، وفي 2019/ 12/30 م خصمت شركة المجد الدين الذي على العميل من إقرارها الضريبي في ذلك التاريخ وذلك بسبب اعتقادها لن يستطيع التسديد، وحولت هذا الدين الى ديون معدومة.

المطلوب:

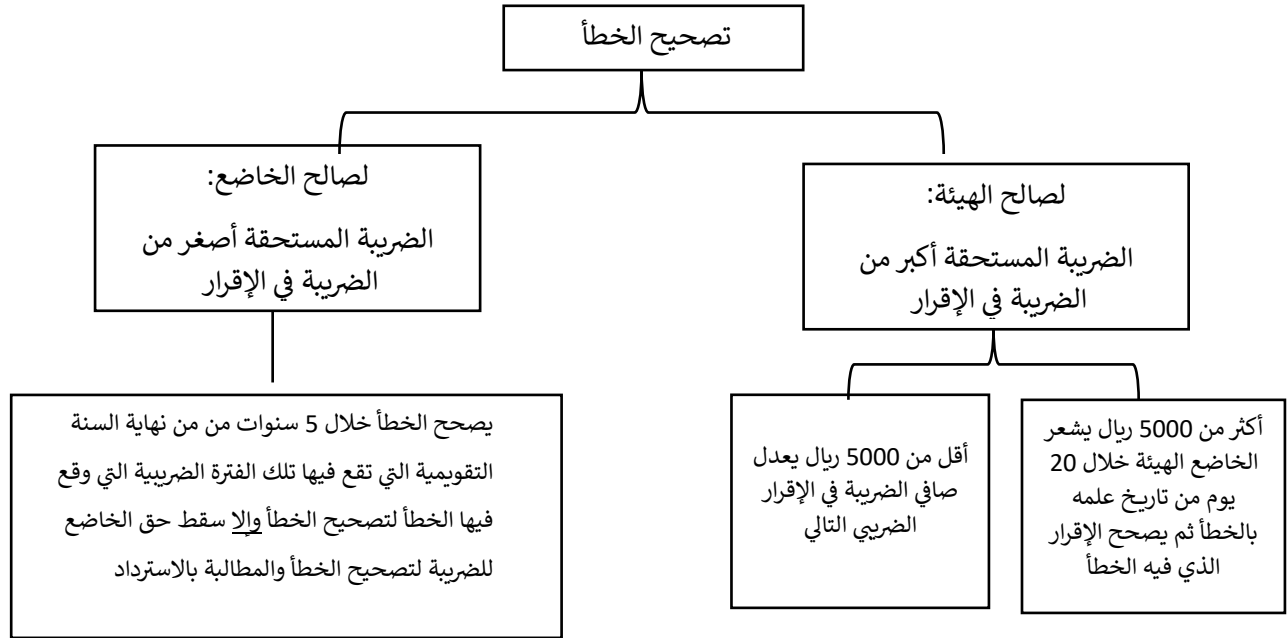
هل اعدام شركة المجد صحيح؟

الحل:

لا يحق لشركة المجد خصم هذا الدين المعدوم من ضريبة المخرجات في 2019/ 12/30 م، وإنما يجوز لشركة المجد إعدام الدين على الأقل بعد 12 شهراً من تاريخ التوريد أي بعد 2020 / 4 / 1 م

تصحيح الأخطاء:

- لقد فرقت اللائحة التنفيذية بين نوع الخطأ وقيمته
- لا يسقط حق الهيئة بالتقادم
- ففي حالة كان الخطأ أو عدم الصحة في الإقرار الضريبي المقدم لصالح الهيئة، أي نتج عن ذلك نقص في مبلغ الضريبة المستحقة، فيجب إبلاغ الهيئة خلال 20 يوم من تاريخ العلم بالخطأ وتصحيح الإقرار الضريبي.
- وضعت الهيئة إجراءات أقل تشدد للأخطاء أقل من 5,000 ريال إذا يجوز تعديل صافي الضريبة في الإقرار الضريبي التالي
- أما إذا تبين للخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة في إقراره الضريبي نتج عنه زيادة في مبلغ الضريبة المستحقة، فإنه يجوز له أن يصحح في أي وقت الإقرار الضريبي بشرط أن لا يكون الخطأ متعلق بفترة ضريبية مضى عليها 5 سنوات من نهاية السنة التقويمية التي تقع فيها تلك الضريبة.



مثال:

بلغت ضريبة القيمة المضافة على شركة المحمود عن الفترة المنتهية 31 / 12 / 2027 م مبلغ 200,00 ريال، وتبين انه للمحاسب أنه وقع خطأ في إقرارها الضريبي عن الفترة المنتهية بتاريخ 2020/12/31 م وكانت الأخطاء كالتالي:

1. أقرت الشركة بضريبة أعلى من المستحقة بمبلغ 3,000 ريال وتطلب الاسترداد
2. أقرت الشركة بضريبة أقل من المستحقة بمبلغ 2,000 ريال وتريد زيادة الضريبة
3. أقرت الشركة بضريبة أعلى من المستحقة بمبلغ 10,000 ريال
4. أقرت الشركة بضريبة أقل من المستحقة بمبلغ 11,000 ريال

المطلوب:

وضحي كيف يعالج الخطأ حسب كل حالة من الحالات الأربع المذكورة أعلاه، وأحسبي صافي الإقرار الضريبي عن الفترة الحالية

الحل:

1. ضريبة القيمة المضافة الواجب سدادها في 2027/12/31 م هو 200,000 ريال ولا يُسترد ما دفع بالزيادة لانقضاء 5 سنوات من السنة التقويمية الخاصة بالفترة الضريبية التي وقع فيها الخطأ.
2. ضريبة القيمة المضافة الواجب سدادها في 2027/12/31 م هو 200,000 ريال + 2,000 ريال = 202,000 ريال ضريبة القيمة المضافة المقر بها الواجب سدادها في 2027/12/31 م
3. ضريبة القيمة المضافة الواجب سدادها في 2027/12/31 م هو 200,000 ريال، ولن يُسترد مبلغ الخطأ (10,000 ريال) لمضي 5 سنوات من السنة التقويمية الخاصة بالفترة الضريبية التي وقع فيها الخطأ.
4. ضريبة القيمة المضافة الواجب سدادها في 2027/12/31 م هو 200,000 ريال، وستعدل الشركة إقرارها عن الفترة المنتهية في 2020/12/31 م بمبلغ 11,000 ريال وتسدده للهيئة لأنه أكثر من 5,000 ريال

الضمان:

أجازت تشريعات ضريبة القيمة المضافة للهيئة في حالات معينة أن تطلب من الخاضع للضريبة ضماناً نقدياً أو مصرفياً، حرصاً ومحافظة على حق الدولة في الضريبة إن كان هناك دليل أو سبب يشير إلى أن الخاضع قد لا يسدد الضريبة أو الغرامات أو الرسوم في المواعيد المحددة، فإن للهيئة أن تطلب الضمانات ليكون شرطاً للتسجيل في الضريبة القيمة المضافة ويجوز للهيئة في حالة عدم تسديد الخاضع للضريبة لضريبة القيمة المضافة أو الغرامات أو أي مبالغ مستحقة ذات صلة بالضريبة أن تُشعر الخاضع للضريبة بإجراء مقاصة للمبالغ المستحقة أو التنفيذ على الضمان.

الاعتراض على التقييم والعقوبات:

- يجوز للخاضع للضريبة أن يعترض على العقوبات والغرامات الصادرة بحقه.
- يجوز للخاضع الاعتراض أيضاً على التقييم الصادر من الهيئة، حيث أن للهيئة أن تصدر تقييم ضريبي للخاضع الذي لم يتم بتقديم إقراره في المهلة المحددة لتقديم الإقرار.
- يجب على الهيئة عند التقييم الضريبي أن تبين في التقييم الضريبة المستحقة وأساس احتساب الضريبة وتاريخ استحقاقها بالإضافة إلى إرشاد الخاضع بحقه بأن يعترض على هذا التقييم
- في حالة رغبة الخاضع للضريبة بالاعتراض على قرار الذي تصدره الهيئة، أن يطلب من الهيئة مراجعة القرار الصادر من الهيئة خلال 60 يوماً من تاريخ إبلاغه، وإلا عد القرار نهائياً وغير قابل للطعن أما أي جهة قضائية.
- تقوم الهيئة بمراجعة القرار الصادر منها خلال 90 يوماً وخلال قيام الهيئة بمراجعة قرارها — يُعلق الالتزام بسداد الضريبة والعقوبات ذات الصلة
- يجب على الخاضع للضريبة في الوقت نفسه أن يسدد الضريبة المستحقة الغير معترض عليها
- تم تشكيل لجنة بمرسوم ملكي باسم لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية واللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية.
- تختص اللجنة بالفصل في المخالفات والمنازعات ودعاوى الحقين العام والخاص.
- ويجوز الاعتراض على قرار لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية خلال 30 يوماً من تاريخ علمها بالقرار أمام اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية.

العقوبات والغرامات:

1-عقوبة عدم التسجيل

-يعاقب كل من لم يتقدم بطلب التسجيل خلال المدة المحددة في اللائحة بغرامة قدرها 10,000 ريال.

-ملاحظة: حق الهيئة بالضريبة عن المدة ما قبل التسجيل لا يسقط بسبب عدم التسجيل.

2-التهرب الضريبي

يُعدُّ تهرباً ضريبياً: تقديم مستندات أو إقرارات أو سجلات أو معلومات غير صحيحة أو مزورة أو مصطنعة بقصد التهرب من تادية الضريبة المستحقة أو تخفيض قيمتها أو استردادها دون وجه حق حيث انه يقع على عاتق الخاضع للضريبة عبء إثبات انتفاء القصد.

وأيضاً: يُعد إدخال أو محاولة إدخال سلع أو خدمات إلى المملكة أو إخراجها أو محاولة إخراجها بالمخالفة للأنظمة السارية دون سداد الضريبة كلياً أو جزئياً أو المخالفة لأحكام المنع والتقييد المنصوص عليها في النظام أو أي نظام آخر تهرباً ضريبياً

-يعاقب بالتهرب الضريبي بغرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة ولا تزيد عن ثلاثة أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب

-الغرامة تبدأ من الضريبة المستحقة وليس من الضريبة المتهرب عن دفعها ولكن تنتهي بحد الأقصى عند ثلاثة أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب وليس قيمة السلع والخدمات عن تلك المدة التي جرى فيها التهرب

مثال:

قدمت شركة الصالح إقرارها الضريبي وسددت مبلغ 30,000,000 ريال ضريبة القيمة المضافة، وبعد فحص الهيئة تبين للفاحص أن الشركة لم تفصح وقد تهربت عن دفع ضريبة بقيمة 15,000,000 ريال.

المطلوب:

ما الجزاءات التي يمكن أن تطبق على شركة الصالح؟

الحل:

- ستدفع شركة الصالح الضريبة المستحقة والغير مسددة 15,000,000 ريال
- كما أنها سيطبق على شركة الصالح عقوبة التهرب الضريبي التي تبدأ من الضريبة المستحقة وهي 45 مليون ريال وتصل الى ثلاثة أمثال قيمة السلع والخدمات محل التهرب (15 مليون ÷ 15% = 100 مليون × 3) 300 مليون ريال
- ونلاحظ هنا أن عقوبة التأخير في سداد الضريبة قد تطبق أيضا على هذه الحالة .

3- الإقرار الضريب الخاطئ

-يعاقب كل من قدم للهيئة إقرار ضريباً خاطئاً، أو عدل إقرار ضريبياً بعد تقديمه أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل 50 % من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة
-وتفرض أيضاً غرامة التأخير عن المدة من الإقرار الضريبي الذي وقع فيه الخطأ حتى تاريخ تسديد الضريبة الخطأ إن كان المبلغ المدفوع أقل من المستحق
-يجوز للهيئة الإعفاء من غرامة تقديم إقرار خاطئ أو تخفيضها

مثال:

بلغت الضريبة المستحقة على شركة العايد 10 مليون ريال لكن ما أقر عنه بشكل خاطئ كان 8 مليون بسبب خطأ حسابي.

المطلوب:

احسبي غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ على شركة العايد.

الحل:

غرامة تقديم إقرار خاطئ تعادل 50 % من الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة:

$$10 \text{ مليون} - 8 \text{ مليون} = 2 \text{ مليون} \times 50 \% = 1 \text{ مليون}.$$

مثال:

الحالة السابقة نفسها لكن شركة العايد اكتشفت الخطأ وطلبت من الهيئة التعديل.

المطلوب:

احسبي غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ على شركة العايد.

الحل:

الحالة الأولى نفسها.

مثال:

الحالة السابقة نفسها إلا أن الإقرار كان بمبلغ 12 مليون ريال والضريبة المستحقة (الحقيقة) 10 مليون.

المطلوب:

احسبي غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ على شركة العايد.

الحل:

لا يوجد غرامة لأن الخطأ من صالح الخاضع للضريبة.

5-التأخير في تقديم الإقرار:

يعاقب كل من لم يقدم الإقرار الضريبي خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة لا تقل عن 5 % ولا تزيد عن 25 % من قيمة الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها.

6- التأخير في سداد الضريبة:

يعاقب كل من لم يسدد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحددها اللائحة بغرامة 5 % من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة.

مثال:

تأخرت شركة بيان عن تقديم الإقرار والسداد لمدة 25 يوماً وكانت الضريبة المستحقة مليون ريال.

المطلوب:

احسبي جميع الغرامات المستحقة على هذا التأخير.

الحل:

بفرض أن غرامة عدم تقديم الإقرار تعادل 5 %:

$$50,000 \text{ ريال} = 5\% \times 1,000,000$$

غرامة التأخير في السداد:

$$50,000 \text{ ريال} = 5\% \times 1,000,000$$

7- إصدار فاتورة ضريبية لغير مسجل:

تفرض غرامة على غير المسجل في ضريبة القيمة المضافة وقام بإصدار فاتورة ضريبية بما لا يتجاوز 100,000 ريال وذلك دون الإخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها نظام آخر.

8- عدم الاحتفاظ بالسجلات والدفاتر:

يعاقب من لا يحتفظ بالسجلات أو الدفاتر وفقاً لتشريعات ضريبة القيمة المضافة بغرامة تصل إلى 50 ألف ريال عن كل فترة ضريبية.

9- إعاقة موظفي الهيئة عن أداء عملهم:

يعاقب من يمنع أو يعيق موظفي الهيئة أو أي من العاملين لديها عن أداء أعمالهم وخاصة عند التفتيش بغرامة تصل إلى 50 ألف ريال.

* في حالة تكررت أي من المخالفات المذكورة أعلاه خلال 3 سنوات يجوز للهيئة أن تضاعف الغرامة.