

مقدمة العدد:

المجلة المهنية هي مجلة مهنية تصدر عن شركة علي ابراهيم الناصر وشركاؤه محاسبون قانونيون ومستشارون، وفي هذا العدد العاشر نتحدث عن مفهوم الاحتساب العكسي في ضريبة القيمة المضافة، كما نستعرض في هذا العدد بعض الأخطاء والممارسات المهنية الشائعة والتي من أبرزها آلية التعامل مع مبالغ التمويل الإضافية للشركات المستثمر فيها.

أبرز المستجدات والتحديات

1- هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تعلن عن صدور قرار وزير المالية بتمديد مبادرة إلغاء الغرامات والإعفاء من العقوبات المالية للمكلفين حتى 30 يونيو 2025م:

أعلنت هيئة "الزكاة والضريبة والجمارك" عن صدور قرار معالي وزير المالية المتضمن تمديد العمل بمبادرة إلغاء الغرامات والإعفاء من العقوبات المالية عن المكلفين الخاضعين لجميع الأنظمة الضريبية، لمدة 6 أشهر ميلادية حتى تاريخ 30 يونيو 2025م.

وأوضحت الهيئة أن المبادرة تتضمن إعفاء المكلفين من غرامات التأخر في التسجيل بجميع الأنظمة الضريبية، والتأخر في السداد، والتأخر في تقديم الإقرار في جميع الأنظمة الضريبية، إضافة إلى غرامة تصحيح الإقرار لضريبة القيمة المضافة، وغرامات مخالفات الضبط الميداني المتعلقة بتطبيق أحكام الفوترة الإلكترونية، والأحكام العامة الأخرى لضريبة القيمة المضافة.

وأضافت أنه يُشترط للاستفادة من المبادرة، أن يكون المكلف مسجلاً في النظام الضريبي، وأن يتم تقديم جميع الإقرارات واجبة التقديم للهيئة والتي لم يسبق تقديمها من قبل، مع الإفصاح عن كافة الضرائب غير المفصح عنها بشكل صحيح، وسداد كامل أصل دين الضريبة المتعلق بالإقرارات التي سيتم تقديمها أو تعديلها للإفصاح بشكل صحيح عن الالتزامات الضريبية المستحقة مع إمكانية التقدم للهيئة بطلب تقسيطها، شريطة أن يتم تقديم الطلب أثناء سريان المبادرة وأن يتم الالتزام بسداد جميع الأقساط المستحقة خلال مواعيد استحقاق سدادها وفق خطة التقسيط المعتمدة من الهيئة، مؤكدة أن المبادرة لا تشمل الغرامات المرتبطة بمخالفات التهرب الضريبي، والغرامات التي تم سدادها قبل تاريخ سريان هذه المبادرة و الغرامات المرتبطة بإقرارات واجبة التقديم للهيئة بعد تاريخ 31 ديسمبر 2024 م.

ودعت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك المكلفين إلى الاطلاع على تفاصيل المبادرة وما تشتمل عليه من نصوص، وذلك من خلال الدليل الإرشادي المبسط الخاص بالمبادرة، المتاح عبر موقعها الإلكتروني، والمتضمن شرحاً مفصلاً لأبرز ما تناوله قرار الإعفاء من الغرامات، بما في ذلك إيضاح أنواع الغرامات المشمولة وشروط الاستفادة من الإعفاء المرتبط بكل نوع غرامة، وخطوات تقسيط المستحقات المالية، إلى جانب التعريف بمخالفات الضبط الميداني التي تشملها المبادرة، مع ذكر أمثلة توضيحية.

2- هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تحدد معيار اختيار المنشآت المستهدفة في المجموعة التاسعة عشرة لتطبيق مرحلة "الربط والتكامل" من الفوترة الإلكترونية:

حددت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك معيار اختيار المنشآت المستهدفة في المجموعة التاسعة عشرة لتطبيق مرحلة "الربط والتكامل" من الفوترة الإلكترونية، حيث أوضحت الهيئة أن المجموعة التاسعة عشرة شملت جميع المنشآت التي تتجاوز إيراداتها الخاضعة لضريبة القيمة المضافة (1.75 مليون ريال) وذلك خلال عامي 2022م أو 2023م.

وأوضحت الهيئة أنها ستقوم بإشعار جميع المنشآت المستهدفة في المجموعة التاسعة عشرة، وذلك تمهيداً لربط وتكامل أنظمة الفوترة الإلكترونية لدى هذه المنشآت، مع نظام (فاتورة) قبل 30 سبتمبر 2025م.

وأضافت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أن المرحلة الثانية (مرحلة الربط والتكامل)، تستلزم متطلبات إضافية عن المرحلة الأولى (مرحلة الإصدار والحفظ)، من أبرزها ربط أنظمة الفوترة الإلكترونية الخاصة بالمكلفين مع نظام فاتورة، وإصدار الفواتير الإلكترونية بناءً على صيغة محددة، وتضمين عدد من العناصر الإضافية في الفاتورة، كما بيّنت أن الإلزام بالمرحلة الثانية (الربط والتكامل) سيتم بشكل تدريجي وعلى مجموعات، على أن تقوم الهيئة بإبلاغ المجموعات المتبقية بشكل مباشر قبل التاريخ المحدد للربط بستة أشهر على الأقل.

يُشار إلى أن المرحلة الأولى من مشروع الفوترة الإلكترونية (مرحلة الإصدار والحفظ)، قد بدأ تطبيقها في 4 ديسمبر 2021م، والتي تُلزم المكلفين الخاضعين للائحة الفوترة الإلكترونية بالتوقف التام عن استخدام الفواتير المكتوبة بخط اليد أو الفواتير المكتوبة بأجهزة الكمبيوتر عبر برامج تحرير النصوص أو برامج تحليل الأرقام، والتأكد من وجود حل تقني للفوترة الإلكترونية متوافق مع متطلبات الهيئة، إضافة إلى التأكد من إصدار وحفظ الفواتير الإلكترونية بكافة العناصر، ومنها رمز الاستجابة السريعة (QR Code) وغيرها من المتطلبات.

الاحتساب العكسي في ضريبة القيمة المضافة

بالكامل عن التوريد فإنه يجوز له ذلك، وسيترتب على ذلك مقابلة ضريبة المدخلات المخصومة لضريبة المخرجات المتوجبة على العميل وفقاً لآلية الاحتساب العكسي ويكون الناتج صفر، ويستثنى من ذلك الحالات التي لا يجوز فيها للعميل خصم ضريبة المدخلات كلياً أو جزئياً حيث ينتج عن ذلك وجوب دفع العميل مبلغ ضريبة المخرجات للهيئة بعد حسم الجزء الذي يجوز خصمه من ضريبة المدخلات، وفي حال عدم جواز خصم ضريبة المدخلات كلياً فسيوجب على العميل دفع كامل ضريبة المخرجات.

يمكن وصف آلية الاحتساب العكسي كما ورد في المادة التاسعة من الاتفاقية بأن العميل كأنما قام بالتوريد لنفسه، حيث يتوجب على العميل وفقاً لآلية الاحتساب العكسي توريد الضريبة للهيئة ويحق له كذلك خصم ضريبة المدخلات الناتجة عنها، وهذا يفسر كون الضريبة الناتجة عن الاحتساب العكسي تكون صفرًا في غالب الأحوال، ويستثنى من ذلك الحالات التي لا يجوز فيها للعميل خصم ضريبة المدخلات كلياً أو جزئياً.

يتم تطبيق آلية الاحتساب العكسي في بعض الصور والحالات التي تقتضي ضمان تحصيل الضريبة من العميل بدلاً من المورد كون المورد يكون خارج حدود السلطة الضريبة للدولة، وقد حددت المادة التاسعة من الاتفاقية حالات تطبيق آلية الاحتساب العكسي وذلك كما يلي:

1. في بعض حالات التوريدات البينية والتي لن تنطبق لها في هذا المقال بسبب عدم تطبيقها حتى تاريخ صدور هذا العدد.
2. في حال تلقي العميل الخاضع للضريبة لتوريدات خدمات من مورد غير مقيم.

تشير الحالة الثانية إلى الحالة البارزة لتطبيق آلية الاحتساب العكسي وهي الحالة التي يكون فيها المورد غير مقيم في المملكة ويكون العميل خاضعاً للضريبة في المملكة، ويمكن استنتاج منطقية تطبيق آلية الاحتساب العكسي في هذه الحالة في أن العميل الخاضع للضريبة في المملكة هو تحت السلطة الضريبية لجهة الجباية مما يجعل تحصيل الضريبة منه بشكل مباشر أولى من قيامه من دفعها للمورد غير المقيم ومن ثم قيام المورد بدفعها للهيئة.

وفقاً لأحكام ضريبة القيمة المضافة فإن المورد هو المسؤول عن توريد ضريبة القيمة المضافة عن التوريد الذي يقوم به، حيث تُفرض الضريبة على كافة التوريدات الخاضعة للضريبة من السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي، ويكون العميل في هذه الحالة هو المتلقي للسلع والخدمات ويكون له الحق في خصم الضريبة المتكبدة (ضريبة المدخلات) عن هذا التوريد في إقراره الضريبي وذلك في حال انطباق شروط الخصم الضريبي.

وعلى ذلك فإن الصورة النمطية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة وتحصيلها من قبل الهيئة هي أن المورد هو الشخص الذي يقوم بتوريد السلع والخدمات، والعميل هو الشخص الذي يتلقى السلع والخدمات، والمورد هو المسؤول عن توريد ضريبة التوريد التي يقوم بتحصيلها من العميل، ولا يقع على العميل أي التزام تجاه الهيئة فيما يتعلق بهذا التوريد إلا في حال قام بخصم ضريبة المدخلات الناشئة عنه.

ومثال ذلك في حال قامت الشركة (أ) الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بتوريد سلعة أو خدمة للشركة (ب)، فإن الشركة (أ) هي المورد وهي المسؤول عن ضريبة هذا التوريد أمام الهيئة، والشركة (ب) هي العميل وليس على عاتقها أي مسؤولية تجاه الضريبة الناتجة عن هذا التوريد أمام الهيئة وإنما تقوم بدفع الضريبة للمورد ويقوم المورد بتوريدها للهيئة باعتباره مسؤول عن ضريبة هذا التوريد، وفي الأحوال التي يمكن للشركة (ب) خصم ضريبة المدخلات وقامت بخصمها فتكون مسؤوليتها مرتبطة بصحة هذا الخصم.

ما تم ذكره أعلاه هي آلية الاحتساب الطبيعية التي يتم تطبيقها في الأحوال المعتادة والتي يكون فيها المورد ملزماً بالضريبة المستحقة ومسؤولاً عنها.

يقابل ما ذكر أعلاه آلية الاحتساب أو التكاليف العكسي، وهي الصورة غير المعتادة لحساب الضريبة وتوريدها للهيئة، ويقصد بآلية الاحتساب العكسي كما ورد في المادة الأولى من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة بأنها الآلية التي يكون بموجبها العميل الخاضع للضريبة ملزماً بالضريبة المستحقة نيابة عن المورد، ومسؤولاً عن جميع الالتزامات المنصوص عليها في الاتفاقية الموحدة والنظام المحلي.

تقوم فكرة الاحتساب العكسي على عكس وتحويل الالتزام الضريبي الناتج عن التوريد من المورد إلى العميل، بحيث يكون العميل هو المسؤول عن توريد الضريبة الناتجة عن هذا التوريد إلى الهيئة بدلاً من المورد، ويكون ذلك في حالات نظامية محصورة ومحددة، ويترتب على تطبيق آلية الاحتساب العكسي ما يلي:

- لا يقوم العميل بدفع ضريبة التوريد للمورد كما هو الحال في آلية الاحتساب المعتادة وإنما يقوم العميل بتوريد الضريبة للهيئة بشكل مباشر من خلال إقراره الضريبي.
- لا يقع على المورد أي التزام ضريبي تجاه الهيئة فيما يتعلق بالتوريد، حيث ينتقل الالتزام الضريبي إلى العميل.
- في الأحوال التي يجوز للعميل خصم ضريبة المدخلات



ورد تفسير ذلك في المادة السابعة والأربعين من اللائحة والتي نصت على أنه في الحالات التي تنص فيها الاتفاقية على أن العميل الخاضع للضريبة ملزم بسداد الضريبة على التوريد المستلم من مورد غير مقيم، فإنه يجب أن يتم سداد الضريبة عن طريق آلية الاحتساب العكسي، ويجب على العميل الخاضع للضريبة الإقرار عن ضريبة المخرجات على التوريد وأي ضريبة مدخلات قابلة للخصم (إلى الحد الذي يمكن للعميل أن يستفيد من خصم ضريبة القيمة المضافة على المدخلات) في الإقرار الضريبي لتلك الفترة الضريبية، ويكون ذلك من خلال خانة الاحتساب العكسي المحددة في نموذج إقرار ضريبة القيمة المضافة.

يجب على الشخص الخاضع للضريبة التحقق من الحالات التي يتلقى فيها خدمات من أشخاص غير مقيمين في المملكة والقيام بواجب التصريح عنها وفقاً لآلية الاحتساب العكسي، كما لا يتعارض ذلك مع استقطاع الضريبة وفقاً لأحكام نظام ضريبة الدخل في الأحوال التي تتوجب فيها.

كما يجدر التنبيه إلى أن اجتماع الاحتساب العكسي مع الضريبة المستقطعة هو اجتماع في الحال وليس في الأحكام، حيث تختلف أحكام ضريبة الدخل عن أحكام ضريبة القيمة المضافة مما يتوجب معه مراعاة ذلك في عدد من الأمور من أبرزها تاريخ التصريح عن الضريبة والحالات التي تتوجب فيها.

أخطاء وممارسات مهنية شائعة

الخطأ الشائع:
عدم الاعتماد على رصيد نهاية المدة عند إضافة بنود الوعاء الزكوي للعام المالي 2024 وما بعدها.

الإجراء الصحيح:
يتعين استخدام أرصدة نهاية المدة لبنود قائمة المركز المالي لاحتساب الوعاء الزكوي لعام 2024م وما بعده.

مثال على ذلك:
قد تقوم بعض المنشآت عند حساب الوعاء الزكوي لعام 2024م بإضافة الأرباح المبقاة برصيد أول المدة بعد خصم الأرباح الموزعة خلال الفترة، وهذا الإجراء غير صحيح، حيث أنه وفقاً للائحة جباية الزكاة لعام 1445هـ والتي تنطبق على السنوات التي تبدأ في 2024/1/1م وما بعده، فإن الواجب الالتزام بما ورد في المادة 17 من لائحة جباية الزكاة والتي تنص على وجوب استخدام بنود قائمة المركز المالي بناءً على رصيد نهاية المدة.



ممارسة شائعة:
عدم توثيق الاستثمار الإضافي في الشركات المستثمر فيها بشكل صحيح.

الإجراء الأمثل:
عند زيادة مبالغ الاستثمار في الشركات المستثمر فيها فإن الإجراء الأمثل هو القيام بالإجراءات النظامية لزيادة رأس مال الشركة المستثمر فيها مما يعطي الشركة المستثمرة الحق في حسم كامل رصيد الاستثمار في حال انطباق بقية شروط الحسم.

مثال على ذلك:
شركة "أ" هي شركة مستثمرة في الشركة (ب)، وقامت الشركة (أ) بسبب حاجة الشركة (ب) بتمويل مشاريعها بضع مبلغ تمويل إضافي لرأس مال الشركة (ب). لا تنوي الشركة (أ) استرداد مبلغ التمويل حيث تتعامل معه كمبلغ تمويل رأسمالي من غير المرجح أن يتم استرداده على المدى المتوسط.

من المنظور الزكوي فإن الإجراء الأمثل هو زيادة رأس مال الشركة المستثمر فيها بهذا التمويل وذلك لضمان إمكانية حسمه في الوعاء الزكوي لدى الشركة (أ)، حيث تقوم كثير من الشركات بتصنيف مثل هذه المبالغ كرصيد مستحق على أطراف ذات علاقة أو تصنيفه ضمن بند الاستثمار من غير توثيق نظامي لمبلغ التمويل كرأس مال في الشركة المستثمر فيها مما قدر يترتب عليه أعباء زكوية إضافية على الشركة (أ).

ANS
شركة
علي الناصر
وشركاؤه محاسبون قانونيون ومستشارون



بيانات التواصل:
+966 11 293 1220 +966 55 2012007
info@ans-cpa.com https://www.ans-cpa.com/
الرياض - حي اشبيلية - طريق الصحابة | جدة - حي الشرايع - طريق الأمير نايف
Riyadh - Ishbiliyah - Al Sahaba Rd. | Jeddah - Al shera'a - Prince Naif Rd