

المجلة المهنية هي مجلة مهنية تصدر عن شركة علي ابراهيم الناصر وشركاؤه محاسبون قانونيون ومستشارون، وفي هذا العدد الثالث عشر نتحدث عن أبرز المستجدات في نظام ضريبة التصرفات العقارية ولائحته التنفيذية، كما نستعرض في هذا العدد بعض الأخطاء والممارسات المهنية الشائعة والتي من أبرزها عدم التحقق من الاستثناءات والاعفاءات الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.

أبرز المستجدات والتحديثات

1- هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تحدد معيار اختيار المنشآت المستهدفة في المجموعة الثانية والعشرون لتطبيق مرحلة "الربط والتكامل" من الفوترة الإلكترونية:

حددت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك معيار اختيار المنشآت المستهدفة في المجموعة الثانية والعشرين لتطبيق مرحلة "الربط والتكامل" من الفوترة الإلكترونية، حيث أوضحت الهيئة أن المجموعة الثانية والعشرين شملت جميع المنشآت التي تتجاوز إيراداتها الخاضعة لضريبة القيمة المضافة مليون ريال وذلك خلال الأعوام 2022م أو 2023م أو 2024م. وأوضحت الهيئة أنها ستقوم بإشعار جميع المنشآت المستهدفة في المجموعة الثانية والعشرين، وذلك تمهيداً لربط وتكامل أنظمة الفوترة الإلكترونية لدى هذه المنشآت، مع نظام (فاتورة) قبل 31 ديسمبر 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، وتضمن عدد من العناصر الإضافية في الفاتورة، كما بيّنت أن الإلزام بالمرحلة الثانية (الربط والتكامل) يتم بشكل تدريجي وعلى مجموعات، على أن تقوم الهيئة بإبلاغ المجموعات المتبقية بشكل مباشر قبل التاريخ المحدد للربط ب ستة 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، إضافةً إلى التأكد من إصدار وحفظ الفواتير الإلكترونية بكافة العناصر، ومنها رمز الاستجابة السريعة (QR Code) وغيرها من المتطلبات.



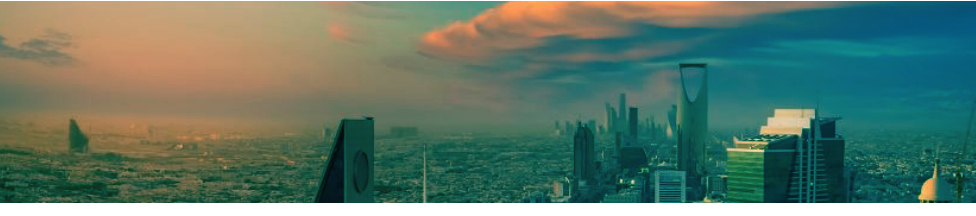
المستجدات في نظام ضريبة التصرفات العقارية ولائحته التنفيذية

صدر نظام ضريبة التصرفات العقارية بالمرسوم الملكي رقم (م/84) وتاريخ 1446/03/19هـ، والذي تضمن في مادته العشرين أن النظام سيدخل حيز التنفيذ بعد مرور مائة وثمانون يوماً من نشره في الجريدة الرسمية، وقد تم نشر النظام في جريدة أم القرى في تاريخ 1446/04/08هـ الموافق 2024/10/11م، كما تضمنت المادة قيام مجلس إدارة الهيئة بإصدار اللائحة التنفيذية للنظام، وإنفاذاً لذلك فقد صدر قرار مجلس إدارة الهيئة رقم (01-03-25) وتاريخ 1446/09/24هـ الموافق 2025/03/24م القاضي بالموافقة على اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية.

وعلى ذلك يتوقف العمل باللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية المطبقة قبل صدور النظام والصادرة بالقرار الوزاري رقم (712) وتاريخ 15 صفر 1442هـ — وتعديلاتها والتي يشار إليها في هذا المقال باسم "اللائحة السابقة"، وفي المقابل يسري العمل بنظام ضريبة التصرفات العقارية ولائحته التنفيذية ويعمل بهما وذلك من تاريخ 10/04/2025م.

بالنظر إلى ما تضمنه النظام واللائحة يظهر لنا مدى التقارب بين الأحكام الواردة في اللائحة السابقة التي صدرت مع فرض الضريبة في عام 2020م وبين أحكام النظام الحالي وذلك فيما يتعلق بالأحكام العامة لضريبة التصرفات العقارية مثل نطاق التطبيق ونسبة الضريبة وأنواع الاستثناءات، إلا أنه بالنظر إلى الأحكام التفصيلية والضوابط الدقيقة فسنجد بعض الاختلافات الجوهرية والمؤثرة لاسيما في بعض الأنشطة والقطاعات.

سنسلط الضوء في هذا المقال على أبرز المستجدات الواردة في نظام ضريبة التصرفات العقارية ولائحته التنفيذية وعلى أهم الجوانب التي تستدعي التنبيه والإشارة في المواد والأحكام الواردة في النظام وأبرز جوانب الاختلاف عن اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية المطبقة قبل صدور النظام.



تميز النظام الضريبي الجديد ولائحته التنفيذية بظهور محددات وقيود تفصيلية على عدد من الأحكام الضريبية والتطبيقات الضريبية، ويمكن عرض أبرز هذه المحددات فيما يلي:

محددات الخضوع

- تعد محددات الخضوع ونطاق التطبيق من أهم جوانب التطبيق الضريبي التي تتطلب الإيضاح التام وذلك لضمان نطاق التطبيق بشكل واضح، ومن المعلوم أن نطاق التطبيق في ضريبة التصرفات العقارية نطاق واسع شامل لصور التصرفات العقارية بشتى أشكالها. وعلى ذلك فقد تضمنت اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة في مادتها الثانية إيضاحات ومحددات مهمة تتعلق بنطاق التطبيق ومحددات الخضوع ومن ذلك ما يلي:
- شمول معنى العقار للمنقولات الموضوعة داخل العقار والمرصودة على خدمته واستغلاله على سبيل الدوام.
- شمول قيمة العقار الخاضعة للضريبة للمقابل النقدي والمقابل العيني كذلك.
- شمول قيمة العقار الخاضعة للضريبة للتصاريح والحقوق العينية المرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالعقار.
- آلية حساب الضريبة في حال التصرف في الحصص العقارية الخاضعة للضريبة.
- تحديد مفهوم الشركة العقارية التي يعد التصرف في حصصها تصرفاً عقارياً.
- النسبة التي يعد التصرف بها تصرفاً عقارياً عند التصرف في حصص الشركات العقارية، بما في ذلك ضوابط خضوع التصرف في وحدات الصناديق الاستثمارية غير المدرجة.
- الحالات التي لا يعد فيها امتلاك حصة جديدة في شركة عقارية تصرفاً عقارياً خاضعاً للضريبة.
- أحكام فرز العقار وتقسيمه وشروط عدم اعتبار ذلك من التصرفات العقارية الخاضعة.
- خضوع التصرف لمرة واحدة في حالات عقود التمويل العقارية وتحديد شروط ذلك.
- يظهر من المحددات أعلاه أهمية هذه الحالات وشيوعها في التطبيق الضريبي مما يوضح أثر وجود هذه المحددات وآثارها على الممارسة الضريبية المتعلقة بالتصرفات العقارية وفرض الضريبة عليها.

محددات الاستحقاق

- يقصد بمحددات الاستحقاق الضوابط والمحددات المتعلقة بتاريخ استحقاق الضريبة، وقد تضمنت المادة الرابعة من النظام القاعدة العامة لتاريخ استحقاق الضريبة حيث أوضحت المادة أن تاريخ توثيق العقار هو تاريخ التصرف -حكماً-، مما يوجب استحقاق الضريبة في هذا التاريخ وذلك في الحالات التي يتم فيها التوثيق، كما تضمنت المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية للنظام الأحكام التفصيلية بحسب الأحوال لتاريخ استحقاق الضريبة في الحالات التي لا يتم فيها التوثيق، ومن ذلك ما أشارت له المادة من استحقاق الضريبة في حالات التصرفات العقارية التي ينتج عنها نقل حيازة العقار بغرض تملكه عند وضع العقار في حيازة المتصرف له وذلك في الحالات التي لم يتم فيها التوثيق، بالإضافة إلى ذلك فقد تضمنت المادة تحديد تاريخ التصرف العقاري لعددٍ من الحالات الأخرى، ومن ذلك ما يلي:
- حالات منح حق الانتفاع بالعقار.
- مشاريع البناء والتملك والتشغيل والتحويل.
- نقل الحصص العقارية.
- البيع على الخارطة.
- حالات عدم استحقاق الإعفاء الضريبي بعد حدوث التصرف المعفى.
- كما تضمنت المادة الخامسة من اللائحة بعض الحالات التي يجوز فيها سداد الضريبة بعد تاريخ التصرف العقاري، ومن ذلك:
- نقل الحصص في الشركات العقارية.
- حالات عدم استحقاق الإعفاء الضريبي بعد حدوث التصرف المعفى.

محددات الإعفاء

- من الجوانب البارزة في أحكام اللائحة التنفيذية للنظام هو تضمنها لمحددات وضوابط وشروط تفصيلية لم تكن واردة ضمن أحكام اللائحة السابقة وذلك فيما يتعلق بحالات الإعفاء من الضريبة، ولا شك أن ذلك أمر مؤثر في تطبيق حالات الإعفاء وفي حصر مواطن النزاع والخلاف في تطبيقها، ومن أبرز حالات الإعفاء التي تضمنت قيوداً لم تكن واردة في اللائحة السابقة ما يلي:
- وضع شروط تفصيلية لإعفاء تصرفات الجهات العامة بصفتها سلطة عامة.
- الإشارة إلى حالات إعفاء التصرفات المرتبطة بالسوق المالية والأسهم والوحدات المتداولة فيها ومن ذلك شراء أسهم الخزينة.
- تضمنت حالات الإعفاء لصور الاندماج والاستحواذ بين الأشخاص الاعتبارية والشروط المرتبطة بذلك، كما تضمنت تعريفات اللائحة في مادتها الأولى مقصود الاندماج والاستحواذ الذي تنطبق عليه هذه الأحكام.
- إضافة صور مهمة لحالات التصرف العقاري للمطور العقاري المرخص لمزاولة أنشطة البيع والتأجير على الخارطة.

محددات الفحص والمراجعة

- يعد من أبرز الجوانب المستجدة في النظام الأحكام المتعلقة بالفحص والغرامات والتهرب والتي يمكن إجمالها في التالي:
- وضع النظام ضابطاً زمنياً لتصحيح قيمة التصرفات العقارية المفصح عنها وذلك بما لا يتجاوز 3 سنوات من تاريخ التصرف العقاري.
- حدد النظام نفس هذه المدة للمطالبة بسداد الضريبة المستحقة عن التصرفات غير المفصح عنها وتحسب المدة في هذه الحالة من تاريخ علم الهيئة بالتصرف.
- تضمنت اللائحة في مادتها الثامنة ضوابط إجرائية مهمة عند إجراء الهيئة التحقق من قيمة العقارات.
- حدد النظام ضوابط وحالات التهرب الضريبي في ضريبة التصرفات العقارية.
- حدد النظام الغرامة المتوجبة في حالات عدم سداد الضريبة المتوجبة، حيث تكون غرامة عدم سداد الضريبة أو التأخر فيها 2% من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه وذلك بما لا يتجاوز 50% من قيمتها، كما تفرض غرامة إضافية بمقدار 1% من قيمة الضريبة غير المسددة عن كل شهر أو جزء منه في حال كان تعديل الضريبة المستحقة من قبل الهيئة ويبدأ احتساب الغرامة بعد مضي 30 يوم من تاريخ الإشعار بتعديل الضريبة لا من تاريخ التصرف، ويعد هذا التحديد مهماً ومؤثراً في التطبيق الضريبي وذلك بحكم ارتفاع قيمة ضريبة التصرفات العقارية غالباً.
- حدد النظام الغرامة المتوجبة في حالات مخالفة أحكام النظام واللائحة بما لا يزيد عن قيمة الضريبة المستحقة أو 50 ألف ريال أيهما أعلى.

ختاماً

فقد تضمنت المادة الرابعة عشرة من اللائحة جملة من الأحكام الانتقالية المهمة ومن ذلك آلية حساب غرامة الضريبة غير المسددة عن التصرفات التي تمت قبل سريان النظام، وكذلك أحكام ومدد التحقق من قيمة التصرف العقاري للتصرفات التي تمت قبل سريان النظام، بالإضافة إلى ضوابط استرداد الضريبة التي يجوز استردادها وفقاً لأحكام اللائحة السابقة.

علاوة على ما تقدم فقد احتوت المواد النظامية والواردة في النظام واللائحة على كثير من الأحكام الموضوعية والإجرائية التي تتوجب معرفتها والعمل بمقتضاها لكل شخص له ارتباط بتطبيقات ضريبة التصرفات العقارية وبالأخص من يقوم بإجراء التصرف العقاري وهو المتصرف وكذلك المتصرف له، كما يتوجب على المستشارين العاملين في هذا القطاع الحيوي الاطلاع بعمق على نظام ضريبة التصرفات العقارية ولائحته التنفيذية وذلك لفرض الوصول للفهم الدقيق وفهم المقصود وإبداء الرأي الضريبي بناءً على ذلك.



أخطاء وممارسات مهنية شائعة

الخطأ الشائع:

إهمال الضبط المستندي لإثبات استلام العميل للخدمات أو التوريدات المقدمة.

الإجراء الصحيح:

وضع ضوابط وآليات واضحة تضمن توثيق استلام العميل للخدمات أو البضائع المقدمة، مما يحمي حقوق الأطراف ويقلل من احتمالية النزاعات ويسهل إمكانية الإثبات.



مثال على ذلك:

قامت شركة (أ) بالتعاقد مع شركة (ب) على توريد بضاعة بقيمة (50,000) ريال بموجب عقد موقع من الطرفين وفواتير صادرة من الشركة (أ) إلى الشركة (ب)، إلا أنه عند توريد البضاعة قامت الشركة (أ) بتسليم البضاعة مع عدم قيامها بأي إجراء يثبت ذلك، وفي هذه الحالة وفي حال وجود أي نزاع بين الطرفين فإنه قد يتعذر على الشركة (أ) إثبات قيامها بتسليم البضاعة مما قد يسقط معه حقها في المبالغ المستحقة لها بسبب الخلل الناتج عن عدم توثيق تسليم البضاعة، وتجدر الإشارة إلى أنه من أبرز مواطن الخلاف بين المنشآت أثناء وبعد العلاقة التجارية هو الخلاف في إثبات تنفيذ الخدمات أو توريد البضائع وما يتعلق بذلك من قيم المواد وحالتها عند التسليم، ويمكن تجنب ذلك من خلال وضع ضوابط وآليات واضحة لإثبات إجراءات استلام وتسليم الخدمات والمواد بين المنشآت.

ممارسة شائعة:

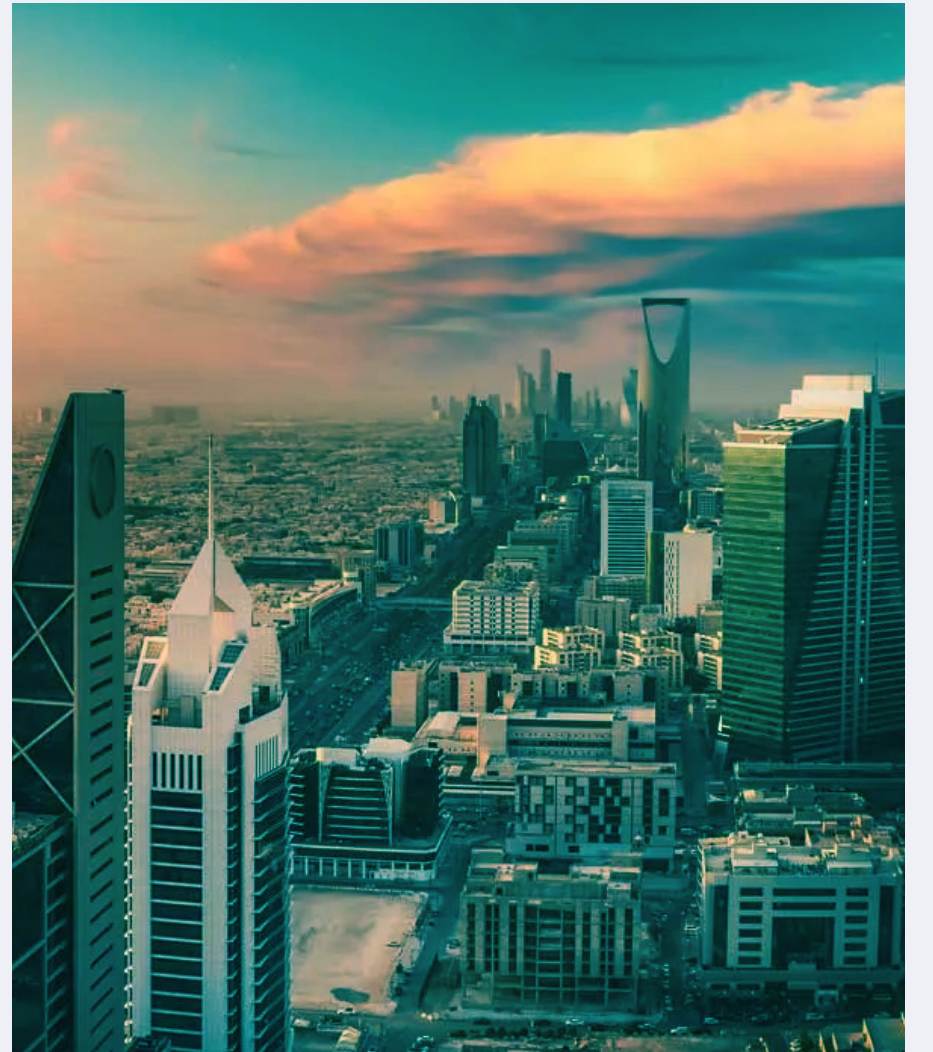
القيام بالإفصاح عن التصرف العقاري ودفع ضريبة التصرفات العقارية دون التحقق من الاستثناءات الواردة في النظام واللائحة التنفيذية ومدى انطباقها على التصرف.

الإجراء الأمثل:

ينبغي على الشخص دراسة طبيعة التصرف العقاري بعناية، والنظر في الاستثناءات الواردة في النظام واللائحة التنفيذية، والتأكد من إمكانية الاستفادة منها وتحقيق الوفر الضريبي المتوافق مع الأنظمة واللوائح.

مثال على ذلك:

يقوم بعض الأشخاص عند القيام بتصرف عقاري مثل بيع عقار مملوك أو نقل ملكيته بدفع ضريبة التصرفات العقارية دون التحقق من إمكانية الاستفادة من الاستثناءات الواردة في النظام واللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، مع أن نظام ضريبة التصرفات العقارية تضمن أنواع متعددة من حالات الإعفاء من ضريبة التصرفات العقارية والتي قد تنطبق على الشخص في بعض أنواع التصرفات العقارية.



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 الشراع - طريق الأمير نايف
Riyadh - Ishbiliyah - Al Sahaba Rd. | Jeddah - Al shera'a - Prince Naif Rd