

المجلة المهنية هي مجلة مهنية تصدر عن شركة علي إبراهيم الناصر وشركاؤه محاسبون قانونيون ومستشارون، وفي هذا العدد السادس عشر نتحدث عن أحكام السوق الإلكتروني في ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، كما نستعرض أبرز المستجدات المهنية والتي من أبرزها تمديد مبادرة إلغاء الغرامات والإعفاء من العقوبات المالية عن المكلفين حتى 31 ديسمبر 2025م، كما نستعرض في هذا العدد بعض الأخطاء والممارسات المهنية الشائعة والتي من أبرزها عدم قيام بعض مستوردي المشروبات بتوريد ضريبة السلع الانتقائية لبعض المنتجات التي تحتوي على محليات طبيعية أو صناعية لمجرد أنه مذكور على الفلاف أنها خالية من السكر دون النظر لباقي المكونات الأخرى.

أبرز المستجدات والتحديات:

1- تمديد مبادرة إلغاء الغرامات والإعفاء من العقوبات المالية عن المكلفين حتى 31 ديسمبر 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 ابتداءً من تاريخ 1 يوليو 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 أو يقوم بالتسجيل خلال المبادرة، 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، مؤكدةً 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 30 يونيو 2025م.



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

حددت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك معيار اختيار المنشآت المستهدفة في المجموعة الثالثة والعشرين لتطبيق مرحلة الربط والتكامل من الفوترة الإلكترونية، حيث أوضحت الهيئة أن المجموعة الثالثة والعشرين شملت جميع المنشآت التي تتجاوز إيراداتها الخاضعة لضريبة القيمة المضافة (750,000) ريال وذلك خلال الأعوام 2022م أو 2023م أو 2024م.

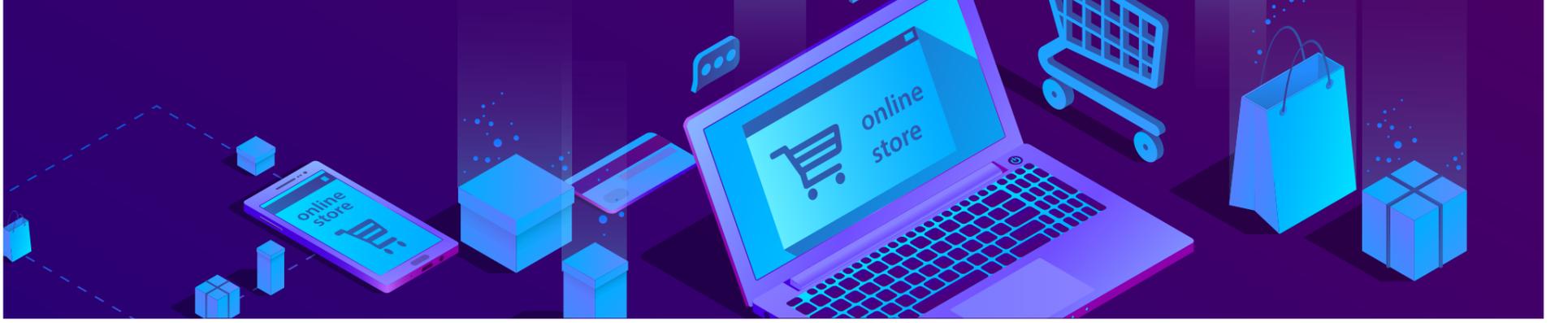
وأوضحت الهيئة أنها ستقوم بإشعار جميع المنشآت المستهدفة في المجموعة الثالثة والعشرين، تمهيداً لربط وتكامل أنظمة الفوترة الإلكترونية لدى هذه المنشآت، مع نظام (فاتورة) قبل 31 مارس 2026م.

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- يتم تدريجياً وعلى مجموعات، على أن تقوم الهيئة بإبلاغ المجموعات المتبقية مباشرة 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، وتُلزم 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 بكل العناصر، ومنها رمز الاستجابة السريعة (QR Code) وغيرها من المتطلبات.

أحكام السوق الإلكتروني في ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

في ظل التحول الرقمي المتسارع والنمو الملحوظ في التجارة الإلكترونية، فقد برزت الحاجة إلى تنظيم عملية فرض ضريبة القيمة المضافة على التوريدات التي تتم عبر الوسيط الإلكتروني في تقديم الخدمات، لذا تناولت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة هذه المسألة بوضوح من خلال التعديلات التي تمت على المادة السابعة والأربعين مؤخرًا، مبينة تعريف السوق الإلكتروني لأغراض ضريبة القيمة المضافة وكذلك الحالات التي يُعد فيها السوق الإلكتروني ملزمًا بتحصيل وصدق الضريبة سواء عند تسهيل التوريد من موردين غير مقيمين أو موردين مقيمين وغير مسجلين في الضريبة، وصولًا إلى ضوابط تحديد دور السوق الإلكتروني في عملية فرض الضريبة.



بداية فقد عرفت المادة السابعة والأربعون من اللائحة السوق الإلكتروني بأنه منصة إلكترونية أو رقمية وما يماثلها يكون الفرض الرئيس أو أحد أغراضها الرئيسية تمكين الموردين من عرض منتجاتهم - سواء كانت سلعاً أو خدمات- أو تقديمها أو إتاحتها أو التعاقد عليها مع العملاء المستفيدين منها.

وعلى ذلك يدخل في هذا المفهوم التطبيقات الإلكترونية التي تقوم بعرض السلع والخدمات نيابة عن الموردين الفعليين. عالجت المادة المعالجة الضريبة للسوق الإلكتروني من جهة السلع والخدمات التي يقوم السوق بتقديمها نيابة عن الموردين، حيث أوضحت المادة ما إذا كان يتوجب على السوق الإلكتروني فرض الضريبة على السلع والخدمات التي يقوم بتوريدها نيابة عن الغير باعتباره هو المورد لها، وعلى ذلك يعامل السوق الإلكتروني وكأنه قام بشراء هذه السلع والخدمات من المورد الأساسي وقام بتوريدها للعميل، أو أن المتوجب على السوق الإلكتروني مجرد توريد الضريبة على العمولة أو الأتعاب التي يتحصل عليها من الأطراف دون مسؤوليته عن توريد ضريبة نفس السلع والخدمات الموردة على اعتبار أنه مجرد وسيط في توريد هذه السلع والخدمات وليس هو المورد الفعلي لها.

وإيضاح ذلك نستعرض المثال التالي:

تقوم منصة إلكترونية بعرض بعض الخدمات التعليمية للعملاء والمتمثلة في تقديم بعض الدروس الخصوصية لهم، تعمل المنصة كوسيط بين المعلمين المقدمين للخدمة بشكل فعلي وبين الطلاب المستفيدين من الخدمة، تقوم المنصة بتحصيل أتعاب الدروس من الطلاب ومن ثم تحويلها للمعلمين كما تقوم المنصة باستقطاع عمولة من المعلمين في مقابل دور الوساطة والتسهيل الذي تقوم به، هل يتوجب على المنصة في هذه الحالة توريد الضريبة عن كامل المبلغ المحصل من الطلاب والذي يمثل قيمة الخدمة المقدمة أم أن المتوجب عليها توريد الضريبة عن عمولتها المستقطعة من المعلمين فقط؟

الإجابة على السؤال أعلاه هو ما تضمنته المادة السابعة والأربعون من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، والتي تضمنت عدداً من الحالات والصور والتي يمكن التحقق من خلالها عن المعالجة الضريبية الصحيحة للسوق الإلكتروني.

عند تطبيق حالات فرض الضريبة التي جاءت بها اللائحة على المنصات الإلكترونية بأشكالها فيجب التحقق أولاً من توافر بعض الاعتبارات قبل فرض الضريبة حتى يتم تطبيق إجراءات معالجة التوريدات الضريبية التي نصت عليها اللائحة، ويمكن الوصول لذلك من خلال الإجابة على الأسئلة التالية: -

1. هل ينطبق تعريف السوق الإلكتروني على المنصة الإلكترونية؟

2. هل تقوم المنصة الإلكترونية بتسهيل عملية توريد السلع أو الخدمات التي تتم بين المورد والعميل النهائي للمنصة؟

تتمثل الإجابة على السؤال الأول في تطبيق تعريف السوق الإلكتروني من وجهة نظر اللائحة، حيث عرفت اللائحة السوق الإلكتروني بأنه "منصة إلكترونية أو رقمية وما يماثلها يكون غرضها الرئيس أو أحد أغراضها الرئيسية تمكين الموردين من عرض منتجاتهم -سواء كانت سلعاً أو خدمات- أو تقديمها أو إتاحتها أو التعاقد عليها مع العملاء المستفيدين منها"، ويلاحظ أن هذا التعريف ينطبق غالباً على منصات التجارة الإلكترونية وما شابهها في وقتنا هذا.

أما الإجابة على السؤال الثاني فقد أوضحت اللائحة أنه لن يعد السوق الإلكتروني على أنه يقوم بعملية تسهيل توريد سلع أو خدمات في حال انحصر دوره في معالجة المدفوعات المتعلقة بعملية شراء السلع أو الخدمات من خلاله لصالح الموردين، أو في التسويق والدعاية للسلع أو الخدمات المعروضة من خلاله دون أن يتم تسهيل عملية التوريد من خلاله، أو في إعادة توجيه العملاء إلى سوق إلكتروني آخر والذي يتولى عملية تسهيل التوريد.

وبذلك وفي حال الإجابة على الأسئلة الموضحة أعلاه بـ (نعم) فيلزم تطبيق إجراءات المادة السابعة والأربعون في فرض الضريبة طبقاً للحالات المذكورة في المادة والتي يمكن تلخيصها في التالي: -

أولاً: السوق الإلكتروني الذي يسهل توريد (خدمات) في المملكة من موردين غير مقيمين.

عند قيام السوق الإلكتروني بتسهيل توريد خدمات إلكترونيًا في المملكة بعمله كوسيط لمورد أو موردين غير مقيمين، فيعتبر السوق الإلكتروني في هذه الحالة كأنه قام بشراء هذه الخدمات من الموردين غير المقيمين لحسابه الخاص، وأنه أعاد توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من هذه الخدمات، مما يجعل السوق الإلكتروني في هذه الحالة مسؤولاً عن تحصيل وصداد الضريبة إلى الهيئة على التوريدات الخاضعة.

كما نصت اللائحة بأن الحكم أعلاه لا يسري في بعض الحالات التي يتحقق فيها كل مما يلي:

- إذا ذكر صراحة أن المورد أو الموردين غير المقيمين هم الذين يقومون بالتوريد الذي يتم في المملكة أثناء إجراء عملية التوريد عبر السوق الإلكتروني للعميل، وفي الترتيبات التعاقدية التي جرت بين جميع أطراف المعاملة وفي الفاتورة الضريبية والإيصال الصادر للعميل بشأن سداد المقابل.
- إذا لم يكن السوق الإلكتروني هو الذي يضع الشروط والأحكام المتعلقة بتوريد الخدمات الموردة من خلاله ولا يقوم بتحديد مقابل توريد تلك الخدمات، ولا يقوم بتحميل العملاء ذلك المقابل، ولا يتولى تحصيله، أو معالجة شكاوى العملاء، أو تقديم أي عروض أو أي تعويضات للعملاء فيما يتعلق بالتوريد.

ثانياً: السوق الإلكتروني الذي يسهل توريد (سلع أو خدمات) في المملكة من موردين مقيمين غير مسجلين في الضريبة.

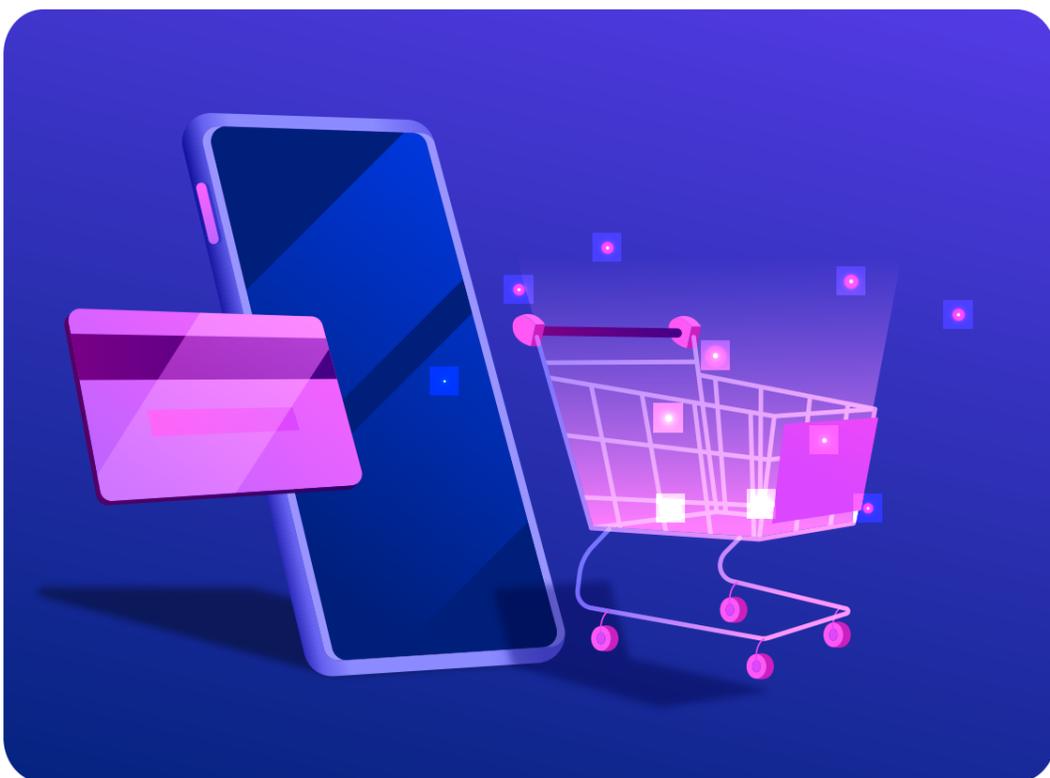
عند قيام السوق الإلكتروني بتسهيل توريد سلع أو خدمات في المملكة بعمله كوسيط لمورد أو موردين مقيمين وغير مسجلين في الضريبة، فيعتبر السوق الإلكتروني في هذه الحالة كأنه قام بشراء هذه السلع أو الخدمات من الموردين المقيمين غير المسجلين لحسابه الخاص، وأنه قد أعاد توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من هذه السلع أو الخدمات، مما يجعل السوق الإلكتروني في هذه الحالة مسؤولاً عن تحصيل وصداد الضريبة إلى الهيئة على التوريدات الخاضعة.

نصت تعديلات اللائحة بأن الحكم أعلاه لا يسري في بعض الحالات التي يتحقق فيها كل مما يلي:

- إذا ذكر صراحة أن المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين هم الذين يقومون بالتوريد الذي يتم في المملكة أثناء إجراء عملية التوريد عبر السوق الإلكتروني للعميل، وفي الترتيبات التعاقدية التي جرت بين جميع أطراف المعاملة وفي الفاتورة الضريبية والإيصال الصادر للعميل بشأن سداد المقابل.
- أن تنشأ علاقة تعاقدية مستقلة ومباشرة بين المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين والعميل المستفيد من التوريد وفق الأحكام النظامية السارية في المملكة وأن يضع المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين جميع الشروط والأحكام التي تتعلق بالتوريد إلى العميل.
- إذا لم يكن السوق الإلكتروني هو الذي يضع الشروط والأحكام المتعلقة بتوريد السلع أو الخدمات الموردة من خلاله ولا يقوم بتحديد مقابل التوريد، ولا يقوم بتحميل العملاء ذلك المقابل، ولا يتولى تحصيله، أو معالجة شكاوى العملاء، أو تقديم أي عروض أو أي تعويضات للعملاء فيما يتعلق بالتوريد.

ويلاحظ أن الإجراءات المذكورة أعلاه فيما يتعلق بالموردين المقيمين لا تنطبق في حال كان المورد الذي يتعامل مع السوق الإلكتروني مسجل في ضريبة القيمة المضافة، ففي هذه الحالة لا يتم تطبيق أحكام السوق الإلكتروني الواردة في المادة السابعة والأربعين من اللائحة وإنما يتم النظر للمورد الفعلي للعملية وفقاً لما هو وارد في المادة التاسعة من النظام ضريبة القيمة المضافة ولأحكام الأصيل والوكيل الواردة في الدليل الإرشادي الخاص بالوكلاء.

توجب أحكام السوق الإلكتروني على المنصات الإلكترونية التي تعمل كوسيط بين المورد من العميل التحقق من طبيعة الموردين وكذلك طبيعة العلاقة ودور المنصة، وعلى ذلك تتم المعالجة الضريبية للخدمات التي تقدمها المنصة للعملاء نيابة عن الموردين.





أخطاء وممارسات مهنية شائعة

خطأ شائع:

عدم قيام بعض مستوردي المشروبات بتوريد ضريبة السلع الانتقائية لبعض المنتجات بمجرد أنه مذكور على الغلاف أنها خالية من السكر وعلى اعتبار عدم احتواءها على مكون السكر لذاته ودون النظر لباقي المكونات الأخرى.

الإجراء الصحيح:

يتعين على مستوردي المشروبات التحقق من كافة الجوانب النظامية والتحقق من عدم احتواء المنتج على أي مصدر من مصادر السكر أو المحليات الأخرى.

الإيضاح (مثال):

من الأخطاء الشائعة التي يقع فيها بعض مستوردي أو منتجي المشروبات هو الاعتقاد بأن عدم احتواء المنتج على سكر مضاف يعفيه من ضريبة السلع الانتقائية، دون التحقق من احتواء المنتج على أي مصدر آخر من مصادر السكر أو المحليات الأخرى.

فعلى سبيل المثال، هناك مشروبات تحتوي على سكر مضاف بشكل واضح ويظهر ذلك ضمن مكونات المنتج، مما يجعلها خاضعة لضريبة السلع الانتقائية بنسبة 50%، على الجانب الآخر توجد مشروبات لا تحتوي على السكر بذاته ولا يظهر ضمن مكونات المنتج، إلا أن المنتج يحتوي على مواد أخرى تصنف كمحليات صناعية مثل الأسبرتام أو السكرين أو شراب الجلوكوز وغيرها من المكونات، وعليه فإن الأصل هو خضوع هذه المنتجات أيضاً للضريبة الانتقائية رغم عدم احتوائها صراحةً على سكر، وذلك لأن المادة نفسها تُعد من المحليات حسب التعريف النظامي للمشروبات المحلاة وفقاً لقرار اللجنة الوزارية حيث نص التعريف على أن المشروبات المحلاة هي: " أي منتج مضاف إليه مصدر من مصادر السكر، أو محليات أخرى. يتم إنتاجه بغرض التناول كمشروب سواء كان جاهزاً للشرب، أو مركزات، أو مساحيق، أو جل، أو مستخلصات، أو أي صورة يمكن تحويلها إلى مشروب." لذا يتعين على المستوردين والمنتجين مراجعة المكونات بدقة والتحقق من عدم وجود أي مواد تُصنف كمحليات أو مصدر من مصادر السكر.

خطأ شائع:

قيام منصة الكترونية بالعمل كوسيط لتقديم خدمات يقوم بتقديمها موردين مقيمين غير مسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو موردين غير مقيمين، وقيام المنصة بتوريد الضريبة عن العمولة المستحقة لها فقط على اعتبار أنها ليست هي المورد الحقيقي للخدمات.

الإجراء الصحيح:

يجب على المنصة تطبيق أحكام السوق الإلكتروني الواردة في المادة السابعة والأربعين من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، والتي تضمنت مسؤولية السوق الإلكتروني عن تحصيل وسداد الضريبة على التوريدات الخاضعة للضريبة المقدمة من خلال المنصة وذلك في حال انطباق الشروط الواردة في المادة.

الإيضاح (مثال):

تقوم منصة تعليمية إلكترونية بالعمل كوسيط يربط بين طلاب مستفيدين داخل المملكة ومعلمين غير مقيمين مقابل عمولة محددة يتم استقطاعها من المبالغ المدفوعة للمعلمين، وتتيح المنصة للطلاب حجز الدروس وحضورها ودفع المقابل المالي من خلال المنصة، من الأخطاء الشائعة قيام المنصة في هذه الحالة بدفع ضريبة القيمة المضافة على العمولة التي تتقاضاها فقط باعتبار أن المعلم هو المورد الحقيقي للخدمة، حيث يتعارض هذا مع أحكام المادة (السابعة والأربعين) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة والتي تنص على "في الحالات التي يتم فيها توريد خدمات إلكترونيًا في المملكة عن طريق سوق إلكتروني يعمل كوسيط لمورد أو موردين غير مقيمين، فيعد السوق الإلكتروني على أنه قد قام بشراء الخدمات من الموردين غير المقيمين لحسابه الخاص وأنه قد قام بإعادة توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من تلك الخدمات. ويكون السوق الإلكتروني هو المسؤول عن تحصيل وسداد الضريبة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تتم في المملكة من خلال السوق الإلكتروني"، وبما أن المعلمين غير مقيمين، فإن المنصة تكون ملزمة بإصدار فواتير ضريبية باسمها تشمل كامل قيمة الخدمة وتحتسب الضريبة على الإجمالي وليس على العمولة فقط، ومع أهمية اعتبار الشروط والاستثناءات الواردة في المادة، مع التنويه على أن المادة شملت هذا الحكم في حال كان المورد الفعلي غير مقيم.

بيانات التواصل:



شركة
علي الناصر
وشركاؤه محاسبون قانونيون ومستشارون



+966 11 293 1220

+966 55 201 2007

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