



جامعة المنصورة

كلية الحقوق

الدراسات العليا

قسم الاقتصاد السياسي والتشريعات الاقتصادية

بحث بعنوان

ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

(دراسة تحليلية في التشريعات الاقتصادية)

الباحث

وليد بن ماضي الظفيري

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور / إبراهيم عبد الله عبد الرؤف محمد

أستاذ الاقتصاد السياسي والتشريعات الاقتصادية - وكيل كلية الحقوق للدراسات العليا والبحوث

كلية الحقوق جامعة المنصورة

عضو مركز الدراسات السياسية والدولية

كلية الحقوق - جامعة المنصورة

٢٠٢٣ / ٢٠٢٢

مقدمة

يختلف النظام الضريبي في دول العالم اختلافاً كبيراً بسبب اختلاف قيم المجتمع الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، وكذلك المرحلة التي تمر بها الدولة^١. لذلك ولأسباب اقتصادية واجتماعية وسكانية لم تقم دول الخليج بفرض الضرائب لعقود، و ساعد على ذلك وفرة الموارد النفطية، وكذلك انخفاض عدد السكان، مما أدى لوجود فائض مستمر في الموازنة العامة للدول الخليجية، ولكن مع العقد الثاني من القرن العشرين ظهرت عوامل متعددة أدت إلى تصاعد الضغط على الميزانيات العامة لدول مجلس التعاون الخليجي منها:

أولاً: ارتفاع عدد السكان

ثانياً: الارتفاع الكبير في الإنفاق العسكري.

مما اضطر الدول الخليجية ومنها السعودية إلى البحث في سبل زيادة مواردها غير النفطية ومنها الضرائب. وقد لعب صندوق النقد الدولي دوراً كبيراً في توجيه دول مجلس التعاون لتعديل سياساتها الضريبية، وذلك بهدف تعزيز الإيرادات العامة غير النفطية لدعم الموازنات العامة فيها بدلا من الاعتماد على الإيرادات النفطية؛ على أن يتم ذلك من خلال إصلاحات ضريبية منها إدخال ضريبة القيمة المضافة لتحقيق التوازن المالي للخزينة العامة^٢.

نتيجة لما سبق وبدء تطبيق برنامج التحول الوطني ورؤية ٢٠٢٠: ٢٠٣٠ كان من الضروري إدخال تعديلات في النظام الضريبي السعودي؛ وإدخال أنواع جديدة من الضرائب أهمها ضريبة القيمة المضافة، التي بدأ تطبيقها من ٢٠١٨ لذلك يقسم البعض "النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية إلى مرحلتين، مرحلة ما قبل إقرار نظام الضرائب الجديدة، مرحلة ما بعد ٢٠١٧م وهو تاريخ بدء تطبيق أنظمة الضرائب الجديدة وعلى رأسها الضريبة على القيمة المضافة^٣. ونتناول فيما يلي تطبيق ضريبة القيمة المضافة وتطوراتها في المملكة ثم نتناول أهم الآثار المترتبة على تطبيقها.

مشكلة الدراسة: تتمحور الدراسة حول إشكالية أساسية هي التحليل الاقتصادي لضريبة القيمة المضافة، مع بيان آثارها المختلفة، خاصة على التنمية الاقتصادية، وتقييمها، وعرض المشكلات المختلفة الناتجة عنها واقتراح حلول لها.

أهمية الدراسة

- ١- محاولة لفت الأنظار تجاه النظام الضريبي السعودي والأخذ بالأساليب العلمية الحديثة لمواجهة التحديات المعاصرة
- ٢- العمل على خلق وعي مجتمعي بالضريبة ودورها في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- ٣- ندرة الدراسات عن القيمة المضافة في المملكة، والحاجة إلى التغلب على العديد من المشكلات التي أثارها تطبيق ضريبة القيمة المضافة.
- ٤- معرفة الآثار الاقتصادية للضريبة على القيمة المضافة وكيفية الاستفادة منها ودورها في التنمية الاقتصادية.

أسئلة الدراسة:

١. ما هي أسباب فرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة ؟
٢. كيف يتم التسجيل في نظام الضريبة على القيمة المضافة وما هي أنواع التسجيل؟
٣. هل تجد مؤسسات وسلع وخدمات معفاة من الضريبة على القيمة المضافة ؟
٤. هل توجد صعوبات متعلقة بضريبة القيمة المضافة ؟
٥. كيف يتم حساب الضريبة وتخفيضها ؟ وما هي الالتزامات النظامية على الشركات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة ؟
٦. هل يكن الطعن على تدبير الضريبة وسدادها ؟
٧. كيف يتم الرقابة على التهرب الضريبي وما العقوبات التي توقع على المخالفين ؟
٨. كيف يمكن الاستفادة من ضريبة القيمة المضافة في تحقيق التنمية الاقتصادية ؟

أهداف الدراسة

١. التعرف على تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية
٢. تحليل الجوانب الفنية والمحاسبية للضريبة على القيمة المضافة

١

٢

٣

٣. التعرف على المشكلات التي تعترض التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة واقتراح الحلول المناسبة لها.
٤. عرض وتقييم الإطار الفكري للنظام الضريبي المناسب
٥. إبراز الآثار الاقتصادية لضريبة القيمة المضافة على كل من الإيرادات العامة للدولة، الاستهلاك، الادخار والاستثمار، الدخل والأسعار
٦. بيان تأثير ضريبة القيمة المضافة في تحقيق التنمية الاقتصادية

منهج الدراسة

للإجابة عن تساؤلات الدراسة يتناولها الباحث من خلال الاعتماد على المنهج التحليلي، وذلك من خلال تحليل النصوص النظامية في النظم السعودية، وكذلك تحليل الآراء الفقهية المختلفة التي تناولتها وإظهار إشكالياتها للبحث عن حلول لها، وسد الثغرات التي تواجه التطبيق العملي. وبيان تأثيرها في التنمية الاقتصادية.

تقسيم الدراسة

المبحث الأول: تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وتطوراتها في المملكة العربية السعودية

المبحث الثاني: دور ضريبة القيمة المضافة في تعزيز مالية الدولة

خاتمة: العقبات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة على النحو الأمثل

تطبيق ضريبة القيمة المضافة وتطوراتها في المملكة العربية السعودية

بدأت المملكة العربية السعودية الأخذ بـضريبة القيمة المضافة بموجب التصديق على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون بموجب المرسوم الملكي الكريمة رقم (م / ٥١) بتاريخ ٣ / ٥ / ١٤٣٨ هـ، كما أصدرت المملكة نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي الكريمة رقم م / ١١٣ بتاريخ ٢ / ١١ / ١٤٣٨ هـ، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم ٣٨٣٩ بتاريخ ١٤ ذو الحجة ١٤٣٨ هـ الموافق ١٤ نوفمبر ٢٠١٦ وتعديلاتها.

وتتناول فيما يلي تطبيق وإدارة نظام الضريبة على القيمة المضافة من خلال تناول التسجيل لأغراضها، والتزامات الممول الخاضع للضريبة، وأحكام التوريدات في ضريبة القيمة المضافة، والمعالجات الإدارية لها، ونختتم بتناول المخالفات والعقوبات على مخالفة نظم ولوائح ضريبة القيمة المضافة:

أولاً: التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة:

يقنصر التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين^٤. وينقسم التسجيل في الضريبة على القيمة المضافة إلى تسجيل إلزامي واختياري، حيث أجاز نظام الضريبة للشخص الذي يمارس نشاطاً اقتصادياً وهو غير ملزم بالتسجيل بأن يقوم بالتسجيل بشكل اختياري، بشرط أن يستوفي الشروط والضوابط المنصوص عليها في اللائحة^٥ ويلتزم المسجل بعرض شهادة التسجيل في مقر عمله الرئيسي وفروعه بحيث تكون ظاهرة للعامة^٦. وتتناول فيما يلي بيان الأشخاص الملزمون بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة، والتسجيل الاختياري في الضريبة، ونختتم ببيان المجموعات الضريبية:

١- **التسجيل الإلزامي في ضريبة القيمة المضافة:** الأشخاص الخاضعون للضريبة الملزمون بالتسجيل في المملكة، هم كل شخص يبلغ حجم تعاملاته السنوية خلال الإثنا عشر شهراً السابقة ٣٧٥٠٠٠ ريال سعودي^٧ ويجب على كل شخص غير مقيم في المملكة وغير مسجل لدى الهيئة ويكون ملزماً بسداد الضريبة عن التوريدات التي يقوم بها أو التي يستلمها في المملكة أن يتقدم إلى الهيئة بطلب تسجيل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ أول توريد يكون فيه ملزماً بسداد الضريبة عنه^٨. ويرى البعض أن حد التسجيل الإلزامي المحدد في اللائحة يتسق مع الوضع الاقتصادي في البيئة السعودية. كما يؤدي لتخفيف العبء الواقع على الإدارة الضريبية، مما ينعكس على ارتفاع الحصيلة الضريبية^٩. فإن لم يقم الشخص الملزم بالتسجيل بذلك خلال ثلاثين يوماً فإن الهيئة تسجله دون تقديمه طلباً بذلك^{١٠}. ونرى أنه كان يجب التمييز ما بين التخلف عن تقديم طلب التسجيل بحسن نية، وما إذا كان بسوء نية بقصد التهرب من الضريبة، حيث كان يجب توقيع عقوبة في الحالة الثانية. أما التسجيل فقط من جانب الهيئة فلا يعد عقوبة في حد ذاته. كما نرى أنه كان يجب ألا يستفيد من تخلف عن تقديم طلب التسجيل بسوء نية من ميزة تقديم طلب للموافقة على تأجيل تاريخ نفاذ التسجيل.

وجدير بالذكر أنه يراعى أن التوريدات المحددة لبلوغ حد التسجيل الإلزامي لا تشمل التوريدات المعفاة، وفي حالات محددة تطبق أحكام أخرى يلتزم فيها الأشخاص بالتسجيل في نظام الضريبة على القيمة المضافة وتطبق عليهم أحكامه^{١١}.

٢- **التسجيل الاختياري في ضريبة القيمة المضافة:** يجوز لمن تقل توريداته أو نفقاته السنوية المتوقعة الخاضعة للضريبة عن الحد الأدنى للتسجيل الإلزامي وهو ٣٧٥ ألف ريال، ويتجاوز ١٨٧,٥٠٠ ألف ريال أن يقوم بالتسجيل اختياريًا في ضريبة القيمة المضافة. ويمكن أيضاً اعتبار التسجيل ساريًا اعتباراً من أي تاريخ سابق، بشرط أن يكون مقدم الطلب مؤهلاً للتسجيل في ذلك التاريخ. وعادةً ما يستخدم الأشخاص للتسجيل الطوعي للمطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة التي دفعها عن نفقاته قبل إصدار الفواتير أو إجراء توريد لاحق^{١٢}. ومع ذلك لا يجوز لمن تقل توريداته عن حد التسجيل الاختياري أن يسجل نفسه في ضريبة القيمة المضافة، وذلك لأسباب عديدة، وهو ما نرى أن المنظم قد أحسن حين نص عليه لما يترتب عليه من مضار وعدم وجود فوائد حقيقية من تسجيله.

٤

٥

٦

٧

٨

٩

١٠

١١

١٢

٣- **تسجيل المجموعة الضريبية في ضريبة القيمة المضافة:** نظرًا لوجود منشآت ذات شخصية قانونية اعتبارية مستقلة رغم أنها من الناحية الفعلية جزء من مجموعة منشآت تجمعها ملكية واحدة، فقد أقر المنظم السعودي أن يتعاملوا باعتبارهم مجموعة واحدة برقم تسجيل واحد^{١٣}. ونلاحظ على شروط تسجيل المجموعة الضريبية أن المنظم لم يحدد الآلية التي تتعامل بها الأقلية في الشخص الاعتباري الذي قرر الحصول على خمسون في المئة أو أكثر من رأس المال أو المسيطر على خمسين في المائة أو أكثر من حقوق التصويت أو الملكية الانضمام لمجموعة ضريبية بينما رفضت الأقلية هذا الانضمام. خاصة ما إذا كان هذا الشخص الاعتباري هو الوحيد صاحب حق التسجيل في الضريبة وكان رفض الأقلية يجعله غير جدير بذلك إذا ما قرروا الانسحاب من الشخص الاعتباري.

ويقوم بتقديم طلب تشكيل المجموعة الضريبية أي شخص ممن أفرادها يكون خاضعًا للضريبة، والذي يختاره أعضاء المجموعة الضريبية ليكون ممثلًا لهم، ومسؤولًا عن القيام بالتزامات المجموعة، والمطالبة بحقوقها بالنيابة عن أعضائها، على أن تظل المسؤولية بين أفراد المجموعة الضريبية تضامنية. ويقدم ممثل المجموعة الطلب بتسجيل المجموعة كتابيًا على النموذج المعد لذلك مرفقًا به أي مستندات مؤيدة لصحة المعلومات الواردة في الطلب المقدم منه.

وفي حالة حدوث أي تعديل في المجموعة الضريبية يخص أحد أعضائها، يجب على ممثل المجموعة إخطار الهيئة خلال عشرين يومًا من تاريخ حدوث التغيير، سواء كان التعديل مؤديًا لاستبعاد العضو أو حل المجموعة، كما يجوز لممثل المجموعة الضريبية بموافقة جميع الأعضاء تقديم طلب إضافة عضو جديد إلى المجموعة، أو استبعاد أحد أعضائها، أو حل المجموعة، أو استبدال ممثل المجموعة بممثل آخر، وينفذ التغيير من تاريخ تقديم الطلب. أما إذا أدى التغيير باستبعاد أو خروج عضو أو أكثر من المجموعة الضريبية إلى حل المجموعة، فإنه في حالة بقاء عضو مؤهلًا كشخص خاضع للضريبة، فإنه يتم إصدار رقم تسجيل ضريبي جديد لذلك العضو إذا لم يكن لديه رقم سابق قبل انضمامه للمجموعة، وفي الحالتين لا يعتبر العضو قد تم إلغاء تسجيله ويستمر تسجيله. أما في حالة ما إذا أدى خروج عضو أو أكثر من المجموعة الضريبية إلى حلها، وتبين أن العضو الذي تم إلغاء عضويته في المجموعة لن يكون مؤهلًا كشخص خاضع للضريبة، فيجب عليه في هذه الحالة إلغاء تسجيله اعتبارًا من تاريخ الانسحاب، أو حل المجموعة في حال كان مسجلًا، مع ملاحظة أنه حتى في حالة حل المجموعة فإن أعضاء المجموعة يستمرون مسؤولين مسؤولية تضامنية عن أي ضريبة مستحقة عند إلغاء التسجيل، وأي حقوق والتزامات على المجموعة عندما كانوا أعضاء بها.

وجدير بالذكر أن المنظم لم يحدد طبيعة الإجماع المطلوب من أعضاء المجموعة الضريبية في حالة استبعاد عضو منها، أو استبداله بعضو آخر، وهل يشمل ذلك الإجماع صوت العضو المطلوب استبعاده أو استبداله من دعمه، فإن كان المطلوب الإجماع بما فيه صوت العضو المطلوب استبعاده أو استبداله فما التصرف في حالة رفض العضو المستبعد أو المستبدل، فإن كان الإجماع المطلوب لا يشمل ذلك فكان على المنظم النص على ذلك منعًا لوجود أي لبس.

وفي كل الأحوال فإنه في حالة انتهاء المجموعة وحلها تصدر الهيئة إشعار إلى ممثل المجموعة بإزالة صفة المجموعة الضريبية بالنسبة لأي توريدات بين أعضاء المجموعة، ويجوز تطبيق هذا الإشعار بأثر رجعي، وذلك إذا كان وجود المجموعة الضريبية يؤدي أو سوف يؤدي إلى الحصول على مزايا ضريبية تتعارض مع الغرض من النظام، وكان الحصول على هذه المزايا أحد الأغراض الرئيسية من تشكيل المجموعة.

٤- **أحكام التسجيل التي تسري في حالات محددة:** يستثنى من التسجيل الإلزامي من تكون جميع توريداته خاضعة لنسبة الصفر على أن يكون من حقه تقديم طلب تسجيل اختياري إذا توافرت فيه شروط التسجيل الاختياري^{١٤}.

٥- **طلب إلغاء التسجيل في النظام الضريبي:** يجب على الشخص الخاضع للضريبة تقديم طلب إلغاء تسجيله في الحالات التي نصت عليها اتفاقية دول مجلس التعاون، ويتحمل الخاضع للضريبة الذي ألغي تسجيله جميع الالتزامات المترتبة عليه بموجب النظام والتي ترتبت عليه خلال فترة سريان تسجيله^{١٥}.

ويتم إلغاء التسجيل بشكل وجوبي بناءً على طلب الشخص الخاضع للضريبة في الحالات التالية:

- ١- إذا توقف الشخص الخاضع للضريبة عن ممارسة النشاط الاقتصادي الذي تم تسجيله بموجبه،
- ٢- إذا تبين في نهاية أي شهر أن الشخص غير المقيم الخاضع للضريبة بسبب قيامه بتوريدات للمملكة لم يقم بتوريدات خاضعة للضريبة خلال الاثني عشر شهرًا السابقة

١٣

١٤

١٥

٣- إذا كان إجمالي قيمة توريدات المسجل أو مصاريفه السنوية خلال الاثني عشر شهرًا السابقة تقل عن حد التسجيل الاختياري.

٤- إذا كان إجمالي قيمة توريدات أو مصاريف المسجل السنوية، خلال الأربعة وعشرين شهرًا السابقة أقل من حد التسجيل الإلزامي.

٥- وأخيرًا إذا كان من غير المتوقع أن يزيد إجمالي قيمة توريده أو مصاريفه السنوية في أي شهر من الأشهر الإحدى عشر اللاحقة حد التسجيل الاختياري.

أما الأشخاص المسجلين تسجيلًا اختياريًا وغير الملزمين بالتسجيل فإنهم لا يجوز لهم التقدم بطلب إلغاء التسجيل في حالة لم تتجاوز مدة تسجيلهم اثني عشر شهرًا وكانوا مستمرين في مزاولة نشاطهم الاقتصادي. ولكن يكون من حقهم في نهاية أي شهر التقدم بطلب إلغاء التسجيل في حالتين هما:

١- إذا كانت توريدهم السنوية خلال الاثني عشر شهرًا السابقة أقل من حد التسجيل الإلزامي

٢- إذا كان من المتوقع ألا تزيد توريدهم السنوية في ذلك الشهر والإحدى عشر شهرًا اللاحقة حد التسجيل الإلزامي. ويجب على كل مسجل يرغب في إلغاء تسجيله تقديم طلب للهيئة مرفقًا به المستندات التي تدل على توقف نشاطه الاقتصادي أو قيمة التوريدات التي قام بها أو المتوقع القيام بها.^{١٦}

ثانيًا: الالتزامات على الممول الخاضع للضريبة على القيمة المضافة:

يلتزم الممول الخاضع للضريبة على القيمة المضافة بالعديد من الالتزامات، على أن تكون المسؤولية تضامنية في الحالات التي يحددها النظام أو اللائحة^{١٧}، وأهم هذه الالتزامات:

١- **الالتزام بإصدار فواتير ضريبية:** يجب على كل شخص مسجل في الضريبة إصدار فواتير ضريبية في حالات محددة نص عليها القانون وهي: توريد السلع أو الخدمات الخاضعة التي قام بها لشخص آخر خاضع للضريبة، أو لشخص اعتباري كشركة أو مؤسسة غير خاضع للضريبة، أو لمؤسسة فردية، أو لأي كيان آخر تم تأسيسه في المملكة، وكذلك في حالة استلام أي مقابل يتعلق بتوريدات السلع أو الخدمات المقدمة من شخص آخر خاضع للضريبة، أو لشخص اعتباري غير خاضع للضريبة، أو لمؤسسة فردية، أو لكيان آخر مؤسس في المملكة قبل حدوث تلك التوريدات، وأيضًا في حالة التوريدات البنينية أو تصدير السلع، وأخيرًا أن يقوم الشخص المسجل في الضريبة بتوريد الخدمات الخاضعة لنسبة الصفر إلى عميل غير مقيم في أي دولة في عضو في مجلس التعاون.

وبالتالي لا يجب إصدار فواتير ضريبية في حالة ما يتعلق بالتوريدات غير الخاضعة للضريبة سواء كانت معفاة أو خارج النطاق، وكذلك من الشخص غير المسجل في سجلات ضريبة القيمة المضافة في المملكة.

ويجب إصدار الفاتورة الضريبية في الحالات التي تص عليها النظام في موعد لا يزيد عن خمسة عشر يوماً من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التوريد. وتصدر الفاتورة الضريبية باللغة العربية بشكل وجوب كما يمكن أن تصدر بأي لغة أخرى إضافة إلى اللغة العربية. كما يمكن أن يصدر الخاضع للضريبة فاتورة ضريبية ملخصة تتضمن على الأقل التفاصيل التي حددها المشرع، ويتم إصدارها في موعد لا يزيد عن خمسة عشر يوماً من الشهر التالي للشهر المتعلق بها. ويوجد عدة أنواع من الفواتير يمكن أن يصدرها الممول هي الفاتورة الأساسية، الفاتورة المبسطة، الفاتورة الذاتية، الفاتورة من طرف ثالث، وأخيرًا الفاتورة الإلكترونية.

٢- **الالتزام بالاحتفاظ بالسجلات:** يجب على الممول الخاضع للضريبة الاحتفاظ بالسجلات والمستندات المحاسبية التي نص عليها النظام واللائحة التنفيذية^{١٨}. ويكون الاحتفاظ بها لمدة ست سنوات على الأقل تبدأ من نهاية الفترة الضريبية الخاصة بها، على أن تكون مدة الاحتفاظ بالمستندات المتعلقة بالأصول الرأسمالية غير المنقولة الملحقة بشكل دائم بالأرض أو العقار لمدة عشر سنوات تبدأ من تاريخ شراء الشخص الخاضع للضريبة للأصل الرأسمالي، ويحتسب كل جزء من السنة باعتباره سنة كاملة. ويتم الكتابة في السجلات باللغة العربية ويجب إصدار جميع الفواتير باللغة العربية بالإضافة لأي لغة أخرى قد تصدر بها الفواتير الضريبية كما سبق التوضيح. ويتم حفظ الفواتير والمستندات والسجلات ورقياً أو إلكترونياً. وفي حالة الاحتفاظ بالسجلات إلكترونياً يجب إدخال البيانات في نظام الحاسب الآلي باللغة العربية إذا كان ذلك ممكن على أن تكون مطابقة تماماً لنسخة تلك الدفاتر الورقية، ويجوز للشخص الخاضع للضريبة المقيم أن يختار طرفاً ثالثاً مؤسساً بالمملكة لكي يتحمل عبء الالتزام بمتطلبات الاحتفاظ بالفواتير والمستندات والدفاتر والسجلات المتعلقة بذلك الشخص الخاضع للضريبة. على أن يظل الشخص الخاضع للضريبة مسؤولاً عن التزاماته، أما الخاضع للضريبة غير

١٦

١٧

١٨

المقيم الذي لم يعين ممثلاً ضريبياً له في المملكة، فإنه يلتزم بأن يقوم بتعيين طرف ثالث مؤسس بالمملكة للوفاء بالتزامات الاحتفاظ بالفواتير والمستندات والدفاتر والسجلات المنصوص عليها.

ويجوز للهيئة أن تطلب من الشخص الخاضع للضريبة تقديم سجلات إذا رأت أن ذلك ضرورياً بتوجيه إشعار للشخص الخاضع للضريبة على أن يتم منحه مهلة كافية لتنفيذ ذلك.^{١٩}

٣- **الالتزام بتقديم الإقرار الضريبي:** يجب على الشخص الخاضع للضريبة تقديم إقرار ضريبي للهيئة عن الفترة الضريبية خلال المدد المنصوص عليها، وتصحيح أي خطأ في الإقرار الضريبي الذي قدمه^{٢٠} على أن يكون تقديم الإقرار الضريبي كل فترة ضريبية شهرية أو ربع سنوية، ويعتبر الإقرار الضريبي تقييم ذاتي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة عن الضريبة المستحقة عن الفترة الضريبية. مع مراعاة أن الأشخاص الخاضعين للضريبة الذين تزيد إيراداتهم سنوياً عن ٤٠ مليون ريال سعودي فإن الفترات الضريبية لهم تكون شهرية بشكل إلزامي، بينما تكون الفترة الضريبية الاعتيادية لباقي الأشخاص الخاضعين للضريبة هي ثلاثة أشهر^{٢١}.

ثالثاً: أحكام التوريدات في ضريبة القيمة المضافة:

على الأشخاص الخاضعين للضريبة القيام بالتسجيل. ويكون الشخص مطالباً بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة، استناداً إلى التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقوم بها هذا الشخص أو يتلقاها^{٢٢}. ولكي يوصف النشاط الذي يقوم به الشخص أو المنشأة الاقتصادية بأنه نشاط اقتصادي يجب أن يتضمن نشاط هذا الشخص عنصرين أساسيين هما: أن يتم ممارسة النشاط الاقتصادي بصورة مستمرة ومنتظمة. وهو مفهوم يعتمد على طبيعة الأعمال أو الأنشطة التي يمارسها الشخص، حيث يتم تقييم ممارسة الشخص لنشاط اقتصادي بالنظر إلى الأعمال التي يقوم بها الشخص والمتعلقة بإجراء التوريدات، وأن يتضمن النشاط الاقتصادي الأنشطة الاقتصادية المعروفة وما يماثلها. وأن يستهدف النشاط الاقتصادي تحقيق دخل، ذلك أنه لا يتوقف تحديد ما إذا كان النشاط اقتصادياً أم لا على وجود نية تحقيق الربح، فالعبرة في وصف النشاط بأنه اقتصادياً هو توافر نية تحقيق الدخل، لذلك يمكن اعتبار المؤسسات والمنظمات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح بأنها تقوم بنشاط اقتصادي وقد يُطلب منها التسجيل لأغراض الضريبة إذا كانت تحصل على عائدات من توريد سلع أو خدمات خاضعة للضريبة، كما لا يشترط للخضوع للضريبة أن يقوم الخاضع للضريبة بتأسيس كيان قانوني أو الحصول على تراخيص للنشاط أو القيد في أي سجل تجاري أو غير ذلك من الصفات المميزة للعمل التجاري، أو القيام بتوريدات خاضعة للضريبة^{٢٣}. وبتناول فيما يلي أهم الأنشطة الخاضعة للضريبة والأحكام التي تنطبق عليها.

١- **توريدات السلع والخدمات:** تفرض الضريبة على التوريدات الخاضعة للضريبة سواء كانت سلع أو خدمات يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة^{٢٤}.

٢- **فرض الضريبة على الاستيراد:** في حالة قيام الشخص أو المنشأة الخاضعة للضريبة باستيراد أو إدخال سلع إلى المملكة تستحق عليها الضريبة، وفي حالة تعليق الضريبة على استيراد السلع لأي سبب يجب على المستورد تقديم تأمين يغطي قيمة الضريبة يتم التحصيل منه في حالة انتهاء سبب التعليق. ويتم إعفاء الأمتعة الشخصية والهدايا التي يحضرها المسافرين معهم من الخارج لأغراض شخصية، وكذلك مستلزمات ذوي الاحتياجات الخاصة، من الضريبة بشروط محددة نصت عليها اللائحة التنفيذية^{٢٥}. ويلاحظ هنا أن المشرع لم يحدد طبيعة الهدايا المعفاة وكذلك لم يضع حد أقصى لما يعتبر هدايا.

٣- **التعاملات التي لا تقع ضمن نطاق الضريبة:** حددت اللائحة العديد من الحالات التي لا تقع فيها التعاملات التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة ضمن نطاق الضريبة، ومن هذه الحالات:

أ. **نقل النشاط الاقتصادي**^{٢٦}.

١٩

٢٠

٢١

٢٢

٢٣

٢٤

٢٥

٢٦

ب. التوريدات التي يقوم بها الشخص الاعتباري لنفسه^{٢٧}.

ج. إصدار أو توريد القسائم الشرائية^{٢٨}.

٤- **السلع والتوريدات الخاضعة لضريبة صفرية:** لا يخلو قانون ضريبي من إعفاء بعض السلع أو الخدمات من ضريبة القيمة المضافة أو من إخضاعها بنسبة الصفر، ويفضل التاجر العمل في سلع وخدمات تخضع للنسبة الصفرية لأنها أكثر فائدة له من الإعفاء حيث يستطيع استعادة ما دفع من ضريبة من قبل. ويعد خضوع التوريدات للنسبة الصفرية مبدأً جديد على النظام الضريبي لحدثة نظام ضريبة القيمة المضافة^{٢٩}. ومن السلع والتوريدات التي تخضع للضريبة الصفرية:

أ- **صادرات السلع**^{٣٠}. والغرض من ذلك هو دعم الصادرات المحلية، بالإضافة إلى أن السلعة المصدرة ستفرض عليها ضريبة القيمة المضافة في البلد المستورد وبالتالي فإن فرض ضريبة عليها في المملكة يعني إخضاع نفس السلعة لضريبتين في المملكة وفي الدولة المصدرة إليها مما يزيد من تكلفتها على المستهلك النهائي^{٣١} وبالتالي يحد من قدرة الصادرات السعودية على المنافسة في الخارج ويقلل التصدير على عكس ما تتجه إليه سياسة الدولة الاقتصادية ورؤية ٢٠٢٠: ٢٠٣٠.

ب- **الخدمات الموردة لغير مقيمي دول المجلس:**^{٣٢} يخضع التوريد الذي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة لعميل غير مقيم في المملكة في أي دولة عضو لضريبة صفرية

ج- **توريد الأدوية والمعدات الطبية:** تطبق نسبة الصفر على أي توريدات لأدوية أو سلع طبية مؤهلة^{٣٣}. غير أن البعض يرى صعوبة التمييز بين الخدمات الصحية التي تستحق الإعفاء وبين الخدمات الكمالية التي لا تستحق الخضوع للإعفاء. بينما يرى آخرون أن حالة المستهلك الصحية ليست سبباً لإعفاء الأدوية من الضريبة. ونرى أن الرأي الأول هو الأجدر بالتأييد ذلك أن الضريبة الصفرية يجب عدم التوسع فيها خاصة في السلع الكمالية. وإن كانت الأدوية والمعدات الطبية في كثير من الأحيان تكون ضرورية، إلا أن هناك أيضاً أدوية ومعدات طبية تدخل ضمن الرفاهيات والكماليات ولا تستحق الإعفاء مثل مستحضرات التجميل والعمليات الجراحية الخاصة بها والعمود والمعدات الخاصة باللياقة حيث يمكن فرض ضريبة قيمة مضافة عليها وتوجيه العائد منها للإنفاق على الأدوية والمعدات الطبية الضرورية والأساسية.

د- **توريدات المعادن الاستثمارية:** يخضع لنسبة الصفر أي توريد للمعادن المحددة يقوم به منتج المعدن أو معالجه، أو المنح أو التنازل أو الترك، والمعادن المؤهلة هي الذهب، الفضة، البلاتين، إذا كان مستوي النقاء في هذه المعادن عند التعامل فيها لا يقل عن ٩٩% وقابل للتداول في سوق السبائك العالمية. والمنتج هو الشخص الذي يقوم بممارسة التعدين واستخلاص المعادن المحددة، والمعالج هو من يقوم بممارسة عمل تنقية هذه المعادن لكي تصبح معدناً مؤهلاً وذلك عن طريق أي نوع من أنواع المعالجة^{٣٤}.

هـ- **بيع السلع على حالتها الصفرية:** رغم أن المنظم السعودي لم يتعرض لهذه الحالة بشكل واضح، إلا أنه من البديهي ألا تفرض عليها ضريبة ذلك أن ضريبة القيمة المضافة تفرض على الإضافة التي تمت على السلعة أو التوريد، وبما أن السلعة ما زالت على حالتها الأصلية كما هي وتم تداولها على هذه الحالة فإنه لا يوجد ما تمت إضافته إليها ليتمكن فرض ضريبة القيمة المضافة عليها.

و- **توريد المعدات والسلع العسكرية للقوات المسلحة وقوى الأمن الداخلي الحكومية:** تخضع للضريبة الصفرية المعدات والسلع العسكرية التي يتم توريدها من جانب الأشخاص الخاضعين للضريبة للقوات المسلحة وقوى الأمن الداخلي بشروط حددها المنظم منها أن تكون هذه السلع قد تم تصنيعها محلياً من جانب نفس المورد الذي يطبق عليه نسبة الصفر بالمائة. وأن يكون المورد حاصلاً على شهادة توريد سلع عسكرية مؤهلة^{٣٥}. من الجهات المختصة

٥- **السلع والتوريدات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة:** نصت الاتفاقية الخليجية للقيمة المضافة على حالات متعددة يتم فيها إعفاء السلع أو التوريدات من الخضوع لضريبة القيمة المضافة وذلك في قطاعات متعددة منها التعليم

٢٧

٢٨

٢٩

٣٠

٣١

٣٢

٣٣

٣٤

٣٥

والصحة والعقارات وقطاع النقل المحلي طبقاً للضوابط والشروط التي تحددها^{٣٦}. وفي هذا الإطار نص نظام ضريبة القيمة المضافة على العديد من الحالات التي تعفى فيها السلع والخدمات من الخضوع للضريبة على القيمة المضافة ومن هذه الحالات:

أ- **التوريد دون الحد الإلزامي:** أخرج المنظم السعودي التوريدات التي تقل قيمتها عن الحد الإلزامي وهو ٣٧٥ ألف ريال من الإلزام بالتسجيل في نظام الضريبة على القيمة المضافة، كما وضع حد أدنى للتسجيل الاختياري في النظام يقدر بـ ١٨٧,٥٠٠ ألف ريال. أما ما يقل عن ذلك فإنه معفى من التسجيل في نظام الضريبة على القيمة المضافة ولا يجوز له التسجيل في الضريبة لا إجبارياً ولا اختياريًا.

ب- **التوريدات الذاتية:** نصّ النظام الضريبي السعودي بشكل صريح على إخراج التوريدات التي يقوم الشخص الاعتباري بتوريدها لنفسه أو لشخص ضمن أعضاء المجموعة الضريبية التي هو عضو فيها من الخضوع للضريبة^{٣٧} ونرى أن ذلك الإعفاء منطقي حيث أن هذه التوريدات تتم داخل المشروع المملوك للشخص الخاضع للضريبة ولا تنتقل ضمن سلسلة التوريد والإمدادات، وبالتالي لا يوجد إلا طرف واحد في عملية التوريد ولذلك لا تنطبق شروط تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

ج- **الخدمات المالية:** تعفى توريدات السلع والخدمات المالية من ضريبة القيمة المضافة. وتشمل هذه الخدمات إصدار أو تحويل أو استلام أو أي تعامل في نقود أو أي سند مالي أو أي أوراق نقدية أو أوامر سداد مال، وتقديم أي ائتمان أو ضمان ائتمان، أو تشغيل حسابات جارية أو إيداع أو توفير، وكذلك الأدوات المالية الأخرى مثل المشتقات والمبادلات. وأي منتجات مالية إسلامية تقدم وفق عقود معتمدة شرعاً من الجهات المختصة وتشابه من حيث الهدف مع المقصود بالمنتجات المالية التقليدية.

د- **التوريدات العقارية المعفاة من الضريبة اللاحقة التنفيذية**^{٣٨} تعفى من ضريبة القيمة المضافة توريد العقار سواء كان هذا العقار سكني أو تجاري أو زراعي أو ارض فضاء مطورة أو غير مطورة على سبيل نقل ملكيته أو التصرف به كمالك^{٣٩}، وتوريد العقار السكني على سبيل التأجير أو الترخيص. ويقصد بالعقار السكني أي مقر أو مكان إقامة مصمم لأن يشغله البشر بشكل دائم. وبالتالي لا يدخل ضمن مفهوم العقارات السكنية المعفاة أي فندق أو نزل أو مساكن للضيوف أو استراحات أو المأوى المخدوم أو أي مبان أخرى مصممة لتقديم مأوى مؤقت للزوار أو المسافرين وليست معدة للسكن الدائم والاستقرار بها.

رابعاً: المعالجات الإدارية لضريبة القيمة المضافة

٣٦

٣٧

٣٨

٣٩

تتعدد وتتنوع المعالجات الإدارية لضريبة القيمة المضافة بدءاً من تحديد سعر الضريبة مروراً بسدادها ورد ما تم توريده بشكل غير قانوني وانتهاءً بالتهرب والتجنب الضريبي:

١- **معدل أو نسب ضريبة القيمة المضافة:** نص نظام ضريبة القيمة المضافة عند صدوره للمرة الأولى في ١٤٣٨هـ، ٢٠١٨م على أن تكون الضريبة بنسبة ٥%، وهي النسبة التي كانت تعد الأدنى في العالم^{٤٠}، ثم تم تعديل نسبة الضريبة لتصبح النسبة الأساسية لضريبة القيمة المضافة ١٥% من قيمة التوريد أو الاستيراد، ما لم يرد نص الإعفاء أو فرض نسبة الصفر على التوريد ذاته^{٤١}. وكان البعض قد ذهبوا البعض في ٢٠١٩ إلى ضرورة زيادة المعدل الواحد لضريبة القيمة المضافة في المملكة حيث يؤدي انخفاض المعدل إلى انخفاض الحصيلة الضريبية مما يجعلها ضريبة غير مجدية^{٤٢}، وهو ما تم بالفعل حيث تم زيادة المعدل الضريبي في ٢٠٢٠ إلى ١٥%. وبذلك يصبح لدينا ثلاثة قيم للضريبة على القيمة المضافة.

وفي الوقت الذي أرجع فيه وزير الإعلام السعودي زيادة معدل الضريبة في ٢٠٢٠ إلى الظروف الماكرة لجائحة كورونا من توقف سلاسل الإمداد العالمية وانخفاض أسعار النفط لمستوى تاريخي، وبالتالي أرجع زيادة القيمة المضافة إلى الآثار الناجمة عن جائحة كورونا وأن المملكة قد تعيد النظر في معدل ضريبة القيمة المضافة بعد تجاوز الأزمة^{٤٣} فإن تصريحات لاحقة لوزير المالية في ٢٧ أكتوبر ٢٠٢٢ أكدت أن هناك إصلاحات ثابتة يجب ألا تتغير، وهناك سياسات مالية تعتمد على الوضع الاقتصادي بما في ذلك موضوع الضرائب، وأنه سيتم المراجعة في وقتها المناسب.

٢- **احتساب الضريبة المستحقة:** تحدد الضريبة المستحقة على الممول الخاضع للضريبة في تاريخ التوريد، أو في تاريخ الاستيراد. وفي حال تم إصدار فاتورة أو سداد مقابل السلعة أو الخدمة قبل تاريخ نفاذ النظام أو قبل تاريخ التسجيل، وتم التوريد بعد هذا التاريخ، يكون تاريخ استحقاق الضريبة هو نفسه تاريخ التوريد ويطبق ذلك على التوريدات البنينة بين مورد خاضع للضريبة مقيم في المملكة وعميل في دولة عضو أخرى في مجلس التعاون، أو العكس. أما التوريدات المستمرة التي يتم تنفيذها جزئياً قبل تاريخ نفاذ النظام أو قبل تاريخ التسجيل، وجزئياً بعد هذا التاريخ، فإن الضريبة لا تستحق على الجزء الذي ينفذ قبل تاريخ النفاذ أو التسجيل^{٤٤}.

٣- **إجراءات الفحص والتقييم:** يجوز للهيئة القيام بتقييم التزامات للشخص الخاضع للضريبة لفترة ضريبية أو أكثر وإشعاره بذلك التقييم عند إصداره، على أن يبين التقييم صافي الضريبة المستحقة على الممول وتاريخ استحقاق السداد وأساس احتساب التقييم. ولا يجوز للهيئة بعد إصدار التقييم تعديله بعد انقضاء ٥ سنوات من انتهاء السنة التقويمية التي تم فيها التقييم، إلا إذا تبين للهيئة سوء نية الخاضع للضريبة وأنه لم يلتزم بالتسجيل أو قام بمعاملات تستهدف مخالفة أحكام النظام واللائحة والتهرب من سداد الضريبة المستحقة عليه، حيث يجوز للهيئة في هذه الحالة إصدار أو تغيير التقييمات السابق إصدارها لمدة ٢٠ سنة من نهاية السنة التقويمية التي تقع فيها الفترة الضريبية. ويجوز سحب التقييم الذي أصدرته الهيئة نتيجة عدم تقديم الشخص الخاضع للضريبة لإقراره الضريبي إذا قدم الشخص الخاضع للضريبة أو من ينوب عنه إقراراً ضريبياً مكتملاً عن ذات الفترة الضريبية.

٤- **الخصم الضريبي:** هو آلية يستطيع المكلف بالضريبة بموجبها تسوية الضريبة السابق تحميلها على مشترياته ومدخلاته، والسابق سدادها بالفعل من جانبه، من الضريبة المستحقة على مبيعاته (ضريبة المخرجات)، خلال الفترة الضريبية المقدم عنها الإقرار^{٤٥}. وأحال نظام الضريبة على القيمة المضافة إلى اللائحة في بيان شروط وضوابط خصم الضريبة، وطرق احتساب نسبة الخصم، وشروط اعتبار قيمة ضريبة المدخلات غير القابلة للخصم على أنها تعادل صفراً^{٤٦}.

٥- **سداد الضريبة:** ينص نظام ضريبة القيمة المضافة على أن تحدد اللائحة التنفيذية للنظام سداد الضريبة على أن يكون للهيئة أن تسمح للخاضع للضريبة بتغيير الفترة الضريبية التي يتم محاسبته على أساسها بموجب طلب يقدمه إلى الهيئة، على أن يستوفي الشروط والضوابط التي تحددها اللائحة، كما يكون للهيئة بقرار مسبب إلزام الخاضع للضريبة

٤٠

٤١

٤٢

٤٤

٤٥

٤٦

بتغيير فترته الضريبية. بشرط إبلاغ الخاضع للضريبة بأي تغيير يطرأ على فترته الضريبية، في المواعيد والوسائل التي تحددها اللائحة وتتولى مصلحة الجمارك العامة تحصيل الضريبة المستحقة عند الاستيراد، وتقوم بتحويل ما قامت بتحصيله إلى الحساب الذي يُحدد بالاتفاق بين وزارة المالية والهيئة. وعلى سبيل الاستثناء يمكن للهيئة السماح للخاضع للضريبة بتأجيل سداد الضريبة المستحقة على السلع المستوردة لأسباب متعلقة بالنشاط الاقتصادي الذي يمارسه^{٤٧}. ويمكن إجراء المقاصة بين أي رصيد دائن لضريبة القيمة المضافة وبين أي ضرائب أخرى تكون مستحقة على الشخص الخاضع للضريبة^{٤٨}.

ويجوز للهيئة تمديد وقت السداد المتاح للمول إذا قدم الشخص الخاضع للضريبة أدلة تثبت أنه غير قادر على سداد الضريبة عند استحقاقها أو تبين أنه سيتعرض لصعوبات كبيرة إقتصادياً تضر بالمنشأة وقد تهددها بوقف عملها في حال سدادها دفعة واحدة^{٤٩}.

ويمكن أن يقوم الممول بسداد الضريبة بعملة غير الريال السعودي، وفي هذه الحالة يتم تحويل المبلغ إلى الريال باستخدام سعر التحويل اليومي المحدد من مؤسسة النقد العربي السعودي في تاريخ استحقاق الضريبة^{٥٠}.

٦- **استرداد الضريبة:** للهيئة الحق في استثناء بعض الفئات من دفع الضريبة والسماح لها باسترداد ما سددته من ضرائب على السلع والخدمات طبقاً للحالات وبالضوابط والشروط المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة^{٥١}. وأهم الحالات التي تم النص على رد الضريبة فيها هي: رد الضريبة التي سدها الخاضع للضريبة بالزيادة^{٥٢}، رد الضريبة للأشخاص المؤهلين للضريبة ولكنهم لا يمارسون نشاطاً اقتصادياً أو الأشخاص الذين يعملون في نشاط اقتصادي معين^{٥٣}، وكذلك الضرائب التي تم تحصيلها من الحكومات الأجنبية والمنظمات الدولية والهيئات والبعثات الدبلوماسية والقنصلية والعسكرية^{٥٤}، ورد الضريبة إلى الأشخاص الخاضعين للضريبة في دول أعضاء أخرى في مجلس التعاون الخليجي حتى لا يحدث ازدواج ضريبي^{٥٥}، استرداد الأشخاص غير المقيمين في إقليم دول المجلس للضريبة التي قاموا بتسديدها في المملكة^{٥٦}، رد الضريبة للأشخاص الخاضعين للضريبة غير المقيمين في دول المجلس التعاون^{٥٧}، رد الضريبة للسياح على أن يقدم السائح طلب رد الضريبة لمقدم الخدمة المفوض خلال تواجده داخل المملكة^{٥٨}.

خامساً: المخالفات والعقوبات على مخالفة نظم ولوائح ضريبة القيمة المضافة:

التهرب الضريبي إحدى المشكلات التي تظهر في كافة أنواع الضرائب في كافة الدول، لكنها تبدو أكثر خطراً في ضريبة القيمة المضافة، وتتخذ عدة صور، ولا تتوقف مخالفات نظام ضريبة القيمة المضافة على التهرب الضريبي بل تشمل مخالفات أخرى حددها المنظم السعودي وحدد عقوباتها على النحو التالي:

- ١- في حالة تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقل من قيمة الضريبة المستحقة توقع عقوبة الغرامة التي لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة، ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
- ٢- في حالة نقل السلع من أو إلى المملكة دون سداد الضريبة المستحقة يتم توقيع عقوبة على الممول لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة كما لا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
- ٣- إذا لم يتم الممول بالتسجيل في الضريبة خلال الفترة المحددة للتسجيل يتم توقيع عقوبة الغرامة عشرة آلاف ريال سعودي

٤٧

٤٨

٤٩

٥٠

٥١

٥٢

٥٣

٥٤

٥٥

٥٦

٥٧

٥٨

- ٤- اذا قام الممول بتقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو قام بتعديل الإقرار الضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند للهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق يتكون العقوبة هي الغرامة ٥٠% من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة
- ٥- في حالة عدم قيام الممول بتقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد توقع عليه عقوبة الغرامة ما بين ٢٥% إلى ٥٠% من الضريبة التي كان يجب عليه تقديم الإقرار عنها
- ٦- ٥- في حالة عدم قيام الممول بعدم دفع الضريبة في الوقت المحدد توقع عليه عقوبة الغرامة ٥% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه
- ٧- اذا قام الشخص أو المنشأة بتحصيل ضريبة القيمة المضافة دون أن يكون مسجلاً بها تكون العقوبة الغرامة التي تصل إلى ١٠٠ ألف ريال سعودي
- ٨- اذا لم يحتفظ الممول بالسجلات والدفاتر وفقاً لما هو محدد في اللائحة توقع عليه غرامة تصل إلى ٥٠ ألف ريال
- ٩- اذا أعاق الممول موظفي الهيئة عن أداء أعمالهم توقع عليه غرامة تصل إلى ٥٠ ألف ريال
- ١٠- أخيراً في حالة مخالفة الممول لأحكام اللائحة التنفيذية أو نظام ضريبة القيمة المضافة توقع عليه غرامة تصل إلى ٥٠ ألف ريال

المبحث الثاني

الوعي بدور ضريبة القيمة المضافة في تعزيز مالية الدولة

في استبيان أجراه الباحث حول ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية شارك من الممولين ١٤٣ منهم ٧٢ من الإناث بنسبة ٥٠,٣% و ٧١ من الذكور بنسبة ٤٩,٧%. تراوحت الأعمار السنوية للمشاركين بين الأقل من العشرين

والأكبر من الخمسين، وكانت النسبة الأكبر للمشاركين من ٤٠ إلى ٥٠ سنة حيث بلغ عددهم ٦٢ مشاركاً بنسبة ٤٣,٤% ثم الشريحة العمرية بين ٣٠ و ٤٠ عامًا حيث بلغ عددهم ٥٦ مشاركاً بنسبة ٣٩,٢% يليهم الشريحة من ٢٠ إلى ٣٠ عامًا ١٩ مشاركاً بنسبة ١٣,٣%. وكانت أغلبية المشاركين من الحاصلين على مؤهل عالي حيث بلغ عددهم ٩٥ مشاركاً بنسبة ٦٦,٤% يليهم الحاصلين على دراسات عليا حيث بلغ عددهم ٢٥ مشاركاً بنسبة ١٧,٥% ثم الحاصلين على الثانوية أو أقل وبلغ عددهم ٢٣ مشاركاً بنسبة ١٦,١%.

بلغ غير المسجلين ١٠٣ مشارك بنسبة ٧٢%، بينما المسجلين تسجيل اختياري ٢٢ بنسبة ١٥,٤% والمسجلون إجبارياً ١٨ بنسبة ١٢,٦%. بنسبة إجمالية للمسجلين ٢٨% وهو ما يوضح انخفاض نسبة المسجلين. وهي نسبة تقل عن نسبة الممولين الذين أجابوا بأن لديهم علم بالأشخاص الخاضعين إلزامياً لضريبة القيمة المضافة في المملكة ومن يحق لهم التسجيل الاختياري فيها والتي بلغت ٥٠,٣% في مقابل ٤٩,٧% مجهولونها. وكانت إجابات المستهلكين على النحو التالي:

السؤال	نعم	النسبة	لا	النسبة
لدي معرفة ودراية متى بدأ تطبيق ضريبة القيمة المضافة	١٢	٨٣,٩	٢	١٦,١
	٠	%	٣	%
أعرف النسبة المحددة لضريبة القيمة المضافة	١٢	٨٨,٨	١	١١,٢
	٧	%	٦	%
أنا على معرفة ودراية بمواقيت ومواعيد التسجيل للضريبة وتقديم الإقرارات الضريبية والتسديد	٦٩	٤٨,٣	٧	٥١,٧
		%	٤	%
أعلم ما هي السلع والخدمات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة	٨٩	٦٢,٢	٥	٣٧,٨
		%	٤	%
أعرف من هم الأشخاص الخاضعين إلزامياً لضريبة القيمة المضافة في المملكة ومن يحق لهم التسجيل الاختياري فيها	٧٢	٥٠,٣	٧	٤٩,٧
		%	١	%
أعرف أن المحلات غير المسجلة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل، وليس لها رقم ضريبي لا يحق لها فرض ضريبة	٩٤	٦٥,٧	٤	٣٤,٣
		%	٩	%
ينبغي إظهار رقم التسجيل الضريبي الخاص بالمورد / العميل على الفاتورة	١٣	٩٢,٣	١	٧,٧%
	٢	%	١	%
يتم طلب رقم تسجيل ضريبي جديد لأغراض ضريبة القيمة المضافة	١٠	٧٦,٢	٣	٢٣,٨
	٩	%	٤	%
لدي معرفة بأن استيراد المعدات للأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة، معفاة من ضريبة القيمة المضافة	٨٤	٥٨,٧	٥	٤١,٣
		%	٩	%
أعرف أن توريدات السلع والخدمات التي تقدمها جهة مشمولة بضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية إلى جهة مشمولة بضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون ينبغي أن تخضع لآلية الاحتساب العكسي للضريبة	٦٧	٤٦,٩	٧	٥٣,١
		%	٦	%
لدى علم بالحالات التي يمكنني فيه الاعتراض على الضريبة المقررة	٦٠	٤٢%	٨	٥٨%
		%	٣	%
أعرف مسبقاً نظام العقوبات والغرامات الخاص بضريبة القيمة المضافة في المملكة	٦٧	٤٦,٩	٧	٥٣,١
		%	٦	%
بادرت في التسجيل الضريبي لتجنب غرامات عدم التسجيل التي فرضها النظام على المتأخرين في التسجيل	٦٦	٤٦,٢	٧	٥٣,٨
		%	٧	%
أنا راض أن ضريبة القيمة المضافة تتم إدارتها من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل	١٠	٧٥,٥	٣	٢٤,٥
	٨	%	٥	%
فرض ضريبة القيمة المضافة يثير قلقي	٩٩	٦٩,٢	٤	٣٠,٨
		%	٤	%

٢٢,٤ %	٣ ٢	٧٧,٦ %	١١ ١	أعتقد أن التكيف مع فرض ضريبة القيمة المضافة قد يكلف مبالغ طائلة.
٤١,٣ %	٥ ٩	٥٨,٧ %	٨٤	اعتقد أن الوقت المحدد للتحضير لفرض ضريبة القيمة المضافة كان كافيًا
٣٤,٣ %	٤ ٩	٦٥,٧ %	٩٤	ارتفاع حد التسجيل عن حد التسجيل الإلزامي يمكن أن يخدم صغار التجار
٣٥,٧ %	٥ ١	٦٤,٣ %	٩٢	حد التسجيل الإلزامي المدرج في اللائحة التنفيذية مناسب للتطبيق في بيئة الاعمال السعودية
٣٦,٤ %	٥ ٢	٦٣,٦ %	٩١	ضريبة القيمة المضافة ذات المعدل الواحد لها تأثير إيجابي على حجم المبيعات.
٣٧,٨ %	٥ ٤	٦٢,٢ %	٨٩	ضريبة القيمة المضافة ذات المعدلات المتعددة لها تأثير إيجابي على حجم المبيعات.
٣٠,١ %	٤ ٣	٦٩,٩ %	١٠ ٠	ضريبة القيمة المضافة ذات المعدلات المتعددة تعمل على معاملة تفضيلية للسلع المطبقة عليها

وفي الإجابة عن بقية أسئلة الاستبيان من جانب الممولين كانت الإجابات كالتالي:

السؤال	أوافق بشدة	أوافق	لا أعرف	لا أوافق بشدة
تقوم وسائل الإعلام المختلفة بنشر الوعي الضريبي بضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية بشكل ملائم ٢٠	١٩,٦ %	٣٣,٦ %	٢٩,٤ %	٣,٥ %
توفر هيئة الزكاة والدخل خدمات الاستفسار والمساعدة على مدار الساعة مما في الاستجابة لعمليات الالتزام الضريبي	٢٤% %	٣٥% %	٣٣,٦ %	٠,٧ %
ضريبة القيمة المضافة من أفضل وسائل الدخل للحكومات ٢٢	٢٢,٤ %	٣٤,٣ %	١٩,٦ %	٧,٧ %
ضريبة القيمة المضافة تستخدم كوسيلة لحماية الصناعات المحلية ضد المنتجات المستوردة	١٣,٣ %	٣٥,٧ %	٢٥,٩ %	٧% %
فرض الضرائب يلبي مصالح عامة وعلى الجميع تحمل مسؤوليته تجاه تطبيقها	١٧,٥ %	٣٥,٧ %	٢١,٧ %	٨,٤ %
فرض ضريبة القيمة المضافة سيؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات. ٢٥ - ٣٠	٥٠,٣ %	٢٧,٣ %	١٥,٤ %	٣,٥ %
تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيعزز الإيرادات المالية للدولة، ويدعم الناتج الإجمالي المحلي.... هو نفسه ضريبة الدخل من أفضل وسائل الدخل للحكومات	٢٧,٣ %	٣٥,٧ %	٢٣,١ %	٤,٢ %
تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى حماية الصناعات المحلية ضد المنتجات المستوردة هو نفسه مكرر ٢٧	٢١,٧ %	٢٧,٣ %	٣٠,٨ %	٦,٣ %
تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى زيادة التعقيد المحاسبي للشركات	١٦,١ %	٣٠,١ %	٤٣,٤ %	٣,٥ %

٢,١ %	٧% %	٢٨,٧ %	٣٦,٤ %	٢٥,٩ %	المشاريع الصغيرة ستكون أكثر تضرراً من المشاريع الكبيرة بهذه الضريبة
٢,٨ %	٣,٥% %	٣٩,٩ %	٣٥% %	١٨,٩ %	تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى تقليص حجم الاستثمارات
٣,٥ %	٤,٩% %	٤٠,٦ %	٣٢,٩ %	١٨,٢ %	ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى زيادة الصادرات نظراً لكونها لا تفرض على الصادرات
٢,٨ %	٩,٨% %	٢٩,٤ %	٣٧,٨ %	٢٠,٣ %	فرض ضريبة القيمة المضافة ستؤثر سلباً على سوق العمل ٣٢
٤,٢ %	٤,٩% %	١٤,٧ %	٤١,٣ %	٣٥% %	فرض ضريبة القيمة المضافة سيقبل من القوة الشرائية ٣٣

والمفوت للانتباه أن ٦٥,٧% من الممولين فقط لديهم علم بأن المحلات غير المسجلة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل، وليس لها رقم ضريبي لا يحق لها فرض ضريبة وهو ما يعني إمكانية تحصيل النسبة المتبقية وهي ٣٤,٣% للضريبة بينما لا يحق لها ذلك أي أكثر من ثلث الممولين، وهي نسبة تختلف عن نسبة من يدركون أنه ينبغي إظهار رقم التسجيل الضريبي الخاص بالمورد / العميل على الفاتورة حتى بلغت نسبة الموافقين على ذلك ٩٢,٣% بينما بلغت نسبة من يعرفون أنه يتم طلب رقم تسجيل ضريبي جديد لأغراض ضريبة القيمة المضافة ٧٦,٢%.

وفي الوقت الذي بلغت فيه نسبة الممولين من أجابوا بأن لديهم علم بالنسبة المحددة لضريبة القيمة المضافة وهي ٨٨,٨% ومن لديهم علم بالسلع والخدمات الخاضعة للضريبة ٦٢,٢% فإن من أجابوا بأن لديهم علم أن توريدات السلع والخدمات التي تقدمها جهة مشمولة بضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية إلى جهة مشمولة بضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون ينبغي أن تخضع لألية الاحتماب العكسي للضريبة بلغت ٤٦,٩% قط، ومن لديهم معرفة بالحالات التي يمكنهم فيها الاعتراض على الضريبة المقررة بلغوا ٤٢% فقط وهي نتائج تتعارض مع علم ٨٨,٨% منهم بالسلع والخدمات الخاضعة للضريبة ويوضح أن معرفتهم عامة. وهي نسبة تتقارب مع أولئك الذين لديهم إطلاع مسبق على نظام العقوبات والغرامات الخاص بضريبة القيمة المضافة في المملكة وهي ٤٦,٩% وكذلك من بادروا بالتسجيل في التسجيل الضريبي لتجنب غرامات عدم التسجيل وهي ٤٦,٢%. وبلغت نسبة من شعروا بالرضا أن ضريبة القيمة المضافة تتم إدارتها من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل ٧٧,٦% وهو ما يعكس الثقة بالهيئة من جانب الممولين.

كذلك فإن هناك نسبة كبيرة من الممولين ٧٧,٦% ترى أن التكيف مع فرض ضريبة القيمة المضافة يكلف مبالغ طائلة، وأن رفع حد التسجيل عن حد التسجيل الإلزامي يمكن أن يخدم صغار التجار بنسبة ٦٥,٧%، وهو ما يتعارض مع موافقة نسبة مقاربة هي ٦٤,٣% على أن حد التسجيل الإلزامي المدرج في اللائحة التنفيذية مناسب للتطبيق في بيئة الأعمال السعودية. وهو ذات التضارب الذي حدث في موافقة ٦٣,٦% على أن ضريبة القيمة المضافة ذات المعدل الواحد لها تأثير إيجابي على حجم المبيعات، وفي نفس الوقت موافقة ٦٢,٢% على أن ضريبة القيمة المضافة ذات المعدلات المتعددة لها تأثير إيجابي على حجم المبيعات. وهو ما يعكس ضرورة زيادة التوعية بضريبة القيمة المضافة وتفصيلها سواء المطبقة، أو أسباب تفضيل النظم المطبقة عن غيرها من النظم.

وعند سؤال الممولين عن كون تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى زيادة التعقيد المحاسبي للشركات وافق على ذلك بشدة ١٦,١%، ووافق ٣٠,١%، بينما رفض بشدة ٣,٥% ورفض ٧%، واتخذ موقفاً محايداً ٤٣,٤% وهي نسب لا تتفق مع الواقع حيث سيؤدي تطبيق ضريبة القيمة المضافة إلى التزام التجار بمسك دفاتر تجارية جديدة والالتزام بإصدار فواتير الكترونية عن كل تعاملاتهم ومراجعة المحاسبين لكل ذلك بدقة شديدة.

ويظهر تخوف أصحاب المشاريع الصغيرة من كونهم أكثر تضرراً من المشاريع الكبيرة بضريبة القيمة المضافة في موافقة ٢٥,٩% بشدة على ذلك، وموافقة ٣٦,٤%، بينما اتخذ موقف الحياد ٢٨,٧%، ورفض العبارة بشدة ٢,١% ورفضها فقط ٧%، وذلك على خلاف الحقيقة حيث أن أصحاب المشاريع الصغيرة لن يفرضوا الضريبة على المستهلك ويمكنهم بالاسترداد العكسي استرداد ما دفعوه لمن سبقهم وبالتالي يمكنهم بيع السلع بسعر أقل مما تبيعه المشروعات الكبيرة، وبالتالي سيكون أصحاب المشاريع الكبيرة أكثر تضرراً من الضريبة من أصحاب المشاريع الصغيرة.

أما المستهلكين فقد شارك في الاستبيان الخاص بالمستهلكين ١٤٠ مشاركاً منهم ٨٤ من الذكور بنسبة ٦٠% و ٥٦ بنسبة ٤٠% من الإناث، وتراوحت الأعمار السنوية للمشاركين بين الأقل من العشرين والأكثر من الخمسين، وكانت النسبة الأكبر للمشاركين من ٣٠ إلى ٤٠ سنة حيث بلغ عددهم ٦٤ مشاركاً بنسبة ٤٥,٧% ثم الشريحة العمرية بين ٤٠ و ٥٠

عامًا حيث بلغ عددهم ٤٩ مشاركًا بنسبة ٣٥% يليهم الشريحة من ٢٠ إلى ٣٠ عامًا ١٦ مشاركًا بنسبة ١١,٤%. ثم الشريحة العمرية أكبر من ٥٠ عامًا وعددهم ٨ بنسبة ٥,٧% وأخيرًا فئة الأقل من ٢٠ عامًا ٣ بنسبة ٢,١%. وكانت أغلبية المشاركين من الحاصلين على مؤهل عالي حيث بلغ عددهم ٩٤ مشاركًا بنسبة ٦٧,٦% يليهم الحاصلين على دراسات عليا حيث بلغ عددهم ٢٦ مشاركًا بنسبة ١٨,٧% ثم الحاصلين على الثانوية أو أقل وبلغ عددهم ١٩ مشاركًا بنسبة ١٣,٧%.

يعمل منهم بالقطاع العام والجهاز الإداري والوظيفي للدولة ٨٩ بنسبة ٦٣,٦% وبالقطاع الخاص ٢٩ بنسبة ٢٠,٧% و ٢٢ بنسبة ١٥,٧% لا يعملون وهو أمر طبيعي يتقارب مع نسبة الحاصلين على مؤهل أقل من الثانوية والإناث. وشارك في الاستبيان ١٢٩ مواطن بنسبة ٩٢,١% و ١١ بنسبة ٧,٩% وافدين.

وفي اجابة المستهلكين عن الاستبيان كانت إجاباتهم كما يلي:

السؤال	نعم	النسبة	لا	النسبة
١- أدرك أهمية الحرص على المطالبة بفاتورة الشراء عند دفع ضريبة القيمة المضافة	١١	٧٩,٣%	٢٩	٢٠,٧%
٢- لدي علم ودراية بحقيقة أنك تدفع ضريبة القيمة المضافة متى قمت بشراء أي منتج	١٢٣	٨٧,٩%	١٧	١٢,١%
٣- لدي علم ودراية أن المحلات غير المسجلة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل وليس لها رقم ضريبي لا يحق لها فرض ضريبة قيمة مضافة	١٠٣	٧٣%	٣٨	٢٧%
٤- أشعر أنني أتعرض أحيانًا للغش من قبل صاحب المتجر باسم جمع ضريبة القيمة المضافة	٩٠	٦٣,٨%	٥١	٣٦,٢%
٥- أعرف أن الخدمات العامة التي تقدمها الجهات الحكومية والتي ليست بغرض ممارسة النشاط الاقتصادي مثل: تجديد جواز السفر، ورخصة القيادة، والتعليم الحكومي، وغيرها معفي من الضريبة	٩٧	٦٨,٨%	٤٤	٣١,٢%
٦- أعرف ما هي السلع والخدمات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية	٧٤	٥٢,٥%	٦٧	٤٧,٥%
٧- أعرف ما هي السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة	٦٧	٤٨,٢%	٧٢	٥١,٨%
٨- أدرك أن الدولة تتحمل ضريبة القيمة المضافة عن المواطنين المستفيدين من الخدمات الصحية الخاصة	٨٠	٥٦,٧%	٦١	٤٣,٣%
٩- السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة هي نفسها الخاضعة للضريبة بنسبة صفر في المائة	٩٣	٦٦%	٤٨	٣٤%
١٠- لدي علم ودراية أن المتعلقات الشخصية والهدايا التي يحملها المسافرون ضمن أمتعتهم الشخصية، معفاة من ضريبة القيمة المضافة	٧٩	٥٦%	٦٢	٤٤%
١١- لدي علم ودراية أن السلع والخدمات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر في المائة تعتبر خاضعة لضريبة القيمة المضافة	٦٦	٤٦,٨%	٧٥	٥٣,٢%
١٢- أعرف أن المعدات المستوردة للأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة، معفاة من ضريبة القيمة المضافة	٧٣	٥١,٨%	٦٨	٤٨,٢%
١٣- لدي علم أن ضريبة القيمة المضافة تفرض على أقساط التأمين، إعادة التأمين على التأمين العام والصحي	٦٦	٤٦,٨%	٧٥	٥٣,٢%
١٤- سبق وأن رفض صاحب متجر إصدار فاتورة نقدية متضمنة سعر ضريبة القيمة المضافة	٤٣	٧٥,٥%	٩٨	٢٤,٥%

٢٩,٥%	٤١	٧٠,٥%	٨٩	١٥- فرض ضريبة القيمة المضافة يثير قلقنا
٨١,٦%	١١٥	١٨,٤%	٢٦	١٦- لدي رضا عن النسبة ال ١٥ % المحددة لضريبة القيمة المضافة
٦٦,٧%	٩٤	٣٣,٣%	٤٧	١٧- لدي رضا عن فرض ضريبة القيمة المضافة
٦١,٧%	٨٧	٣٨,٣%	٥٤	١٨- لدي رضا عن السلع والخدمات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والمعفاة منها
٨١,٦%	١١٥	١٨,٤%	٢٦	١٩- لدي رضا عن الأسعار بشكل عام بعد فرض ضريبة القيمة المضافة

وفي الإجابة عن بقية أسئلة الاستبيان من جانب المستهلكين كانت الإجابات كالتالي:

السؤال	أوافق بشدة	أوافق	لا أعرف	لا أوافق بشدة	أوافق
٢٠- تقوم وسائل الإعلام المختلفة بنشر الوعي الضريبي بضرورة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية بشكل ملائم	١٠,٦%	٣٦,٩%	٢٨,٤%	١٤,٢%	٩,٩%
٢١- معرفة المكلفين والمستهلكين بمبادئ وقواعد وأهمية ضريبة القيمة المضافة والمجالات التي تنفق فيها يحفزهم على دفع الضريبة	١٢,٨%	٣٠,٥%	٣١,٩%	١٥,٦%	٩,٢%
٢٢- فرض ضريبة القيمة المضافة يعود بالعديد من المنافع الاقتصادية للمملكة العربية السعودية	٢٠,٦%	٣٥,٥%	١٨,٤%	١٢,١%	١٣,٥%
٢٣- ضريبة القيمة المضافة تعود بالنفع على المواطن من خلال زيادة الإنفاق على التعليم العام والتعليم العالي والصحة والخدمات الاجتماعية الكبرى	١٠,٦%	٢٨,٤%	٢٢%	١٨,٤%	٢٠,٦%
٢٤- إن ارتفاع أسعار السلع والخدمات بعد فرض ضريبة القيمة المضافة سيؤدي إلى ارتفاع تكاليف المعيشة للفرد ذي الدخل المحدود	٦٧,٤%	١٤,٩%	١١,٣%	٢,٨%	٣,٥%
٢٥- فرض ضريبة القيمة المضافة سيؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات.	٥٦,٧%	٢٤,٨%	١٢,١%	٣,٥%	٢,٨%
٢٦- إن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيعود بالنفع على المواطن من خلال دعمها للخدمات الحكومية	٩,٩%	٢٧%	٣٦,٢%	١٤,٩%	١٢,١%
٢٧- تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى حماية الصناعات المحلية ضد المنتجات المستوردة	٩,٩%	٢٤,١%	٣٥,٥%	١٧%	١٣,٥%
٢٨- إن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيعزز الإيرادات المالية للدولة، يدعم الناتج الإجمالي المحلي	١٧%	٣٥,٥%	٣١,٩%	٧,١%	٨,٥%

٢٩- إن المستهلكين هم الذين سوف يترتب عليهم تحمل أعباء التكاليف الإضافية لضريبة القيمة المضافة بدلاً من التجار	٤٦,١%	٢٤,١%	١٧%	٥,٧%	٧,١%
٣٠- إن فرض ضريبة القيمة المضافة سيؤدي إلى إرتفاع أسعار السلع والخدمات	٥٦,٧%	٢٤,٨%	١٢,١%	٣,٥%	٢,٨%
٣١- إن أعداد المغتربين المقيمين في المملكة العربية السعودية سوف ينخفض بعد فرض ضريبة القيمة المضافة	٢٥,٥%	٢٤,٢٤,١%	٢٨,٢٨,٤%	١٤,٩%	٧,١%
٣٢- فرض ضريبة القيمة المضافة ستؤثر سلباً على سوق العمل	٢٧%	٢٩,١%	٢٩,١%	١٠,٦%	٤,٣%
٣٣- فرض ضريبة القيمة المضافة سيقال من القوة الشرائية للمستهلكين	٤١,٨%	٣٣,٣%	١٦,٣%	٣,٥%	٥%

ويتبين من إجابات المستهلكين على الاستبيان مدي الوعي بالنظام وإيجابياته وسلبياته، حيث أدرك ٧٩,٣% منهم أهمية الحرص على المطالبة بفاتورة الشراء عند دفع ضريبة القيمة المضافة، وكان ٨٧,٩% منهم على علم ودراية بأنهم يدفعون ضريبة القيمة المضافة متى قاموا بشراء أي منتج، و ٧٣% منهم على علم ودراية أن المحلات غير المسجلة لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل وليس لها رقم ضريبي لا يحق لها فرض ضريبة قيمة مضافة. كما يتوفر لديهم الوعي بالسلع والخدمات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة حيث يدرك ٦٨,٨% أن الخدمات العامة التي تقدمها الجهات الحكومية والتي ليست بغرض ممارسة النشاط الاقتصادي مثل: تجديد جواز السفر، و رخصة القيادة، والتعليم الحكومي، وغيرها معفي من الضريبة، ويعرف ٥٦,٧% أن الدولة تتحمل ضريبة القيمة المضافة عن المواطنين المستفيدين من الخدمات الصحية الخاصة، وفي المقابل يعرف ٤٦,٨% أن ضريبة القيمة المضافة تفرض على أقساط التأمين، إعادة التأمين على التأمين العام والصحي وهي نسبة متدنية،

لذلك كان هناك عدم رضا عن السلع والخدمات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والمعفاة منها بنسبة ٦١,٧%. كما أعرب ٨١,٦% من المستهلكين عن عدم رضاهم عن نسبة ال ١٥% المحددة لضريبة القيمة المضافة وهي نفس نسبة غير الراضين عن الأسعار بعد فرض ضريبة القيمة المضافة، كما وضح الاستبيان شعور المستهلكين بأنهم هم الذين سوف يترتب عليهم تحمل أعباء التكاليف الإضافية لضريبة القيمة المضافة بدلاً من التجار حيث وافق على العبارة بشدة ٤٦,١%، ووافق عليها ٢٤,١%، بينما كانت إجابة ١٧% محايدة، ورفضها ٥,٧%، ورفضها بشدة ٧,١%.

وجاءت إجابة المستهلكين عن أثر فرض ضريبة القيمة المضافة في انخفاض أعداد المغتربين المقيمين في المملكة العربية السعودية توضح إدراكهم لآثارها حيث وافق على العبارة ٢٤,٢٤% بينما وافق عليها بشدة ٢٥,٥%، ورفضها بشدة ٧,١%، ورفضها فقط ١٤,٩%، بينما جاءت إجابة ٢٨,٢٨% بأنهم لا يعرفون أثرها على أعداد المقيمين. وفيما يتعلق بإجابات الممولين والمستهلكين حول العلم والمعرفة بقانون ضريبة القيمة المضافة والإيجابيات والسلبيات التي يرونها كانت إجاباتهم على النحو التالي:

العلم والمعرفة بالنظام: في رد الممولين على اسئلة الاستبيان تبين من ردودهم حول الاسئلة المتعلقة بقيام وسائل الاعلام بنشر الوعي الضريبي بضرريبة القيمة المضافة بشكل ملائم وافق بشدة ٢٨ بنسبة ١٩,٦% ، ووافق ٤٨ بنسبة ٣٣,٦% بينما رفض العبارة بشدة ٥ فقط بنسبة ٣,٥% ورفضها ٢٠ بنسبة ١٤% واتخذ موقف محايد ٤٢ بنسبة ٢٩,٤%.

بينما أجاب ١٥ من المستهلكين بنسبة ١٠,٧% بالموافقة بشدة، وبالموافقة ٥٢ بنسبة ٣٧,١%، بينما رفض العبارة بشدة ١٤ بنسبة ١٠% ورفضها ٢٠ بنسبة ١٤,٣% بينما اتخذ موقف محايد ٣٩ بنسبة ٢٧,٩%.

وتكشف تقارب النسب بين الممولين والمستهلكين عن تساوي موقفهم من وسائل الإعلام، وفي الوقت ذاته عن ضعف دور وسائل الاعلام في تنمية الوعي الضريبي بضرريبة القيمة المضافة وهو ما يستلزم وبشكل ضروري وعاجل زيادة الاهتمام من جانب وسائل الإعلام بهذه المهمة.

وفي رد الممولين حول توفير هيئة الزكاة والدخل خدمات الاستفسار والمساعدة على مدار الساعة مما يساعد في الاستجابة لعمليات الالتزام الضريبي وافق بشدة ٣٥ بنسبة ٢٤,٥% ووافق على العبارة ٥٠ بنسبة ٣٥% ورفضها بشدة ١ فقط بنسبة ٠,٧% ورفضها ٩ بنسبة ٦,٣% واتخذ موقف محايد ٤٨ بنسبة ٣٣,٦%

وعن المعرفة بموعد بدء تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية أجاب ١٢٠ ممول بالعلم بنسبة ٨٣,٩% بينما أجاب ٢٣ بالنفي بنسبة ١٦,١%

وعن المعرفة بالنسبة المحددة لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية أجاب ١٢٧ ممول بالعلم بنسبة ٨٨,٨% و ١٦ ممول بالنفي بنسبة ١١,٢%

وعند سؤال الممولين عما إذا كان لديهم علم بالسلع والخدمات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة فقد أجاب ٦٢,٢% من الممولين بالإيجاب بينما أجاب ٣٧,٨% بالنفي وهي نسبة تبلغ ما يقارب ثلاثة أضعاف المسجلين وزيادة الوعي الضريبي بينما أجاب بالإيجاب ٥٢,٥% من المستهلكين والنفي ٤٧,٥% مما يكشف ارتفاع الوعي الضريبي لدى المستهلكين الذين تقاربت نسبة معرفتهم بالسلع والخدمات المعفاة من معرفهم بالسلع والخدمات الخاضعة للضريبة حيث أجاب ٤٨,٢% من المستهلكين بمعرفتهم بالسلع والخدمات المعفاة من الضريبة بينما أجاب بالنفي ٥١,٨%. غير أنها تتعارض مع اعتقاد ٦٦% من المستهلكين أن السلع والخدمات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة هي نفسها الخاضعة للضريبة بنسبة صفر في المائة. وإن كانت تتفق مع إجابة ٥٦% من المستهلكين بأنهم على علم ودراية أن المتعلقات الشخصية والهدايا التي يحملها المسافرون ضمن أمتعتهم الشخصية، معفاة من ضريبة القيمة المضافة. وكذلك مع معرفة ٥١,٨% من المستهلكين بأن المعدات المستوردة للأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة، معفاة من ضريبة القيمة المضافة، وهي نسبة قريبة من الممولين التي بلغت ٥٨,٧%، وإن كانت النسبة مقبولة بالنسبة للمستهلكين فإنها ليست كذلك بالنسبة للممولين.

أما المعرفة بمواعيد التسجيل للضريبة وتقديم الإقرارات الضريبية والتسديد فبلغت نسبة الممولين الذين على علم بها ٧٤ بنسبة ٥١,٧% ومن لا يعرفونها ٦٩ بنسبة ٤٨,٣%

الآثار الإيجابية: عند سؤال الممولين حول ما إذا كانت ضريبة القيمة المضافة تعد من أفضل وسائل الدخل للحكومات وافق بشدة ٢٢,٤% ووافق ٣٤,٣% بينما رفض بشدة ٧,٧% ورفض فقط ١٦,١% وأجاب ٢٨ بنسبة ١٩,٦% بأنهم لا يعرفون. وهو نفس السؤال الذي تمت إعادته بصيغة مختلفة هي السؤال عما إذا كان تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيعزز الإيرادات المالية للدولة، ويدعم الناتج الإجمالي المحلي فكانت إجابة وافق بشدة ٢٧,٣% ووافق ٣٥,٧% بينما رفض بشدة ٤,٢% ورفض فقط ٩,٨% وأجاب ٢٣,١% بأنهم لا يعرفون. كما جاءت إجابات المستهلكين على نفس السؤال قريبة من إجابة الممولين حيث وافق على العبارة بشدة ١٧%، ووافق عليها ٣٥,٥%، بينما رفضها بشدة ٨,٥%، ورفضها ٧,١%، وأجاب ٣١,٩% بأنهم لا يعرفون. وفي سؤال آخر بأن فرض الضرائب يلبي مصلحة عامة وعلى الجميع تحمل مسؤولياته تجاه تطبيقها حيث وافق بشدة ١٧,٥%، ووافق ٣٥,٧%، بينما رفض بشدة ٨,٤%، ورفض فقط ١٦,٨% واتخذ موقفاً محايداً ٢١,٧%. مما يعني تقارب النسب في الإجابات على الأسئلة المتشابهة في الوعي بأهمية ضريبة القيمة المضافة للدولة، وإدراك ووعي المجيبين عن الاستبيان للأسئلة المطروحة فيه. وعند توجيه سؤال مشابه للمستهلكين حول ما إذا كان تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيعزز الإيرادات المالية للدولة، يدعم الناتج الإجمالي المحلي وافق على ذلك بشدة ١٧%، ووافق عليه ٣٥,٥%، بينما اتخذ موقف الحياد ٣١,٩%

وهو ذاته السؤال حول ما إذا كان فرض ضريبة القيمة المضافة يعود بالعديد من المنافع الاقتصادية للمملكة العربية السعودية اختار ٢٠,٦% الموافقة بشدة، ٣٥,٥% الموافقة، بينما رفض بشدة ١٣,٥%، ورفض فقط ١٢,١% واختار ١٨,٤% الحياد. وهي نسب تقترب كذلك من نسب الممولين في الإجابة عن نفس السؤال.

وحول استخدام ضريبة القيمة المضافة كوسيلة لحماية الصناعات المحلية ضد المنتجات المستوردة أجاب ٢١,٧% من الممولين بالموافقة بشدة في مقابل ٩,٩% من المستهلكين، و ٢٧,٣% بالموافقة في مقابل ٢٧% من المستهلكين. بينما رفض بشدة ٦,٣% من الممولين و ١٣,٥% من المستهلكين، ورفض ١٤% من الممولين في مقابل ١٧% من المستهلكين واتخذ موقف محايد ٣٠,٨% من الممولين في مقابل ٣٥,٥% من المستهلكين. وتعكس النسب زيادة الوعي لدى الممولين عن المستهلكين بأهمية الدور الذي تلعبه ضريبة القيمة المضافة في حماية السلع المحلية في مواجهة السلع المستوردة. وفي سؤال آخر عن كون تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى زيادة الصادرات لكونها لا تفرض على الصادرات أجاب بالموافقة بشدة ١٨,٢%، وبالموافقة ٣٢,٩%، وبالرفض بشدة ٣,٥% وبالرفض ٤,٩%، وبعدم المعرفة ٤٠,٦%. وهي نسب تتقارب مع تلك الخاصة بالإجابة على سؤال عن كون تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية سيؤدي إلى تقليص حجم الاستثمارات حيث جاءت الإجابة بالموافقة بشدة ١٨,٩%، وبالموافقة ٣٥%، وبالرفض بشدة ٢,٨% وبالرفض ٣,٥%، واتخذ موقف الحياد ٣٩,٩%. وهو ما يعكس تأرجح الممولين ما بين الترحيب بضرورة القيمة المضافة كعامل مساعد على التصدير وبين عدم معرفة نتائجها وهو أمر طبيعي في ظل عدم قدم تطبيق الضريبة.

الآثار السلبية: وعن ادراك الممولين لأهمية الضرائب وكونها تلبي مصالح عامة وعلى الجميع تحمل مسؤولياتهم تجاه تطبيقها أجاب ٢٥ بنسبة ١٧,٥% بالموافقة بشدة بينما أجاب ٥١ بنسبة ٣٥,٧% بالموافقة بينما أجاب ١٢ بنسبة ٨,٤% بالرفض بشدة وأجاب ٢٤ بنسبة ١٦,٨% بالرفض. واتخذ موقفاً محايداً بعدم المعرفة بنسبة ٢١,٧%. وعند سؤال

المستهلكين حول دور معرفتهم بمبادئ وقواعد وأهمية ضريبة القيمة المضافة والمجالات التي تتفق فيها في التحفيز على دفع الضريبة وافق على ذلك بشد ١٢,٨%، ووافق ٣٠,٥%، بينما رفض ذلك بشدة ٩,٢% ورفض العبارة ١٥,٦%، واتخذ موقف المحايد وعدم المعرفة ٣١,٩%، مما يكشف ضعف الدور الذي تلعبه المعرفة بقواعد وأهمية الضريبة ومجالات انفاقها في دفع المستهلكين إلى دفعها.

أما عن أثر فرض ضريبة القيمة المضافة تبين من الاستبيان أن هناك قلق عام من فرض ضريبة القيمة المضافة تجلى ذلك في موافقة ٦٩,٢% من الممولين، ٧٠,٥% من المستهلكين على أن الضريبة تثير قلقهم. وعن كونها تؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات. أجاب ٥٠% من الممولين بالموافقة بشدة، بينما ابق ٢٧,٣% على ذلك، ورفضه بشدة ٣,٥%، ورفضه ٣,٥%، بينما أجاب ١٥,٤% بأنهم لا يعرفون أثر الضريبة على رفع أسعار السلع والخدمات. أما المستهلكين فوافق بشدة ٥٦,٧% ووافق ٢٤,٨%، ورفض ذلك بشدة ٢,٨% ورفضه ٣,٥% واتخذ موقفاً محايداً ١٢,١%. كما أعرب ١٨,٤% من المستهلكين عن رضاهم عن الأسعار بشكل عام بعد فرض الضريبة على القيمة المضافة في مقابل رفض ٨١,٦%. يتبين مما سبق أن كل من الممولين والمستهلكين أدركوا أثر ضريبة القيمة المضافة في رفع أسعار السلع والخدمات، فالممول الأخير يحمل قيمة الضريبة على المستهلك مما يرفع الأسعار ويؤدي بالضرورة إلى عدة نتائج منها وبخصوص أثر النظام في التقليل من القوة الشرائية للمستهلكين وهو ما وافق عليه بشدة ٣٥% من الممولين ووافق عليه ٤١,٣% بينما نفي كل تأثير ٢,٨% وذهب ٩,٨% إلى أنه لن يؤثر على القوة الشرائية واتخذ ٢٩,٤% موقفاً محايداً. بينما وافق عليه بشدة ٤١,٨% من المستهلكين ووافق ٣٣,٣% بينما رفض ذلك تماماً ٥% ورفضه ٣,٥% من المستهلكين وأخذ موقفاً محايداً ١٦,٣% ونلاحظ ارتفاع نسبة المؤيدين لتأثير ضريبة القيمة المضافة على القوة الشرائية للمستهلكين حيث زادت النسبة الإجمالية للممولين الموافقين على ذلك عن ٧٦,٣% و ٧٥,١% من الممولين وهي نسب متقاربة بشدة تدل على يقين الطرفين من ذلك. كما تبين من سؤال المستهلكين عن أثر ارتفاع أسعار السلع والخدمات بعد فرض ضريبة القيمة المضافة في ارتفاع تكاليف المعيشة للفرد ذي الدخل المحدود موافقة ٦٧,٤% على ذلك بشدة، وموافقة ١٤,٩%، بينما نفي ذلك بشدة ٣,٥% ونفي ذلك ٢,٨% وأبدى ١١,٣% عدم معرفتهم بأثر ذلك على معيشة محدودي الدخل كما تبين من سؤال المستهلكين عدم إدراكهم لأوجه إنفاق الضريبة وأنها ستؤدي إلى النفع على المواطن حيث أيد ذلك بشدة ٩,٩%، وأيده ٢٧% فقط، بينما نفاه بشدة ١٢,١%، ونفاه ١٤,٩% واتخذ موقفاً محايداً ٣٦,٢%. كذلك عند سؤال المستهلكين حول كون الضريبة ستعود بالنفع على المواطن من خلال زيادة الإنفاق على التعليم العام والتعليم العالي والصحة والخدمات الاجتماعية الكبرى حيث أيد ذلك بشدة ١٠,٦% فقط، وأيد العبارة ٢٨,٤% بإجمالي ٣٩% فقط. في حين رفض العبارة بشدة ٢٠,٦% ورفضها ١٨,٤%، واتخذ موقف الحياد ٢٢% مما يعكس توجه سلبي تجاه الضريبة من جانب المستهلكين.

كما يؤدي فرض ضريبة القيمة المضافة إلى التأثير سلبيًا على سوق العمل حيث يقل الطلب على العمالة نتيجة تراجع الطلب على السلع والخدمات ووافق على ذلك بشدة ٢٠,٣% ووافق عليه ٣٧,٨%، بينما نفي بشدة ٢,٨% من الممولين أي تأثير للضريبة على سوي العمل ورفضه ٩,٨% واتخذ ٢٩,٤% موقفاً محايداً. أما المستهلكين فقد وافق بشدة على التأثير السلبي لضريبة القيمة المضافة إلى ٢٧% ووافق عليه ٢٩,١%، بينما نفي أي تأثير على سوق العمل ٤,٣% ورفضه ١٠,٦%، واتخذ موقفاً محايداً ٢٩,١%.

ومن الآثار السلبية لتطبيق ضريبة القيمة المضافة شعور المستهلكين بالتعرض للغش من قبل أصحاب المتاجر باسم جمع ضريبة القيمة المضافة وهو ما أقر به ٦٣,٨% من المستهلكين، كما أقر ٧٥,٥% منهم بأن صاحب التجرة سبق وأن رفض إصدار فاتورة ضريبية نقدية متضمنة سعر ضريبة القيمة المضافة.

خاتمة: العقبات التي تواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة على النحو الأمثل:

- يواجه تطبيق ضريبة القيمة المضافة عدة مشكلات تعوق تطبيقها على الوجه الأمثل منها:
- ١- عدم وجود تعريف لبعض المصطلحات الهامة ويؤدي ذلك إلى إثارة بعض المشكلات مثل تعريف الخدمة، وكذلك تعريف المقيم، وهي مصطلحات يؤدي عدم تعريفها إلى غموض حول من ينطبق عليه وصف المقيم وغير المقيم وهو ما يعكس على تطبيق الضريبة وإمكانية استرداد الضريبة المدفوعة بالفعل.
 - ٢- رغم وجود قوانين تلزم البائع بتحرير فاتورة ضريبية للمستهلك أو متلقي الخدمة إلا أنها غير مطبقة عادةً، ويساعد على ذلك عدم وجود الوعي الكافي لدى المستهلكين كما تبين من الاستبيان الذي قام به الباحث. وهو عيب لا يقتصر على المملكة بل ينتشر بشكل أكبر في دول أخرى. مما يتطلب تحديث النظم المالية وزيادة الوعي لدى المستهلكين.
 - ٣- عدم توفر الوعي الكافي لدى كثير من الممولين، والإهمال في إمسك الدفاتر التجارية المنتظمة، والسجلات، والمستندات، الواجب الاحتفاظ بها قانوناً، مما يؤدي لصعوبة المراجعة وتحميل الجهاز الضريبي بأعباء ضخمة للقيام بالمراجعة الضريبية الشاملة.

٤- زيادة العبء على الجهاز الضريبي لزيادة أعداد المكلفين وزيادة العمليات المحاسبية والضريبية لمراجعة العمليات الضريبية في كل مرحلة والتأكد من ترحيلها بشكل صحيح قانوناً، وصعوبة المراجعة بشكل كبير، مع عدم توفر المراجعين المعتمدين بشكل كاف وقلّة الحوافز المخصصة لهم بما يتناسب مع أهمية العمل الذي يقومون به. وهو ما تطلب توظيف خبراء في مجال الضرائب وتكنولوجيا المعلومات خاصة مع تطبيق نظام الفوترة الإلكترونية. وبدأت المملكة بالفعل بالقيام به، وكذلك يتطلب "تطوير كفاءة الإدارة الضريبية من خلال إقامة دورات تدريبية متخصصة، ودعمها بعدد كاف من مفتشي الضرائب المؤهلين علمياً وعملياً، وقيام الجامعات بالتركيز على تدريس ضريبة القيمة المضافة من ضمن مقررات المحاسبة"^{٥٩}.

٥- زيادة الحوافز للمستثمرين لاستعادة السمعة كمنطقة جاذبة ضريبياً خاصة بعد زيادة معدل الضريبة القيمة المضافة إلى ١٥% وزيادة الرسوم على الوافدين والتميز بين المستثمر المحلي والأجنبي. ما يتطلب "إعادة النظر في رسوم التابعين والوافدين التي شوهت كل ما يسمى ضريبة وكانت سبباً لحالة قلق مستمرة لدى المستثمرين المحليين أو الأجانب"^{٦٠}. ويؤدي ذلك إلى زيادة مخاوف الشركات، حيث تبين الاستطلاعات أن ٦٠،٦٪ من الشركات تتوقع أنه سيتم زيادة ضريبة القيمة المضافة تدريجياً، ولكن الشركات ذات رأس المال الأقل تخوفاً أكبر من الزيادة لأنها الأضعف والأقل قدرة على المنافسة في ظل ضرائب مرتفعة"^{٦١}.

٥٩

٦٠

٦١