الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل الثاني
(التسجيل لأغراض الضريبة)

كلمات مفتاحية:

(خاضع ـ تسجيل ـ أنشطة ـ المملكة ـ الاتفاقية ـ اللائحة ـ اختياري ـ الهيئة ـ تسجيل ـ إجراءات ـ رفض ـ استثناء ـ نسبة ـ إقرارات ـ رقم تعريف ـ البريد ـ طلب ـ نفاذ ـ إقامة) .

نظام ضريبة القيمة المضافة المادة (٣):

١ .يكون الخاضع للضريبة ملزمًا بالتسجيل تبعًا لأنشطته الاقتصادية التي يمارسها في المملكة؛ وذلك بما يتوافق مع الأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية .

٢ .يمكن للشخص الذي يمارس نشاطًا اقتصاديًا وهو غير ملزم بالتسجيل وَفقًا للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية التسجيل بشكل اختياري؛ وذلك شرط أن يستوفي الشروط والضوابط المنصوص عليها في اللائحة.

٣ .تصدر الهيئة شهادة تسجيل لكل شخص مسجل، وتحدد اللائحة البيانات الواجب تضمينها في الشهادة .

٤ .تنشئ الهيئة سجلًّا يحتوي على البيانات ذات الصلة بكل شخص مسجل .

٥ .تحدد اللائحة ما يأتي:

أ.الشروط والضوابط والإجراءات اللازمة للتسجيل، والمهل المحددة له، وحالات رفض طلب التسجيل، وآليات إبلاغ المسجل بالقرارات الصادرة عن الهيئة في هذا الشأن.

ب.الشروط والضوابط اللازمة لاستثناء الخاضع للضريبة؛ والذي يقوم فقط بتوريدات خاضعة للضريبة بنسبة الصفر بالمائة من وجوب التسجيل .

اللائحة التنفيذية المادة (٢):

الأشخاص الخاضعون للضريبة الملزمون أو المؤهلون للتسجيل في المملكة

تبعًا لأغراض تطبيق النظام وهذه اللائحة يُعدّ الشخص الخاضع للضريبة في المملكة هو الشخص الذي يمارس نشاطًا اقتصاديًا مستقلًّا بقصد تحقيق الدخل، وقد تمَّ تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، أو اعتبر ملزمًا بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيها وَفقًا للنظام وهذه اللائحة .

المادة (٣): التسجيل الإلزامي ـ حال تجاوز التوريدات حد التسجيل الإلزامي:

١ .يجب على كل شخص مقيم بالمملكة وغير مسجَّل لدى الهيئة أن يقوم في نهاية كل شهر بحساب قيمة توريداته خلال (١٢) شهرًا السابقة وَفقًا للمتطلبات المنصوص عليها في الاتفاقية، وإذا تجاوزت هذه القيمة حد التسجيل الإلزامي المنصوص عليه في الاتفاقية فعليه أن يتقدم إلى الهيئة بطلب تسجيل خلال (٣٠) يومًا من نهاية ذلك الشهر وَفقًا للمادة (٨) من هذه اللائحة .

٢ .يبدأ نفاذ التسجيل بموجب الفقرة (١) من هذه المادة اعتبارًا من بداية الشهر التالي للشهر الذي تمَّ فيه تقديم طلب التسجيل .

المادة (٤): التسجيل الإلزامي . التوريدات التي يتوقع أن تتجاوز حد التسجيل الإلزامي:

١ .يجب على كل شخص مقيم في المملكة وغير مسجل لدى الهيئة أن يقوم في نهاية كل شهر بإجراء حساب تقديري لقيمة توريداته السنوية خلال (١٢) شهرًا اللاحقة وَفقًا للمتطلبات المنصوص عليها في الاتفاقية، وفي حال تجاوزت قيمة توريداته المتوقعة حد التسجيل الإلزامي المنصوص عليه في الاتفاقية فعليه أن يتقدم إلى الهيئة بطلب التسجيل خلال (٣٠) يومًا من نهاية ذلك الشهر وَفقًا للمادة (٨) من هذه اللائحة .

٢ .يبدأ نفاذ التسجيل بموجب الفقرة (١) من هذه المادة اعتبارًا من بداية الشهر الأول الذي يتوقع فيه أن تتجاوز قيمة توريداته السنوية في المملكة حد التسجيل الإلزامي .

المادة (٥): التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بسداد الضريبة في المملكة:

١ .الواجب على كل شخص غير مقيم في المملكة وغير مسجل لدى الهيئة .ويكون ملزمًا بسداد الضريبة عن التوريدات التي يقوم بها أو التي يستلمها في المملكة .أن يتقدم إلى الهيئة بطلب تسجيل خلال (٣٠) يومًا من تاريخ أول توريد يكون فيه ملزمًا بسداد الضريبة عنه .

٢ .يبدأ نفاذ التسجيل بموجب الفقرة (١) من هذه المادة اعتبارًا من تاريخ أول توريد يكون فيه الشخص غير المقيم ملزمًا بسداد الضريبة عن التوريد .

المادة (٦): التسجيل الإلزامي . أحكام أخرى:

١ .إذا تخلَّف أيُّ شخص ملزم بالتسجيل عن تقديم طلب تسجيل إلى الهيئة وَفقًا لهذه اللائحة فإنّ للهيئة تسجيله دون أن يتقدم بطلب ذلك، ويبدأ نفاذ التسجيل حسب التاريخ المحدد في المادتين (٣) و (٤) من هذه اللائحة .

٢ .يحق للهيئة بناءً على طلب يقدمه طالب التسجيل .دون الإخلال بالأحكام الأخرى الواردة في هذه اللائحة .الموافقة على تأجيل تاريخ نفاذ التسجيل إلى تاريخ لاحق، شرط ألا يتجاوز بداية الشهر الذي يلي تاريخ تقديم الطلب.

٣ .يجوز للهيئة بناءً على طلب يقدمه طالب التسجيل ـ دون الإخلال بالأحكام الأخرى الواردة في هذه اللائحة ـ الموافقة على إعتبار التسجيل نافذًا من أي تاريخ سابق؛ شريطة أن يكون مقدم الطلب مؤهلًا للتسجيل في ذلك التاريخ .

٤ .تسري الأحكام الانتقالية الواردة في الفصل (١٢) من هذه اللائحة بالأسبقية بالنسبة للأحكام المتعلقة بالأشخاص الملزمين بالتسجيل قَبل دخول النظام حيز النفاذ على أي أحكام تتعلق بحد التسجيل الإلزامي، وتظل هذه الأحكام سارية إلى حين دخول النظام حيّز النفاذ .

٥ .تستثنى قيمة توريد الأصول الرأسمالية من مجموع قيمة التوريدات السنوية الخاضعة للضريبة؛ وذلك بشرط استخدام الأصل الرأسمالي في تشغيل وتعزيز استمرارية النشاط الاقتصادي الذي يتم ممارسته من قِبَل الشخص؛ وذلك وَفقَ سجل تجاري أو ترخيص مماثل من الجهة المختصة، كما يُشترط ألا يكون قد تمَّ الاحتفاظ بالأصل لكسب إيرادات إيجاريه أو ما يماثلها من إيرادات أو لتوريده لاحقًا، ولا ينطبق هذا الاستثناء على الأشخاص الطبيعيين المسجلين وفق آلية التسجيل الخاص المتعلقة بالأفراد الممارسين لنشاط عقاري الواردة في المادة (٩) من هذه اللائحة .()

المادة (٧): التسجيل الاختياري:

١. يُمكن للشخص المقيم في المملكة غير الملزم بالتسجيل وَفقًا لأحكام الاتفاقية والنظام أن يتقدم إلى الهيئة بطلب تسجيل في أي من الحالات الآتية:

أ. إذا بلغت قيمة توريدات الشخص أو مصاريفه خلال (١٢) شهرًا السابقة مبلغًا لا يقل عن حد التسجيل الاختياري .

ب. إذا كان من المتوقع ألا تقل قيمة توريداته أو مصاريفه خلال (١٢) شهرًا اللاحقة عن حد التسجيل الاختياري.

٢. تبعًا لأغراض التسجيل الاختياري يتم حساب قيمة التوريدات أو المصاريف السنوية للشخص المقيم وَفقًا لأحكام الاتفاقية والنظام .

٣. يجوز للهيئة بناءً على طلب يقدمه طالب التسجيل الموافقة على اعتبار التسجيل نافذًا من أي تاريخ سابق أو لاحق، شريطة أن يكون مقدم الطلب مؤهلًا للتسجيل في ذلك التاريخ .

المادة (٨): طلب التسجيل :

١ .يتم تقديم طلب التسجيل وَفقًا للنموذج المُعَدّ من قِبَل الهيئة .

٢ .يجب أن يحتوي طلب التسجيل على المعلومات الآتية كحد أدنى:

أ. الاسم الاعتباريّ أو الطبيعيّ لمقدم الطلب، والبيانات الشخصية إذا كان مقدم الطلب شخصًا طبيعيًّا .

ب. العنوان الفعلي لمكان الإقامة المعتاد أو مقر العمل.

ج. البريد الإلكتروني .

د. رقم التعريف الإلكتروني الذي أصدرته الهيئة إنْ وُجِد .

هـ. رقم السجل التجاري إنْ وُجِد .

و. قيمة التوريدات أو المصروفات السنوية .

ز. تاريخ بدء سريان التسجيل أو أي تاريخ بديل للسريان تمّ التقدم به .

٣. يحقُّ للهيئة أن تطلب من مقدم الطلب تقديم أية مستندات مؤيدة لصحة المعلومات الواردة في الطلب ولأحقيته في التسجيل؛ وذلك في شكل ورقيّ أو إلكتروني، ويجب إمهاله مدة (٢٠) يومًا على الأقل لغرض تمكينه من توفير المستندات .

٤. يجوز للهيئة رفض طلب التسجيل في حالة عدم صحة المعلومات الواردة في الطلب أو في حالة عدم أحقيّة مقدِّمِه في التسجيل بموجب إشعار بالرفض .

٥. إذا تمَّ قبول الطلب تصدر الهيئة شهادة تسجيل تتضمّن تاريخ نفاذ التسجيل ورقم التعريف الضريبي، وتقوم بإشعار مُقدِّم الطلب بذلك .

٦. تحتفظ الهيئة بسجل يحتوي على كافة التفاصيل المتعلقة بجميع الأشخاص الخاضعين المسجلين في المملكة .

٧. يجب على الشخص المسجل لدى الهيئة إشعارها إذا طرأ أيّ تغيير على معلومات طلب التسجيل خلال (٢٠) يومًا من تاريخ حدوث التغيير .

٨. يلتزم الشخص المقيم الخاضع للضريبة والمسجل لدى الهيئة بعرض شهادة التسجيل في مقر عمله الرئيسيّ وفروعه بحيث تكون ظاهرة للعامة .

المادة (٩): أحكام التسجيل التي تسري في حالات معينة:

١. يُستثنَى من التسجيل الإلزامي أيُّ شخص تتجاوز قيمة توريداته السنوية في المملكة في أي وقت حدَّ التسجيل الإلزامي، وذلك إذا كانت جميع توريداته خاضعة فقط لنسبة الصفر بالمائة، ويجوز له تقديم طلب تسجيل اختياري .

٢. يحقّ للهيئة في الحالات التي يزاول فيها شخصان مرتبطان أو أكثر أنشطة متشابهة أو مترابطة إصدار إشعار تطلب فيه ضمّ قيمة توريداتهم السنوية خلال مدة محددة، وأن تستخدم هذه القيمة الإجمالية كقيمة للتوريدات السنوية لكل منهم .

٣. يجب على كل شخص غير مقيم في المملكة وملزم بالتسجيل فيها أنْ يستخدم نموذج طلب التسجيل المُعَدّ من قِبَل الهيئة سواءً أكان بنفسه أم بواسطة ممثل ضريبي معتمد وَفقًا للمادة (٧٧) من هذه اللائحة، كما أنه يجب بيان معلومات الممثل الضريبي في نموذج الطلب إن وُجِد .

٤. يجب على الشخص غير المقيم عند تغيير ممثله الضريبي أن يُخطر الهيئة خلال (٢٠) يومًا من تاريخ حدوث التغيير .

٥. لن يعد أيّ نشاط تمارسه جهة حكومية بصفتها سلطة عامة نشاطًا اقتصاديًّا وَفقًا لأغراض النظام وهذه اللائحة، كما أن أيَّ نشاط من جهة حكومية ينطوي على القيام بتوريدات لسلع أو لخدمات بصفة غير صفتها كسلطة عامة يعد من قبيل ممارسة النشاط الاقتصادي.

٦. لا يشمل النشاط الاقتصادي النشاط الذي يمارسه الموظفون وغيرهم من الأشخاص بقدر ما يكونون فيه مرتبطين ارتباطًا تعاقديًّا مع رب العمل، أو مرتبطين بأي ارتباط نظامي آخر تنشأ بموجبه علاقة العامل برب العمل فيما له صلة بأحوال العمل والأجر ومسؤولية رب العمل، وذلك لأغراض التسجيل وَفقًا للنظام وهذه اللائحة .

الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (٥٠):

التسجيل الإلزامي

١. يكون الخاضع للضريبة ملزمًا بالتسجيل لغايات تطبيق هذه الاتفاقية في حال كان:

- مقيمًا في أي من الدول الأعضاء.
- متجاوزًا أو من المتوقع أن يتجاوز قيمة توريداته السنوية في تلك الدولة العضو حد التسجيل الإلزاميّ.

٢. يكون حد التسجيل الإلزامي (٣٧٥,٠٠٠) ريال سعودي (أو ما يعادلها من عملات دول المجلس)، وللجنة الوزارية تعديل حد التسجيل بعد (٣) سنوات من التطبيق.

٣. يكون الشخص غير المقيم في دولة عضو ملزمًا بالتسجيل فيها بغض النظر عن رقم أعماله عندما يكون ملزمًا بسداد الضريبة في هذه الدولة وَفقًا لأحكام هذه الاتفاقية، ويقوم بالتسجيل إما مباشرة أو من خلال تعيين ممثل ضريبي له بموافقة الجهة الضريبية المختصة، ويحل الممثل الضريبي مكان الشخص غير المقيم في جميع الحقوق والالتزامات المنصوص عليها في هذه الاتفاقية، وذلك مع مراعاة أحكام البند الثاني من المادة (٤٣) من هذه الاتفاقية .

٤. يحق للخاضع للضريبة - الذي يقوم فقط بتوريدات خاضعة للضريبة بنسبة الصفر بالمائة - طلب استثنائه من وجوب التسجيل لغايات الضريبة وَفقًا للشروط والضوابط المحددة من قِبَل كل دولة عضو.

المادة (٥١): التسجيل الاختياري (الطوعي)يحق لغير الملزم بالتسجيل وَفقًا لأحكام البند الأول من المادة (٥٠) من هذه الاتفاقية والمقيم في أي دولة عضو أن يطلب تسجيله فيها شريطة ألا تقل قيمة التوريدات السنوية فيها عن حد التسجيل الاختياري (الطوعيّ).

١. يحق للدولة العضو أن تسمح بالتسجيل شريطة أن تتجاوز قيمة المصروفات السنوية لغير الملزم بالتسجيل في هذه الدولة حد التسجيل الاختياري (الطوعي) وَفقًا للشروط والضوابط التي تحددها تلك الدولة.

٢. يكون حد التسجيل الاختياري (٥٠٪) من حد التسجيل الإلزاميّ.

قرارات مجلس الوزراء

- **قرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥)** وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ تنظيم الهيئة العامة للزكاة والدخل.

التعاميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

- **قرار مجلس إدارة الهيئة رقم (٢ ـ ٤ ـ ١٧)** وتاريخ ١٤٣٩/٤/١٠هـ بتعديل المواد (٨، ٥٣، ٦٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة .
- **قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٢ ـ ٣ ـ ٢٠)** وتاريخ ١٤٤١/١٠/١٧هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٩م، المعدل للمواد (٦، ٩، ١٣، ١٤، ١٥، ٢٠، ٣٩، ٥٣، ٥٨، ٥٩، ٦٢، ٧٩) والذي نشر بالجريدة الرسمية في العدد (٤٨٣٦ لسنة ٩٨) الجمعة ٢٧ شوال ١٤٤١هـ الموافق ١٩ يونية ٢٠٢٠م، والذي يسري وَفقًا للبند (ثانيًا) منه اعتبارًا من (١ ـ ٧ ـ ٢٠٢٠) .
- **الدليل الإرشادي العام لضريبة القيمة المضافة**، النسخة (١) (أكتوبر ٢٠١٨م)، والذي تضمن الآتي:

مقدمة عن تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة ، والنشاط الاقتصادي، والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وأنواعه والحالات التي يكون فيها الشخص مطالب بالتسجيل و كيفية التسجيل، والفاتورة الضريبية من حيث إصدارها ، ومتطلبات إصدارها ومحتواها وحالة إصدار الفواتير من قبل طرف ثالث و الفواتير الآلية (الإلكترونية)، وحق المكلف في خصم ضريبة المدخلات، هذا إلي جانب أحكام الإقرارات الضريبية وحفظ السجلات وسداد واسترداد الضريبة، وكيفية التعامل مع الهيئة العامة للزكاة والدخل .

آراء الفقه والشراح للأنظمة الضريبية

يعتبر التسجيل أحد الوسائل المهمة في حصر المكلفين بالضريبة، فحصر المكلفين لا يؤدي إلى الوقاية من التهرُّب من دفع الضريبة ولا إلى تعظيم الموارد المالية للدولة فحسب وإنما يؤدي ذلك إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال إسهام القادرين والخاضعين للضريبة بالأعباء العامة، وعدم تهربهم من خلال عدم التسجيل؛ لأن ذلك يؤدي ذلك إلى تحميل الملتزمين بدفع الضريبة أعباء أكبر من غير الملتزمين، كما أنه قد يؤدي انخفاض الحصيلة الضريبية إلى اضطرار الدولة إلى فرض ضرائب جديدة، أو رفع أسعار الضرائب الحالية؛ فيزداد العبء على مَن لم يتهرب.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- **المادة (١٦) من قانون القيمة المضافة المصريّ** رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦م:

"يجب على كل شخص طبيعيّ أو اعتباريّ يبيع سلعة أو يؤدي خدمة خاضعة للضريبة بلغ أو جاوز إجمالي قيمة مبيعاته من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة والمعفاة منها خلال (١٢) شهرًا السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون مبلغ (٥٠٠,٠٠٠) جنيه أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعد لهذا الغرض؛ وذلك خلال (٣٠) يومًا من تاريخ بلوغ رقم مبيعاته حد التسجيل .

وأما من تبلغ قيمة مبيعاته هذا المبلغ بعد تاريخ العمل بهذا القانون في أية سنة مالية أو جزء منها فعليه أن يتقدم للمصلحة لتسجيل اسمه على النحو المشار إليه، ولا يسري الالتزام بالتسجيل على الشخص الطبيعي الذى لا يباشر نشاط بيع سلعة أو أداء خدمة إذا بلغت مبيعاته الحد المشار إليه .

ويجب على كل مستورد لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة بقصد الإتجار، أو مصدر، أو وكيل توزيع أن يسجل نفسه لدى المصلحة مهما كان حجم معاملاته ، ويتعين على المصلحة إخطار المكلف بالتسجيل خلال (١٤) يومًا التالية لتاريخ طلب التسجيل، وتسري عليه أحكام هذا القانون من تاريخ التسجيل .

وفي حالة عدم تقدم المكلف للمصلحة للتسجيل يعد مسجلًا بحكم القانون، وتسري عليه أحكامه من تاريخ بلوغ قيمة مبيعاته من السلع أو الخدمات حد التسجيل؛ ويشترط عدم الإخلال بأحكام المادة (٦٨) من هذا القانون، ويجوز بقرار من الوزير تعديل حد التسجيل المشار إليه ".

- **وتنص المادة (١٨) من ذات القانون** على أن:

"يجوز للشخص الطبيعيّ أو الاعتباريّ الذي لم يبلغ حد التسجيل أن يتقدم إلى المصلحة لتسجيل اسمه وبياناته طبقًا للشروط والأوضاع والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية، ويعتبر في حالة التسجيل من المكلفين المخاطبين بأحكام هذا القانون .

كما تنص المادة (١٩) من ذات القانون: « تُمسِك المصلحة سجلًّا تقيد به بيانات طلبات التسجيل بعد مراجعتها والتحقق من صحتها، وتسلّم لكل مسجل شهادة بذلك، وتحدد اللائحة التنفيذية الاشتراطات والقواعد والإجراءات الخاصة بشهادات التسجيل والبيانات التي تتضمنها " .

- **وتنص المادة (٣٢): "التسجيل لدى الإدارة الضريبية" من قانون الإجراءات الضريبية اللبناني** على أن:

١ .يجب على كل مَن يباشر عملًا خاضعًا للضريبة ـ مع مراعاة أحكام القوانين الخاصة ـ أن يحيط الإدارة الضريبية علمًا بذلك بموجب طلب تسجيل يقدمه إليها خلال

شهرين من تاريخ مباشرة العمل وذلك وَفقًا لمعايير وإجراءات تحدد بقرار يصدر عن وزير المالية .

٢ .يجب على كل شخص مسجل لدى الإدارة الضريبية أن يُعلِم هذه الإدارة خلال مهلة شهرين عن كل تغيير يتناول:

أ. اسمه، وعنوانه، ومركز عمله، أو نوع نشاطه الرئيسيّ

ب. تعديل العنوان أو الاسم التجاري .

ج. الشكل القانوني الذي يمارس النشاط من خلاله .

التعليق

التسجيل: التزام نظامي على كل خاضع للضريبة ـ وَفقًا للمادة (٣) من النظام ـ طالما كان مقيمًا بالمملكة وغير مسجل لدى الهيئة، وتجاوزت قيمة توريداته خلال (١٢) شهرًا السابقة حد التسجيل الإلزامي المنصوص عليه في الاتفاقية، أو كان من المحتمل أن تتجاوز هذا الحد خلال (١٢) شهرًا اللاحقة؛ وهذا مع مراعاة أن نفاذ التسجيل في الحالة (١) اعتبارًا من بداية الشهر التالي للشهر الذي تمّ فيه تقديم طلب التسجيل، أما في الحالة الثانية فينفَّذ اعتبارًا من بداية الشهر الأول الذي يتوقع فيه أن تتجاوز قيمة توريداته السنوية في المملكة حد التسجيل الإلزامي، كما يخضع للتسجيل الإلزامي الأشخاص غير المقيمين خلال (٣٠) يومًا من تاريخ أول توريد يكون فيه أي منهم ملزمًا بسداد الضريبة عنه .

وفي كل الأحوال يكون للهيئة تسجيل أي شخص ملزم بالتسجيل من تلقاء نفسها؛ أي دون أن يتقدم بطلب بذلك، وبجانب التسجيل الإلزامي السابق الإشارة إليه يوجد نوع آخر من التسجيل يطلق عليه اسم (التسجيل الاختياريّ)، والذي يكون بناء على طلب المقيم غير الملزم بالتسجيل، وذلك متى بلغت قيمة توريداته أو مصاريفه (١٢) شهرًا السابقة أو اللاحقة مبلغًا لا يقل عن حد التسجيل الاختياريّ .

وقد أوضحت المادة (٨) من اللائحة البيانات (المعلومات) التي يجب أن يحتويها طلب التسجيل وسلطات الهيئة حِيالَه؛ لذا نحيل إليها منعًا للتكرار، وتطبيقًا للقواعد العامة في النظام تضمنت المادة (٩) من اللائحة الأحكام التالية:

١ .جواز أن يقدم الخاضع للضريبة طلب التسجيل بواسطة ممثل ضريبيّ معتمد (وكيل).

٢ .معاملة الجهة الحكومية معاملة الخاضع للضريبة في حال قيامها بتوريدات لسلع أو لخدمات بصفة غير صفتها كسلطة عامة .

٣ .لا يشمل النشاط الاقتصادي النشاط الذي يمارسه الموظفون وغيرهم من الأشخاص بقدر ما يكونون فيه مرتبطين ارتباطًا تعاقديًّا مع رب العمل، أو مرتبطين بأي ارتباط نظامي آخر تنشأ بموجبه علاقة العامل برب العمل فيما له صلة بأحوال العمل والأجر ومسؤولية رب العمل .

٤ .استثناء العقار أو العقارات التي يستخدمها أو ينوي أن يستخدمها المورد العقاري كسكن دائم له، أو لعضو من عائلته ذي صلة وثيقة به من نطاق ضريبة القيمة المضافة .

الخلاصة: أن هناك نوعين من التسجيل:

الأول: التسجيل الإلزامي: ويكون حال تجاوز التوريدات حد التسجيل الإلزامي، أو كان يتوقع أن تتجاوز هذه التوريدات هذا الحد ؛ وهذا مع مراعاة أنه يكون على غير المقيم وغير المسجل لدى الهيئة أن يتقدم إلى الهيئة بطلب تسجيل خلال (٣٠) يومًا من تاريخ أول توريد يكون فيه مُلزمًا بسداد الضريبة عنه .

الثاني: التسجيل الاختياري: وفيه يكون على الشخص التقدم بطلب التسجيل إذا توافرت إحدى الحالتين التاليتين:

١. إذا بلغت قيمة توريدات الشخص أو مصاريفه خلال (١٢) شهرًا السابقة مبلغًا لا يقل عن حد التسجيل الاختياريّ .

ثانيا: المجموعة الضريبية

كلمات مفتاحية: (اللائحة . ضوابط . تسجيل . مجموعة ضريبية . تعديل . إلغاء . خاضع للضريبة . مسؤول منفرد . مسؤول متضامن . التزامات ضريبية . فترة عضوية . شخص اعتباري . طلب تسجيل . ضريبة . القيمة المضافة . المملكة . الهيئة) .

نظام ضريبة القيمة المضافة المادة (٤):

١ .تحدد اللائحة الضوابط والشروط التي يمكن بموجبها تسجيل مجموعة ضريبية، أو تعديل تسجيلها، أو إلغائه .
٢ .يعامل أعضاء المجموعة الضريبية كشخص واحد خاضع للضريبة .
٣ .يكون جميع أعضاء المجموعة الضريبية مسؤولين . منفردين ومتضامنين . عن الالتزامات الضريبية الخاصة بتلك المجموعة، والناشئة خلال فترة عضويتهم فيها .

اللائحة التنفيذية المادة (١٠):

تسجيل المجموعة الضريبية

١ .يجوز لشخصين اعتباريين أو أكثر تقديم طلب تسجيل كمجموعة ضريبية لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة؛ وذلك إذا استوفوا المتطلبات الآتية:
أ. أن يكون كلٌّ منهم مقيمًا في المملكة ويمارس نشاطًا اقتصاديًّا .
ب. امتلاك (٥٠٪) أو أكثر من رأس المال لكل شخص اعتباري، أو السيطرة على (٥٠٪) أو أكثر من حقوق التصويت أو الملكية الاعتبارية المملوكة لكل الأشخاص من نفس الشخص أو المجموعة، وفي أي من الحالات السابقة، وسواءً أكان بشكل مباشر أم غير مباشر.
ج. أن يكون أحدهم على الأقل خاضعًا للضريبة .

المادة (١١): طلب تشكيل مجموعة ضريبية

١. يقدم طلب تشكيل مجموعة ضريبية من قِبَل شخص خاضع للضريبة، ويعد هذا الشخص ممثلًا للمجموعة الضريبية ومسؤولًا حِيال الالتزامات والحقوق الناشئة على المجموعة نيابة عن جميع أعضائها دون الإخلال بالمسؤولية التضامنية لبقية أعضاء المجموعة .

٢. يقدم طلب تشكيل المجموعة الضريبية عبر استخدام النموذج المعد من قبل الهيئة، ويجب أن يتضمن النموذج كحد أدنى معلومات عن جميع أعضاء المجموعة وَفقًا لما تم النص عليه بالمادة (٨) من هذه اللائحة .

٣. يحق للهيئة أن تطلب من ممثل المجموعة الضريبية تزويدها بأي مستندات مؤيدة لصحة المعلومات الواردة في الطلب؛ وذلك في شكل ورقي أو إلكتروني، ومن أهلية أعضاء المجموعة في التسجيل؛ بشرط أن يمنح ممثل المجموعة الضريبية مدة (٢٠) يومًا على الأقل من تاريخ الطلب ليتمكن من تقديم المستندات .

٤. يحق للهيئة رفض طلب التسجيل في حالة عدم صحة معلومات طلب التسجيل، أو في حالة عدم أحقية أعضاء المجموعة الضريبية في التسجيل بموجب إشعار بالرفض يتم إرساله إلى مقدم الطلب.

٥. تنشأ المجموعة الضريبية اعتبارًا من اليوم الأول للشهر التالي من تاريخ موافقة الهيئة على طلب التسجيل، أو أي تاريخ لاحق تحدده .

٦. إذا قَبِلت الهيئة طلب التسجيل تقوم بإصدار رقم تعريف ضريبي جديد لممثل المجموعة الضريبية نيابة عن المجموعة، وتعليق أرقام التعريف الضريبي لأعضاء المجموعة الذين سبق تسجيلهم بشكل منفرد .

المادة (١٢): التعديلات على المجموعة الضريبية أو حلها

١. يجب على ممثل المجموعة الضريبية في حال طرأ تغيير على أي معلومة من معلومات طلب التسجيل، أو إذا لم يَعُد أي عضو من أعضائها مؤهلًا ليكون جزءًا من المجموعة إشعار الهيئة بذلك خلال (٢٠) يومًا من تاريخ حدوث ذلك التغيير .

٢. يبدأ تاريخ سريان حل المجموعة الضريبية أو استبعاد أي شخص منها بسبب حدوث إحدى الوقائع المبينة في الفقرة (١) من هذه المادة من تاريخ حلها أو من تاريخ استبعاد ذلك الشخص .

٣. يجوز لممثل المجموعة الضريبية بعد موافقة جميع أعضائها تقديم طلب إضافة عضو جديد إلى المجموعة، أو استبعاد أحد أعضاءها، أو حل المجموعة، أو استبداله بممثل آخر .

٤. إذا تمّ تقديم طلب بموجب الفقرة (٣) من هذه المادة، وترتب على ذلك حدوث تغيير في وضع المجموعة الضريبية فإن ذلك التغيير يُعدُّ نافذًا من تاريخ تقديم الطلب؛ وذلك ما لم تحدد الهيئة تاريخًا آخر .

٥. إذا تمّ خروج عضو أو أكثر من المجموعة الضريبية، أو حُلَّت هذه المجموعة مع بقاء العضو مؤهلًا كشخص خاضع للضريبة فسوف يتم إصدار رقم تسجيل ضريبي جديد لذلك العضو؛ وذلك إذا لم يكن لديه رقم سابق قبل انضمامه للمجموعة، وفي الحالتين لا يعد أن العضو قد تم إلغاء تسجيله وسوف يُعدُّ تسجيله مستمرًا .

٦.إذا تمّ خروج عضو أو أكثر من المجموعة الضريبية، أو حُلّت هذه المجموعة، وتبيّن أن العضو لن يكون مؤهلًا كشخص خاضع للضريبة فيجب عليه إلغاء تسجيله اعتبارًا من تاريخ الانسحاب أو حل المجموعة إذا كان مسجلًا، ويستمر أعضاء المجموعة مسؤولين مسؤوليةً تضامنية عن أي ضريبة مستحقة عند إلغاء التسجيل، وأي حقوق والتزامات على المجموعة عندما كان عضوًا بها .

٧.يحق للهيئة إصدار إشعار إلى ممثل المجموعة بإزالة صفة المجموعة الضريبية بالنسبة لأي توريدات بين أعضاء المجموعة، ويجوز تطبيق هذا الإشعار بأثر رجعي، ويمكن إصدار هذا الإشعار فقط 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 .

٨.يحق للهيئة إصدار إشعار إلى شخصين أو أكثر ليسا أعضاء في مجموعة ضريبية ولكنهم مؤهلين مع بعضهم لتتم معاملتهم كمجموعة ضريبية في أي تاريخ تحدده، ويمكن إصدار هذا الإشعار فقط إذا كان تسجيل أيٍّ من الأشخاص كشخص مستقل يؤدي أو سوف يؤدي إلى الحصول على مزايا ضريبية تتعارض مع الغرض من النظام .

الاتفاقية الخليجية الموحدة

المادة (٤): المجموعة الضريبية

لكل دولة عضو أن تعامل المجموعة الضريبية كشخص واحد خاضع للضريبة، وذلك وَفقًا للضوابط والشروط التي تضعها لهذه الغاية، ويقصد بالمجموعة شخصين اعتباريَّيْن أو أكثر، ومقيمَين في الدولة العضو ذاتها .

التعاميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

- **الدليل الإرشادي للمجموعات الضريبية**، النسخة (١) ، (يناير ٢٠١٩م)؛ والذي تضمن:

مقدمة عن تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، والتعريف بالهيئة العامة للزكاة والدخل، وماهية ضريبة القيمة المضافة، وحالات كل من التسجيل الاختيار ي و التسجيل الإلزامي، والأشخاص المؤهلين للانضمام إلى مجموعة ضريبية، ومسؤوليات ممثل المجموعة الضريبية، وطلب تشكيل المجموعة الضريبية، ومراجعة الطلب، وكيفية تعديل المجموعة الضريبية، وصلاحيات الهيئة لإزالة صفة المجموعة الضريبية، أو لمطالبة شخصين للانضمام إلى مجموعة ضريبية؛ هذا إلى جانب الأثار المترتبة على معاملة المجموعة الضريبية، وأبرزها:

١. اعتبار المجموعة الضريبية كلها كشخص واحد خاضع للضريبة .
٢. تجاهل توريدات السلع والخدمات التي تتم بين أعضاء المجموعة الضريبية الواحدة .
٣. المسؤولية التضامنية لأعضاء المجموعة الضريبية .

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- **تنص المادة (٨): "الحصيلة الخاضعة للضريبة " من المدونة العامة للضرائب بالمغرب** على أن:

"... تحدد الحصيلة الخاضعة للضريبة عن كل سنة محاسبية بالنسبة للأشخاص المعنويين الأعضاء في مجموعة ذات النفع الاقتصادي كما هو منصوص على ذلك في البند (I) من هذه المادة وتشمل - إن اقتضى الحال - حصتهم في الأرباح التي حصلت عليها المجموعة المذكورة أو الخسائر التي تحملتها ".

التعليق

نظرًا لما تحققه المجموعة الضريبية من مزايا - وخاصة بالنسبة للخاضعين للضريبة - فقد أجاز النظام لشخصين قانونيين (اعتباريين) أو أكثر التقدم بطلب للهيئة للتسجيل كمجموعة ضريبية عبر استخدام النموذج المعد لهذا الغرض وبواسطة شخص خاضع للضريبة، وذلك طالما توافر فيهم الآتي:

١. أن يكون كل شخص اعتباري مقيمًا في المملكة ويقوم بنشاط اقتصادي .
٢. يجب أن يكون لكل شخص اعتباري (٥٠٪) أو اكثر من قيمة رأس المال، أو ملكية أو السيطرة على (٥٠٪) أو أكثر من حقوق التصويت أو القيمة، سواءً أكان في كل من الأشخاص الاعتباريين أم جميعهم، ويحتفظ بها نفس الشخص أو مجموعة الأشخاص على حد سواء في أيٍّ من الحالات السابقة بصورة مباشرة أو غير مباشرة .
٣. أن يكون واحد من الأشخاص الاعتباريين على الأقل منشأة خاضعة للضريبة مؤهل للتسجيل في حد ذاته .

وإذا قبلت الهيئة طلب التسجيل تقوم بإصدار رقم تعريف ضريبي جديد لممثل المجموعة الضريبية نيابة عن المجموعة، وتعلق أرقام التعريف الضريبي لأعضاء المجموعة الذين سبق تسجيلهم بشكل منفرد؛ وذلك بشرط أن يُعاد العمل بهذا الرقم التعريفي في حال حل المجموعة أو خروجه منها .

وفي كل الأحوال يجب على ممثل المجموعة الضريبية إذا طرأ تغيير على أي معلومة من معلومات طلب التسجيل، أو إذا لم يَعُد أي عضو من أعضائها مؤهلًا ليكون جزءًا من المجموعة إشعار الهيئة بذلك خلال (٢٠) يومًا من تاريخ حدوث ذلك التغيير.

ثالثا: إلغاء التسجيل لأغراض الضريبة:

كلمات مفتاحية: (الاتفاقية . اللائحة . تسجيل . ضريبة . إلغاء . خاضع . حد التسجيل . شخص . طلب . ضريبة . القيمة . المملكة . الهيئة) .

نظام ضريبة القيمة المضافة المادة (٥):

١. يجب على الشخص الخاضع للضريبة التقدم بطلب إلغاء تسجيله في أي من الحالات الآتية:

أ. الحالات المنصوص عليها في الاتفاقية .

ب. إذا كان الشخص مقيمًا ولم يتجاوز مجموع رقم أعماله السنوي حد التسجيل الاختياري خلال المدة التي تحددها اللائحة .

ج. إذا كان الشخص غير مقيم ولم يقم بأي توريد خاضع للضريبة خلال المدة التي تحددها اللائحة .

٢. تحدد اللائحة المدد والإجراءات التي يجب على المسجل التقيُّد بها قبل إلغاء التسجيل، والشروط والضوابط اللازمة لرفض طلب إلغاء التسجيل، والحالات الإضافية لإلغاء التسجيل .

٣.يتحمل الخاضع للضريبة الذي أُلغي تسجيله جميع الالتزامات المترتبة عليه بموجب أحكام النظام الناشئة خلال فترة سريان تسجيله .

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (١٣):

إلغاء التسجيل

١ .إذا توقف الشخص الخاضع للضريبة عن مزاولة النشاط الاقتصادي بما فيها حالات زوال صفته الاعتبارية فعليه إلغاء تسجيله ويعد الإلغاء نافذًا من التاريخ الذي تحدده الهيئة بعد موافقتها على الإلغاء .

٢. إذا تبين في نهاية أي شهر أن الشخص غير المقيم الخاضع للضريبة لم يقم بأي توريدات خاضعة للضريبة في المملكة في مدة (١٢) شهرًا السابقة فيجب عليه إلغاء تسجيله، ويعد الإلغاء نافذًا من التاريخ الذي تحدده الهيئة بعد موافقتها على الإلغاء .

٣. يجب على أي شخص مقيم خاضع للضريبة في نهاية أي شهر إلغاء تسجيله عند حدوث جميع الحالات الآتية:

أ- إذا كان إجمالي قيمة توريداته السنوية التي قام بها أو مصاريفه السنوية التي تكبدها خلال (١٢) شهرًا السابقة لا تتجاوز حد التسجيل الاختياري .

ب- إذا كان إجمالي قيمة توريداته السنوية التي قام بها أو مصاريفه السنوية التي تكبدها خلال (٢٤) شهرًا السابقة لا تتجاوز حد التسجيل الإلزامي .

ج- إذا كان من غير المتوقع أن يتجاوز إجمالي قيمة توريداته أو مصاريفه السنوية في أي شهر من الأشهر (١١) اللاحقة حد التسجيل الاختياري .

٤. يجب على الشخص الخاضع للضريبة التقدم إلى الهيئة بطلب إلغاء تسجيله خلال (٣٠) يومًا من تاريخ حدوث أي من الحالات المقررة في الفقرات (١) أو (٢) أو (٣) من هذه المادة .

٥. [1]

أ- في الحالات التي لا يتقدم فيها الشخص الخاضع للضريبة المسجل لدى الهيئة بطلب إلغاء تسجيله وَفقًا لما هو وارد في الفقرات (١، ٣٢) من هذه المادة فللهيئة أن تقوم بإلغاء تسجيله، ويسري إلغاء التسجيل من التاريخ الذي لم يعد فيه الشخص مؤهلًا للتسجيل، أو من أي تاريخ آخر تحدده الهيئة.

ب- في الحالات التي تقرر فيها الهيئة بأنه قد تم تسجيل شخص ولم يكن يحق له التسجيل، فللهيئة إلغاء تسجيله من أي تاريخ تحدده .

وفي جميع الحالات الواردة في هذه الفقرة، تقوم الهيئة بإصدار إشعار للشخص الخاضع للضريبة عند إلغاء التسجيل موضحًا به تاريخ سريان إلغاء التسجيل.

٦. في نهاية أي شهر يجوز للشخص الخاضع للضريبة غير الملزم بإلغاء تسجيله، التقدم بطلب إلغاء التسجيل في حال حدوث كل من الآتي:

أ-كانت توريداته السنوية في المملكة خلال (١٢) شهرًا السابقة لا تتجاوز حد التسجيل الإلزامي .

ب-كان من غير المتوقع أن تتجاوز توريداته السنوية في المملكة في ذاك الشهر و (١١) شهراً اللاحقة حد التسجيل الإلزامي.

٧. يبدأ نفاذ إلغاء التسجيل من التاريخ الذي تحدده الهيئة بعد موافقتها على الإلغاء.

٨. لا يجوز للشخص الخاضع للضريبة المسجل لدى الهيئة الذي تقدم بطلب لتسجيله اختياريًّا وفقاً للمادة (٧) من هذه اللائحة ولم تتجاوز مدة تسجيله (١٢) شهرًا ولم يتوقف عن ممارسة نشاطه الاقتصادي أن يتقدم بطلب لإلغاء التسجيل، ولا يؤثر ذلك على أحقية الهيئة في إلغاء تسجيل ذلك الشخص وفقاً لما هو منصوص عليه في الفقرة (٥) من هذه المادة.

٩. يجب تقديم الطلب المشار إليه في الفقرة (٤) والفقرة (٦) من هذه المادة وفقاً للنموذج المعد من الهيئة .

١٠. يحق للهيئة أن تطلب من الشخص الخاضع للضريبة تقديم المستندات التي تدل على توقف نشاطه الاقتصادي، أو تقديم ما يثبت قيمة توريداته الخاضعة للضريبة التي قام بها أو المتوقع القيام بها.

١١. يحق للهيئة رفض طلب إلغاء التسجيل إذا لم يتوافر لديها دليل كاف بأن الشخص الخاضع للضريبة يحق له إلغاء التسجيل.

١٢. تقوم الهيئة بإصدار إشعار يؤكد إلغاء التسجيل للشخص الخاضع للضريبة أو برفض طلب إلغاء التسجيل.

---

(١) تم تعديل الفقرة (٥) من المادة (٣١) بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٧-٢-٠) وتاريخ ١٤٤١/٨/٢١هـ الموافق ٢٠٢٠/٤/٥م ، وحذف البند (ج) من الفقرة (٥) من المادة (٣١) بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (١-٥-٢٠) وتاريخ ١٤٤١/٢/٤١هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/١م .

الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (٥٤):

إلغاء التسجيل

١ .يجب على الخاضع للضريبة المسجل لغايات الضريبة أن يتقدم بطلب إلغاء تسجيله في أي من الحالات الآتية:

أ. التوقف عن مزاولة النشاط الاقتصادي .

ب. التوقف عن القيام بتوريدات خاضعة للضريبة .

ج. انخفاض قيمة التوريدات الخاضع للضريبة عن حد التسجيل الاختياري وَفقًا لأحكام المادة (٥١) من هذه الاتفاقية .

٢. يحق للخاضع للضريبة التقدم بطلب إلغاء تسجيله في حال انخفاض مجموع رقم أعماله السنوي عن حد التسجيل الإلزامي وتجاوزه حد التسجيل الاختياري.

٣. لكل دولة عضو أن تحدد فترة أدنى لإبقاء الخاضع للضريبة مسجلًا لغايات الضريبة كشرط لإلغاء تسجيله؛ وذلك لغايات تطبيق الفقرتين (ب) و (ج) من البند الأول والثاني من هذه المادة .

٤. لكل دولة عضو أن تحدد الشروط والضوابط اللازمة لرفض طلب إلغاء تسجيل الخاضع للضريبة أو إلغاء تسجيله في غير الحالات المنصوص عليها في البندين الأول والثاني من هذه المادة .

٥. يجب على الجهة الضريبية إخطار الخاضع للضريبة بإلغاء تسجيله وتاريخ نفاذ الإلغاء .

التعاميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

- **قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٢ .٣. ٢٠)** وتاريخ ١٤٤١/١٠/١٧هـ الموافق ٢٠٢٠/٠٦/٩م، المعدل للمواد (٦، ٩، ١٣، ١٤، ١٥، ٢٠، ٣٩، ٥٣، ٥٨، ٥٩، ٦٢، ٧٩) والذي نشر بالجريدة الرسمية في العدد (٤٨٣٦) لسنة (٩٨) ، الجمعة (٢٧ شوال ١٤٤١هـ) الموافق (١٩ يونيه ٢٠٢٠م)، والذي يسري وَفقًا للبند ثانيًا منه اعتبارًا من (١ ـ ٧ ـ ٢٠٢٠) .

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- **تنص المادة (٢٠) من قانون القيمة المضافة المصري** رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦م :

" يلتزم كل مسجل بإخطار المصلحة كتابة بأية تغييرات تحدث على البيانات السابق تقديمها بطلب التسجيل وذلك خلال (٢١) يومًا من حدوث تلك التغييرات .
كما تنص المادة (٢١) من ذات القانون على أن: " يجوز لرئيس المصلحة أن يلغى التسجيل فى الحالات وبالشروط والأوضاع التى تحددها اللائحة التنفيذية ".

التعليق

يلغى التسجيل بناء على طلب الخاضع للضريبة المسجل والذي يكون ـ بداهة ـ في حالة فقدانه لشرط من شروط التسجيل الإجباري أو لفقده شخصيته القانونية إذا كان شخصًا اعتباريًّا، وهذا مع مراعاة أن هذا الإجراء (تقديم طلب الإلغاء) إجراء وجوبي يلتزم به المسجل .

وقد فصلت المادة (١٣) من اللائحة الفروض المرتبطة على النحو التالي:

١ .توقف الشخص الخاضع للضريبة عن ممارسة نشاطه الاقتصادي بما فيها زوال شخصيته الاعتبارية .

٢ .لم يقم الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم في نهاية أي شهر كان بأي توريدات خاضعة للضريبة داخل المملكة طوال فترة الـ (١٢) شهرًا الأخيرة .

٣ .وقوع كل الحالات التالية للمقيم:

أ. لم تتجاوز قيمة التوريدات السنوية أو مصاريفه السنوية للأشهر الـ(١٢) السابقة حد التسجيل الاختياريّ .

ب. القيمة الإجمالية للتوريدات السنوية أو مصاريفه السنوية في الأشهر الـ (٢٤) السابقة لا تتجاوز حد التسجيل الإلزامي .

ج. لا يتوقع أن تتجاوز القيمة الإجمالية للتوريدات السنوية أو المصاريف السنوية في أي شهر و الأشهر الـ (١١) التالية حد التسجيل الاختياري .