المعالجة الضريبية للتكليف العكسى ونظام تسجيل الموردين المبسط

فى ضوء المادتين ١٧, ٣٢ من قانون الضريبة على القيمة المضافه

رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦

د. ياسر عز الدين أحمد

مقدمــة

لقد قام القانون ٣ لسنة ٢٠٢٢ بتعديل المادة (١٧) والمادة (٣٢) من قانون الضريبة على القيمة المضافة الصادر برقم ٦٧ لسنة ٢٠٢٢ **فقد ألزام كل شخص غير مقيم وغير مسجل بالمصلحة،** يقوم ببيع سلع أو أداء خدمات خاضعة للضريبة لشخص غير مسجل داخل البلاد ولا يمارس نشاطاً من خلال منشأة دائمة في مصر ، **التقدم بطلب للتسجيل بموجب نظام تسجيل الموردين المبسط .**

ونظرا الي أن أسلوب التكليف العكسى **هو أحد الاساليب المحاسبيه الحديثه** عند تحديد وعاء الضريبه على القيمه المضافه على التعاملات من السلع والخدمات التى تتم بين المقيمين وغير المقيمين لمكافحة التجنب الضريبى ، فقد أوجب القانون أيضاً في الفقرة الثانية من هذه المادة على **الأشخاص الاعتباريين الذين لا يبيعون سلعا أو لا يقدمون خدمات خاضعة للضريبة** ولكنهم يخضعون للالتزام بحساب الضريبة على الخدمات المستوردة وفقا للفقرة (٢) من المادة (٣٢) من هذا القانون **التقدم بطلب للمصلحة من أجل التسجيل لأغراض نظام التكليف العكسي .**

قد لا يوجد أي منازعات ضريبة عند تعامل **المقيمين مع بعضهم البعض** طالما أن المقيم مكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للإدارة الضريبية ، لكن المشكلة الرئيسية تكمن فى التعاملات التى تتم بين **الأشخاص المقيمين والغير مقيمن** ، ويرجع ذلك الى أن الشخص غير المقيم غير مسجل وبالتالى غير مكلف ومن هنا قد إستحدث قانون الضريبة على القيمة المضافة **نظام التكليف العكسي ونظام تسجيل الموردين المبسط .**

تعريفات

لقد إستحدث قانون ٣ لسنة ٢٠٢٢ بعض التعريفات .

تضاف تعريفات جديدة للمادة (١) من قانون الضريبة على القيمة المضافة المشار إلية « التعاريف» ، نصها الأتى :-

- **المسجل غير المقيم :-** **الشخص الطبيعي أو الإعتبارى الذى لا يعتبر مقيماً فى مصر ويعد ملتزماً بالتسجيل بضريبة القيمة المضافة وإحتسابها عند إتمام عمليات بيع السلع وعند تقديم الخدمات المستوردة للعملاء غير المسجلين فى مصر .**

- **نظام تسجيل الموردين المبسط :-** **نظام يسمح بتسجيل الموردين من غير المقيمين على نحو مبسط تحددة اللائحة التنفيذية .**

- **نظام التكليف العكسي :-** **نظام يلتزم بمقتضاه المنتفع بالسلعة أو الخدمة بأداء الضريبة مباشرة بدلاً من الإلتزام الواقع على مورد السلعة أو مقدم الخدمة غير المقيم وذلك فى الأحوال المقررة فى هذا القانون .**

كما أضاف القانون ٣ لسنة ٢٠٢٢ فقرة أخيرة للمادة ٥ كالتالى :-

ولا تكون الضريبة على السلع المستوردة **مستحقة التحصيل عند الإفراج من الجمارك** إذا تم تحصيل هذه الضريبة **بمعرفة المسجل غير المقيم** .

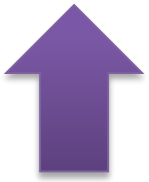
لقد استحدث قانون ٣ لسنة ٢٠٢٢ تعريف للمسجل غير المقيم حيث ألزمة بقوة القانون أن يقوم بالتسجل بضريبة القيمة المضافة وذلك عند إتمام عملية بيع السلع أو تقديم الخدمات ، ويعد ذلك تزيد من المشرع الضريبي حيث كان يجب النص فقط على الخدمات المستوردة وليس على بيع السلع المستوردة حيث أن بيع السلع من الشخص غير المقيم يتم من خلال مصلحة الجمارك المصرية ، أما الخدمات فلا يمكن التحكم فيها مثل السلع ، كما قد حدد المشرع فى التعريف بما لا يدع مجال للشك أن بيع السلعة أو أداء الخدمة الذى يتم للعملاء غير المسجلين فقط .

وقد أضاف المشرع الضريبي لعلاج القصور في الفقرة السابقة الخاصة ببيع السلع فقرة أخيرة للمادة ٥ من قانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ بأن لا تكون الضريبة على السلع المستوردة مستحقة التحصيل عند الإفراج من الجمارك إذا تم تحصيل هذه الضريبة بمعرفة المسجل غير المقيم . وذلك صعب التطبيق فى الواقع العملي حيث سيتم إخضاع تلك السلع مرة أخري عند الإفراج عنها من الجمارك المصرية ، كان يجب على المشرع الضريبي فى التعريف السابق أن يتعامل فقط مع الخدمات المستوردة ولا يتعامل بأي شكل من الأشكال مع بيع السلع المستوردة حيث أن تلك السلع لا تدخل البلاد إلا من خلال مصلحة الجمارك المصرية .

طبقا لقانون ٣ لسنة ٢٠٢٢ تم استحداث ثلاث حالات لمن هو المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها و تتلخص فى ثلاثة انواع وهى كالتالى :

١- بالنسبة لمتلقى الخدمة شخص غير مسجل داخل البلاد طبقا للمادة ١٧

مقدم الخدمة	متلقى الخدمة
شخص غير مقيم وغير مسجل بالمصلحة	شخص غير مسجل داخل البلاد
ولا يمارس نشاطا من خلال منشأه دائمة فى مصر	
يقوم ببيع سلع او أداء خدمات خاضعه للضريبة	



يجب على مقدم الخدمة التقدم بطلب للتسجيل بموجب نظام تسجيل الموردين المبسط

وحددت الفقرة الأخيرة من هذه المادة نطاق سريانها على الخدمات خلال مدة ستة أشهر من تاريخ العمل بنظام التسجيل المبسط المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة، ويسرى على السلع خلال مدة لا تجاوز عامين من تاريخ العمل بهذا النظام.

٢- بالنسبة لمتلقى الخدمة أشخاص إعتبارية غير مسجلة طبقا للمادة ١٧ و ٣٢

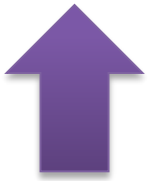
مقدم الخدمة	متلقى الخدمة
شخص غير مقيم وغير مسجل	الاشخاص الاعتبارية
ولا يمارس نشاطا من خلال منشأه دائمة فى مصر	لا يبيعون سلعا او لا يقدمون خدمات خاضعه للضريبة
يقوم باداء خدمات خاضعه للضريبة (خدمات مستورده)	

يجب على متلقى الخدمة التقدم بطلب للمصلحة من اجل التسجيل لاغراض نظام التكليف العكسى

ويقوم بحساب الضريبة المستحقة على تلك الخدمات وسدادها للمصلحة خلال ثلاثين يوما من تاريخ توريد الخدمة (مالم يكن الشخص غير مقيم مسجلا بموجب نظام تسجيل الموردين المبسط)

٣- بالنسبة لمتلقى الخدمة شخص مسجل (خدمة غير لازمة للنشاط) طبقا للمادة ٣٢

مقدم الخدمة	متلقى الخدمة
شخص غير مقيم وغير مسجل	شخص مسجل او جهة حكومية او هيئة عامة او اقتصادية او اية جهة اخرى
يقوم باداء خدمات خاضعه للضريبة (غير لازمة للنشاط)	



يلتزم المستفيد من الخدمه بحساب الضريبة المستحقة عليها وسدادها للمصلحة خلال ثلاثين يوما من تاريخ البيع (ما لم يكن الشخص الغير مقيم مسجلا بموجب نظام تسجيل الموردين المبسط)

وعلى ما سبق : -

- إن التعديلات التى أجراها المشرع الضريبي على المواد ١٧ و ٣٢ أدت إلى إقرار بعض الأحكام لإخضاع تعاملات التجارة الإلكترونية للضريبة من خلال تطبيق نظام تسجيل وتحصيل موردين مبسط، بدلاً من النظام القائم على تعيين ممثل قانوني، بما يتوافق مع المعايير العالمية ومتطلبات الشركات الأجنبية، ويتسق مع تطبيقات التجارة الإلكترونية

- فقد إلزام كل شخص غير مقيم وغير مسجل بمصلحة الضرائب، يبيع سلع أو يؤدي خدمات خاضعة للضريبة لشخص غير مسجل داخل البلاد، ولا يمارس نشاطًا من خلال منشأة دائمة في مصر، التقدم بطلب للتسجيل بموجب نظام تسجيل الموردين المبسط الذي تُحدده اللائحة التنفيذية.

- كما أوضح التعديل أن الأشخاص الإعتباريين الذين لا يبيعون سلعاً أو يقدمون خدمات خاضعة للضريبة (غير المسجلين فى مصلحة الضرائب على المبيعات) أن يقوموا بالتقدم بطلب لمصلحة الضرائب للتسجيل لأغراض نظام التكليف العكسي

- المسجلين الذين يحصلون على خدمات غير لازمة للنشاط يلتزموا بحساب الضريبة وتوريدها للمصلحة فى خلال ٣٠ يوم .

العقوبـــــات

وحيث أن المشرع الضريبي قد ألزم الشخص غير المقيم بالتسجيل فى نظام الموردين المبسط ، فقد أضاف المشرع الضريبي مادة في باب الجرائم والعقوبات برقم (٦٧ مكررا) لعقاب غير الملتزم وكان نصها كالتالي :-

المادة (٦٧ مكررا)

مع عدم الإخلال بالعقوبات المنصوص عليها فى هذا القانون أو أى قانون أخر ، فى حال عدم قيام المسجل غير المقيم بالوفاء بأى من الألتزمات التى يقررها هذا القانون ، للوزير أن يطلب من النيابة العامة الأمر بمنع أو تقييد النفاذ إلى السوق المصرية إلى أن يقوم المسجل بالوفاء بهذا الإلتزام وما يترتب عليه من أثار ، وعلى الجهات المختصة تنفيذ هذا الأمر فور صدوره .

أحقية خصم الضريبة

نظراً لكون نظام تسجيل الموردين المبسط المطبق على الأشخاص المكلفين غير المقيمين هو نظام "دفع فقط " حيث إن الضريبة المسددة على المدخلات سددت بالخارج، وبالتالي لا تسري عليها أحكام الخصم، لذا تم إضافة المسلسل رقم (٤) إلى الفقرة الثالثة من المادة ٢٢ من القانون لتنص على عدم سريان الخصم المنصوص عليه في الفقرة الأولى من هذه المادة على حالات التسجيل المبسط الواردة في الفقرة الأولى من المادة ١٧ كالتالى :-

المادة (٢٢) الفقرة الاخيرة :

ولا يسري الخصم المنصوص عليه في الفقرة الأولي من هذه المادة علي ما يأتي :

1. ضريبة الجدول ، سواء علي سلع أوخدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات في سلع أوخدمات خاضعة للضريبة ، وذلك فيما لم يرد به نص خاص في هذا القانون .
2. ضريبة المدخلات المدرجة ضمن التكلفة .
3. السلع والخدمات المعفاة .
4. حالات تسجيل الموردين المبسط الواردة فى الفقرة الأولى من المادة (١٧) من هذا القانون .