

ضريبة
القيمة
المضافة

VAT

الدليل الإرشادي لأحكام النشاط الاقتصادي المتعلقة بضريبة القيمة المضافة

يناير 2018

النسخة الأولى

VAT.GOV.SA

@SaudiVAT | 1993

المحتويات

4	1. المقدمة
4	1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (المملكة)
4	1.1.1. الهيئة العامة للزكاة والدخل («الهيئة»)
4	1.1.2. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟
5	1.2. هذا الدليل الإرشادي
6	2. تعريف أهم المصطلحات
7	3. النشاط الاقتصادي
7	3.1. نشاط اقتصادي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة
8	3.2. النشاط الاقتصادي والأنشطة المماثلة
10	4. التسجيل
10	4.1. النشاط الاقتصادي والتوريدات الخاضعة للضريبة
10	4.2. التسجيل الإلزامي
11	4.3. التسجيل الاختياري
12	5. النشاط الاقتصادي: حالات خاصة
12	5.1. الموظفين وتقديم الخدمات الشخصية
13	5.2. مجموعة الشركات: الشركات القابضة وشركات الإدارة
13	5.2.1. الشركة غير النشطة
13	5.2.2. الشركة القابضة
14	5.2.3. شركات الإدارة داخل المجموعة
15	5.3. الجمعيات والمؤسسات الأهلية
16	5.4. امتلاك حيوانات السباق والاستثمارات الترفيهية الأخرى
17	6. الجهات الحكومية
17	6.1. الجهات الحكومية التي تمارس أنشطتها بصفقتها سلطة عامة
18	6.2. الأنشطة التجارية
18	6.3. ضريبة القيمة المضافة المدفوعة من قبل الجهات الحكومية
19	6.4. الشركات المملوكة لجهات حكومية
20	7. خصم ضريبة المدخلات
20	7.1. خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية
21	7.2. التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة غير الاقتصادية
21	7.3. التقسيم بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والأنشطة المعفاة
23	7.4. النفقات المتكبدة في ممارسة أنشطة خاصة أو أنشطة غير اقتصادية
23	7.5. مطالبات الاسترداد للكيانات المؤهلة

25	8. الالتزامات الضريبية	.8
25	رقم التعريف الضريبي	.8.1
25	محل إقامة المورد	.8.2
25	فرض ضريبة القيمة المضافة	.8.3
26	إصدار الفواتير	.8.4
26	تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة	.8.5
26	حفظ السجلات	.8.6
27	شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة	.8.7
27	طلب إصدار قرار تفسيري	.8.8
28	تصحيح الأخطاء السابقة	.8.9
29	9. الغرامات	.9
30	10. الأحكام الانتقالية	.10
30	التجارة بين دول مجلس التعاون الخليجي المطبقة لضريبة القيمة المضافة	.10.1
30	حد التسجيل خلال الفترة الانتقالية	.10.2
31	11. الاتصال بنا	.11
31	12. الأسئلة الشائعة	.12

1. المقدمة

1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (المملكة)

صدقت المملكة العربية السعودية على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية («مجلس التعاون الخليجي»). بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/51) وتاريخ 1438/5/3هـ («الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة») واستنادًا إلى الأحكام الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فقد أصدرت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ («نظام ضريبة القيمة المضافة»), وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (3839) وتاريخ 1438/12/14هـ («اللائحة التنفيذية للنظام»).

1.1.1. الهيئة العامة للزكاة والدخل

إن الهيئة هي الجهة المكلفة بتطبيق وإدارة ضريبة القيمة المضافة (قد يشار إليها لاحقًا بـ «الضريبة») ما لم يقتض السياق خلاف ذلك) في المملكة العربية السعودية، كما أنها هي الجهة المسؤولة عن تسجيل وإلغاء تسجيل الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة، وإدارة عملية تقديم الإقرارات الضريبية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة وإجراءات استرداد الضريبة والقيام بتدقيق الحسابات والزيارات الميدانية. وتتمتع الهيئة أيضًا بصلاحيات فرض العقوبات والغرامات في حالات عدم الامتثال للأحكام النظامية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.

1.1.2. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟

ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تُفرض على استيراد وتوريد السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، مع بعض الاستثناءات. وتُطبق ضريبة القيمة المضافة في أكثر من 160 دولة حول العالم.

ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة على الاستهلاك يتم دفعها وتحصيلها في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد، ابتداءً من شراء المصنِّع للمواد الخام وصولاً إلى بيع تاجر التجزئة للمنتج النهائي إلى المستهلك، وبخلاف الضرائب الأخرى، سيقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة بكل مما يلي:

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفقاً للنسبة المئوية المحددة
- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات -إن وجد- عن كل عملية شراء خاضعة للضريبة تعادل النسبة المئوية المحددة

عندما يقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة ببيع سلعة أو تقديم خدمة، فإنه يجب عليهم فرض ضريبة بنسبة 5% (على افتراض أن النسبة الأساسية تنطبق على تلك التوريدات) تُضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة باحتساب نسبة 5% التي حصلوا عليها من عمليات البيع الخاضعة للضريبة بشكل منفصل عن إيراداتهم ليتم دفعها لاحقاً إلى الهيئة، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة بتحصيلها عن مبيعاتهم بـ ضريبة المخزجات.

وعلى غرار ذلك، تتم معاملة المشتريات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة حيث تضاف ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على المشتريات من السلع والخدمات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة (على افتراض أن النسبة الأساسية تنطبق على تلك التوريدات)، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يدفعونها لمورديهم بـ ضريبة المدخلات.

لمزيد من المعلومات حول ضريبة القيمة المضافة يرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة بالمملكة العربية السعودية المتاح من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

1.2. هذا الدليل الإرشادي

يعد النشاط الاقتصادي أحد المصطلحات الأساسية والضرورية لفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

ويكمن الهدف الرئيسي من هذا الدليل الإرشادي في تقديم المزيد من التوضيحات المتعلقة بتفسير تعريف النشاط الاقتصادي لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وهو موجه إلى جميع الأشخاص الذين يمارسون أنشطة تنطوي على القيام بتوريد أو تلقي لسلع أو خدمات. و يحتوي هذا الدليل على معلومات مفصلة وتوضيحية تتعلق بـ:

- الموظفون والأشخاص الذين يقومون بخدمات شخصية مماثلة
- الشركات القابضة وشركات الإدارة
- الجمعيات الخيرية والمنظمات التي لا تهدف إلى الربح
- الهيئات الحكومية

و يمثل هذا الدليل رؤية الهيئة فيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام بما يتعلق بالنشاط الاقتصادي اعتباراً من تاريخ إصدار هذا الدليل؛ يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشمل على جميع المواد المتعلقة بالنشاط الاقتصادي في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام. ويعتبر هذا الدليل غير ملزم للهيئة أو لأي شخص خاضع لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بأي معاملة ولا يمكن الاعتداد به أو الاستناد عليه بأي طريقة كانت.

ومن أجل الحصول على إرشادات حول أي معاملات خاصة، فمن الممكن تقديم طلب للحصول على قرار تفسيري أو زيارة الموقع الإلكتروني الرسمي لضريبة القيمة المضافة vat.gov.sa والذي يشمل مجموعة واسعة من الأدوات والمعلومات التي وُضعت خصيصاً لمساعدة الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة، بما في ذلك المواد الإرشادية المرئية وجميع البيانات ذات الصلة والأسئلة الشائعة.

2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية

النشاط الاقتصادي: يعرف لأغراض ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي:

«النشاط الذي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط التجاري أو الصناعي أو الزراعي أو المهني أو الخدمي أو أي استعمال ممتلكات مادية أو غير مادية وأي نشاط مماثل آخر.»⁽¹⁾

الشخص الخاضع للضريبة: يعرف في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي:

«... الشخص الخاضع للضريبة في المملكة هو الشخص الذي يمارس نشاط اقتصادي مستقلاً بقصد تحقيق الدخل، وتم تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة أو اعتبر ملزماً بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيها وفقاً للنظام وهذه اللائحة.»⁽²⁾

وبموجب الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فإن الأشخاص المسجلون أو المطالبون بالتسجيل في أي دولة من دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية هم أشخاص خاضعون للضريبة. سيتم توضيح متطلبات التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية في القسم 4 أدناه.

التوريدات الخاضعة للضريبة: تعرف في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، لأغراض ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي:

«التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية، سواء بالنسبة الأساسية أو بنسبة الصفر بالمائة، وتخصم ضريبة المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية.»⁽³⁾

تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، على توريدات السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة أو يتلقاها في المملكة وعلى استيراد السلع إلى المملكة.⁽⁴⁾

الشخص المقيم: هو مصطلح مستخدم لتعريف الشخص الذي لديه محل إقامة في المملكة العربية السعودية (سواء طبيعي أو اعتباري) لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

الشخص غير المقيم: هو الشخص الذي ليس له محل إقامة في المملكة العربية السعودية.⁽⁵⁾

ستتم مناقشة القواعد التي تحدد مكان الإقامة في القسم 8 من هذا الدليل الإرشادي.

(1) المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
 (2) المادة 2، الأشخاص الخاضعون للضريبة الملزمون أو المؤهلون للتسجيل في المملكة، اللائحة التنفيذية للنظام
 (3) المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
 (4) المادة 14، التوريدات الخاضعة للضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية للنظام
 (5) المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

3. النشاط الاقتصادي

ان تعريف النشاط الاقتصادي يتضمن عنصرين أساسيين:

3.1. أن يتم ممارسة النشاط الاقتصادي بصورة مستمرة ومنتظمة

إن استمرار وانتظام الشخص بإجراء وتلقي التوريدات هو أحد العناصر الأساسية المتعلقة بممارسة النشاط الاقتصادي، وقد تعتبر أنشطة أخرى يقوم بها الشخص غير القيام بعمل توريدات بأنها مؤشر لمزاولة النشاط الاقتصادي بشكل مستمر ومنتظم (مثل الأنشطة المتعلقة بالتحضير لممارسة نشاط ما).

وبصفة عامة فإن مفهوم «الاستمرار والانتظام» يعتمد على طبيعة الأعمال أو الأنشطة التي يمارسها الشخص بالإضافة إلى عوامل أخرى، ويتم تقييم ممارسة الشخص يمارس لنشاط اقتصادي بالنظر إلى الأعمال التي يقوم بها الشخص والمتعلقة بإجراء التوريدات. وتتضمن العوامل التي يمكن أخذها بالاعتبار لتحديد ممارسة الشخص نشاطاً اقتصادياً بشكل مستمر ومنتظم، على سبيل المثال لا الحصر، أن يكون لدى الشخص سجل تجاري لمزاولة النشاط أو تراخيص مشابهة (أو كان ينبغي عليه الحصول على سجل تجاري أو ترخيص بموجب الأنظمة ذات العلاقة)، أو القيام بأعمال تحضيرية لمزاولة نشاط اقتصادي، أو عدد التوريدات التي يقوم بها الشخص، أو إذا كان الشخص يروج عن منتجاته أو خدماته للعامة بشكل يبدي لهم بأنه يمارس النشاط بصفة مستقلة، وأي عمل آخر ذي صلة. وتعتبر تلك العوامل بمثابة مؤشرات دلالية غير حصرية على قيام الشخص بمزاولة نشاط اقتصادي بشكل مستمر ومنتظم أو أنه يهدف إلى مزاولة نشاط اقتصادي على هذا النحو.

مثال (1): قام أحد المستثمرين العقاريين في المملكة العربية السعودية في عام 2019 بشراء قطعة أرض مجاورة لأحد المراكز التجارية بهدف إعادة بيعها في عام 2022. في عام 2022، قام المستثمر العقاري بإجراء بعض الأعمال على الأرض ثم قام ببيعها إلى مطور عقاري. قد يعد ذلك النشاط بمثابة نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع العقارات لمزيد من التفاصيل حول تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المعاملات المتعلقة بالعقارات.

لا تُعد المعاملات المنفردة أو معاملات المرة الواحدة (الفردية)، مثل بيع الأشخاص الطبيعيين ولمتعلقاتهم الشخصية بمثابة نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة ما لم تمارس كجزء من أنشطة أخرى على نطاق واسع.

وعلى العكس من ذلك يمكن اعتبار النشاط الذي ينطوي على القيام بتوريدات تتم بشكل متفاوت أو متباعد بمثابة نشاطاً اقتصادياً مستمراً (مثل الأعمال ذات الطبيعة الموسمية).

مثال (2): تم إغلاق مطعم في مدينة جدة في مايو 2018 لأغراض تجديده، وقام المالك بعد إجازة الصيف بتركيب مطبخ جديد وتعيين رئيس طهارة جديد. وتم إعادة افتتاح المطعم في نوفمبر 2018 وذلك بديكور جديد وقائمة طعام جديدة. وعلى الرغم من إيقاف تشغيل المطعم لفترة زمنية، إلا أن المالك يعد بأنه قام بنشاط اقتصادي طوال عام 2018.

ويعتبر تاريخ بدء النشاط الاقتصادي هو التاريخ الذي يقوم فيه الشخص بالقيام بعمل أو باتخاذ إجراء يتضح بموجبه بأن الشخص قام بذلك لغرض الشروع في ممارسة النشاط الاقتصادي بشكل مستمر ومنتظم.

مثال (3): قام أحد الأشخاص بتأسيس مصنع للعبوات البلاستيكية في مدينة الجبيل الصناعية في عام 2019. وقام باستيراد الآلات والمعدات التي سيتم استخدامها في الإنتاج في ذات العام على أن يبدأ الإنتاج الفعلي في عام 2021. لن يقوم المصنع بعمل أي توريدات قبل عام 2021 وعلى الرغم من ذلك فإن ذلك الشخص يعد قد مارس نشاطاً اقتصادياً طوال الفترة من 2019 إلى 2021.

3.2. أن يتضمن النشاط الاقتصادي الأنشطة الاقتصادية المعروفة وما يماثلها

إن تعريف النشاط الاقتصادي في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونظام ضريبة القيمة المضافة واسع النطاق ويشمل الأنشطة التالية غير الحصرية:

- الأنشطة أو الخدمات التجارية
- الأنشطة أو الخدمات الصناعية
- الأنشطة أو الخدمات الزراعية
- الأنشطة أو الخدمات المهنية
- استخدام الممتلكات المادية أو غير المادية
- أي أنشطة مماثلة أخرى

وبصفة عامة فإنه من المفترض أن تقع جميع أنشطة الأعمال التجارية ضمن نطاق النشاط الاقتصادي. وعلى العكس من ذلك، لا يتضمن النشاط الاقتصادي الأنشطة التي تمارس في سياق خاص. لم يعرف المصطلح «نشاط خاص» لأغراض ضريبة القيمة المضافة، مع ذلك فإن الهيئة ترى أن هذا المصطلح يعني أي نشاط يهدف إلى تحقيق الرفاهية الشخصية للفرد (أو مجموعة من الافراد) أو إمتاعهم.

ويمكن القيام ببعض الأنشطة الخاصة التي قد تنطوي على توفير السلع والخدمات للآخرين على أساس منتظم، حيث لن يكون التمييز بين النشاط الاقتصادي والنشاط الخاص واضحاً دائماً، وبالأخص إذا قام يهذه الأنشطة أشخاص طبيعيين. وفي هذه الحالة، تأخذ الهيئة في الاعتبار المبادئ التالية:

- هل يمارس النشاط لأغراض تحقيق المتعة أو الرفاهية الشخصية، أم هل ينوي الشخص ممارسة النشاط كمهنة منتظمة بشكل جدي؟
- هل ينطوي النشاط على مضمون اقتصادي (فيما يتعلق بقيم المعاملات المنفذة عند مقارنتها بحد التسجيل الإلزامي وحد التسجيل الاختياري)؟
- هل تتم ممارسة النشاط بطريقة مماثلة لما تقوم به الكيانات الأخرى التي تمارس مثل هذا النشاط؟

مثال (4): يقوم عبد الرحمن وهو شخص طبيعي مقيم في المملكة العربية السعودية برحلات إلى الصحراء خلال فصل الشتاء باستخدام مركبات مخصصة للطرق الوعرة. وغالباً ما يقوم بدعوة الأصدقاء والمعارف الإضمام إليه في هذه الرحلات وذلك مقابل دفع مبلغ معين لتغطية التكاليف، إلا أن عبد الرحمن لا يعرض تلك الرحلات على العامة، كما لا يقوم بالتخطيط ووضع جدول زمني مقدماً كما يفعل المشغلين المرخص لهم. وبالتالي فإن هذا يوحى بوجود نشاط خاص دون نية جادة للقيام به كنشاط اقتصادي.

مثال (5): يقوم أسامة وهو شخص طبيعي مقيم في المملكة العربية السعودية من عشاق السيارات الفارهة، باستيراد العديد من المركبات إلى المملكة العربية السعودية لاستخدامه الشخصي. كما يقوم أيضاً بشراء وبيع قطع الغيار لهذه السيارات الفارهة، إلى المقيمين السعوديين الآخرين وإلى أشخاص حول العالم، من خلال منتديات السيارات عبر الإنترنت. في عام 2018، باع أسامة قطع غيار بقيمة 400,000 ريال سعودي. وبالتالي فإن أنشطة أسامة تعتبر مشابهة لأنشطة الأشخاص الاعتباريين الذين يقومون بمثل هذه الأنشطة والمطالبين بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، حيث ينطوي هذا النشاط على مضمون اقتصادي يمكن اعتباره نشاطاً اقتصادياً. وسيحتاج أسامة إلى تقييم ما إذا كان عليه التسجيل عن طريق تطبيق الإختبارات المحددة في القسم 4 من هذا الدليل الإرشادي.

في المثال السابق، قام أسامة بممارسة نشاط اقتصادي ونشاط خاص في نفس الوقت. ولا يعتبر استيراد السيارات الفارهة لاستخدامه الشخصي، بأنه جزء من النشاط الاقتصادي حتى وان كان يشبه النشاط الاقتصادي. يمكن أن يقوم أي شخص بممارسة نشاط اقتصادي، بما في ذلك الشخص الاعتباري، مثل الشركة أو المؤسسة أو الشخص الطبيعي (الفرد). وستتم مناقشة أنشطة الجهات الحكومية بالتفصيل في القسم 6 من هذا الدليل الإرشادي.

لا يتوقف تحديد إذا ما كان النشاط اقتصادياً أم لا على أي من الآتي:

- نية تحقيق الربح: الأنشطة الاقتصادية لا تقتصر على تلك التي تقوم على مبدأ تحقيق الربح. وكما ذكر أعلاه، فإن الشخص الخاضع للضريبة هو الشخص الذي يمارس نشاطاً اقتصادياً بشكل مستقل لغرض تحقيق دخل (عائد). إن مفهوم الدخل(العائد) أوسع من نية تحقيق الربح. ولذلك، يمكن اعتبار المؤسسات والمنظمات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح بأنها تقوم بممارسة نشاطاً اقتصادياً وقد يُطلب منها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كانت تحصل على عائداتها من القيام بتوريدات سلع أو خدمات خاضعة للضريبة. وإذا لم تقم المنظمات غير الربحية بأنشطة اقتصادية تحقق دخلاً، فلن يُطلب منها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وعلى الرغم من ذلك فإن سعي شخص أو منظمة لتحقيق الربح يعد دليلاً على قيامهم بممارسة نشاط اقتصادي
- تأسيس كيان قانوني أو الحصول على تراخيص للنشاط أو القيد في أي سجل تجاري أو غيره: تختلف متطلبات نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة عن نظام الشركات والسجل التجاري وغيرها من الأنظمة ذات الصلة
- القيام بتوريدات خاضعة للضريبة: النشاط الذي ينطوي على إجراء توريدات معفاة، أو الدخول في معاملات تجرى خارج المملكة ولا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة، لا يزال يعتبر نشاطاً اقتصادياً. غير أن هذا النشاط لن يحسب ضمن حدود التسجيل ذات العلاقة التي ستتم مناقشتها في القسم 4 من هذا الدليل الإرشادي

4. التسجيل

4.1. النشاط الاقتصادي والتوريدات الخاضعة للضريبة

ينص نظام ضريبة القيمة المضافة على أن الشخص الخاضع للضريبة يكون ملزماً بالتسجيل تبعاً لأنشطته الاقتصادية التي يمارسها في المملكة.⁽⁶⁾

ويعني ذلك أنه على جميع الأشخاص الخاضعين للضريبة الذين يقومون بممارسة نشاطاً اقتصادياً لتحقيق دخل (عائد) التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفقاً للأحكام المذكورة أدناه، وأن يلتزم جميع الأشخاص المسجلين بتحصيل وصداد الضريبة المستحقة عن توريداتهم الخاضعة للضريبة للهيئة.

سيكون الشخص مطالباً أو مؤهلاً للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، استناداً إلى التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقوم بها هذا الشخص أو يتلقاها. وبالتالي قد يمارس شخص ما نشاطاً اقتصادياً وبالرغم من ذلك لا يكون مطالباً أو مؤهلاً للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وفقاً لما هو محدد أدناه.

4.2. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حداً معيناً للتسجيل، أي أنه إذا تجاوز مجموع التوريدات الخاضعة للضريبة للشخص خلال اثنا عشر شهراً مبلغ 375,000 ريال سعودي («حد التسجيل الإلزامي») فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.⁽⁷⁾ مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام والمتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية.

ولا تشمل التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة ما يلي⁽⁸⁾:

- التوريدات المعفاة: مثل الخدمات المالية المعفاة أو الإيجار السكني المعفى من الضريبة
- التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون الخليجي⁽⁹⁾
- عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل

في حالات محددة تطبق أحكام أخرى على التسجيل الإلزامي:

- يتعين على الأشخاص غير المقيمين في المملكة العربية السعودية والملزمين بصداد ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات التي يقومون بها أو التي يقومون باستلامها في المملكة العربية السعودية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يكونون ملزمين بتحصيل وصداد ضريبة القيمة المضافة بشأنها⁽¹⁰⁾
- سيتم طلب تسجيل الأشخاص الذين لا تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك خلال الفترة الانتقالية وحتى تاريخ الأول من يناير 2019، ومع ذلك يجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر⁽¹¹⁾ 2018

بإمكانك الاطلاع على مزيد من المعلومات حول التسجيل الإلزامي لأغراض ضريبة القيمة المضافة من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

(6) المادة 3 (1)، التسجيل لأغراض الضريبة، نظام ضريبة القيمة المضافة

(7) المادة 50، التسجيل الإلزامي، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(8) المادة 52، احتساب قيمة التوريدات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(9) يؤخذ في الاعتبار الأحكام الانتقالية المتعلقة بدول مجلس التعاون الخليجي التي لم تطبق بعد أنظمة ضريبة القيمة المضافة- راجع القسم 9.1

(10) المادة 5، التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بصداد الضريبة في المملكة العربية السعودية، اللائحة التنفيذية للنظام

(11) المادة 79 (9)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية للنظام

4.3. التسجيل الاختياري

يمكن للشخص المقيم في المملكة العربية السعودية والذي تجاوزت توريداته الخاضعة للضريبة أو نفقاته الخاضعة للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي («حد التسجيل الاختياري») خلال اثنا عشر شهراً، التسجيل اختياريًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة ويفضّل التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كان الشخص يرغب في المطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة التي دفعها عن نفقاته قبل إصدار الفواتير أو إجراء توريد لاحق.⁽¹²⁾

بإمكانك الاطلاع على مزيد من المعلومات حول التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

(12) المادة 7، التسجيل الاختياري، اللائحة التنفيذية للنظام والمادة 51، التسجيل الاختياري، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

5. النشاط الاقتصادي: حالات خاصة

5.1. الموظفين وتقديم الخدمات الشخصية

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لا يعتبر الموظفون بأنهم يمارسون نشاطاً اقتصادياً فيما يتعلق بالخدمات المقدمة كجزء من العمل الذي يقومون به كموظفين. وتنص اللائحة التنفيذية للنظام على أنه:

«لا يشمل النشاط الاقتصادي النشاط الذي يمارسه الموظفون وغيرهم من الأشخاص بقدر ما يكونون فيه مرتبطين ارتباطاً تعاقدياً مع رب العمل أو مرتبطين بأي ارتباط نظامي آخر تنشأ بموجبه علاقة العامل برب العمل فيما له صلة بأحوال العمل والأجر ومسؤولية رب العمل...»⁽¹³⁾

ويعني ذلك أنه لا تطبق ضريبة القيمة المضافة على الرواتب والأجور المدفوعة إلى الموظفين. وعلى هذا النحو، لن يتوجب على الموظفين التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بأنشطتهم المرتبطة بعملهم كموظفين.

ويعرّف عقد العمل وفق نظام العمل السعودي بأنه **عقد مبرم بين صاحب عمل وعامل، يتعهد الأخير بموجبه أن يعمل تحت إدارة صاحب العمل أو إشرافه مقابل أجر.**

ويعتبر الموظف بأنه العامل وغيره من الأشخاص بقدر ما يكون ملتزم تجاه صاحب العمل بعقد أو بأي روابط قانونية أخرى تخلق علاقة بين صاحب العمل والعامل فيما يتعلق بشروط العمل، والرواتب والأجور، ومسؤولية صاحب العمل.⁽¹⁴⁾

ويعد الأفراد من غير الموظفين، والذين يقومون بتقديم خدمات منتظمة بشكل مستقل بموجب عقد تأدية خدمات أو أي اتفاق آخر مع أشخاص آخرين، بأنهم يمارسون نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وقد يطلب من هؤلاء الأفراد التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، استناداً إلى قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقومون بإجرائها سنوياً. وعلى هذا النحو، فإن تقديم خدمات مماثلة من قبل أشخاص يعملون بموجب عقود تختلف عن عقود العمل السابق الإشارة إليها قد يؤدي إلى تطبيق معاملات ضريبية مختلفة.

مثال (6) قامت ريماء وهي شخص طبيعي مقيمة في المملكة العربية السعودية بتقديم استشارات متعلقة بتقنية المعلومات لعدد من الشركات بموجب عقود قصيرة الأجل حيث تتقاضى مقابل يومي قدره 2000 ريال سعودي ولكنها لم توقع عقد عمل مع أي من هذه الشركات. بالتالي فإن أنشطة ريماء تعد أنشطة اقتصادية ويتوجب عليه التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وتطبيق الضريبة على المقابل اليومي الذي تتقاضاها إذا تجاوزت إيراداته السنوية حد التسجيل الإلزامي.

وبالإضافة لما سبق، سيتم اعتبار أعضاء مجلس الإدارة والذين لم يتم تعيينهم بموجب عقود عمل والذين يتقاضون اتعاباً مقابل عضوية مجلس الإدارة بأنهم يمارسون نشاطاً اقتصادياً مستقلاً بصفتهم موردي خدمات وبالتالي قد يتوجب عليهم التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوز ما يتقاضوه مقابل تلك الأنشطة حد التسجيل الإلزامي.

مثال (7): تقاعدت سمر عن ممارسة وظيفتها كمدير تنفيذي لدى شركة في المملكة في العام 2019 وتشغل الآن منصب عضو مجلس إدارة في مجالس إدارة لأربع شركات في المملكة العربية السعودية. وتتقاضى أتعاب سنوية قدرها 100,000 ريال سعودي من كل شركة مقابل عضويتها. في هذه الحالة، تعد سمر بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً بهدف تحقيق دخل، ويجب أن تسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث تتجاوز إيراداتها السنوية حد التسجيل الإلزامي المطبق خلال العام 2019. وسيتم إصدار فاتورته الضريبية على النحو التالي:

(13) المادة 9 (6)، أحكام التسجيل التي تسري في حالات معينة، اللائحة التنفيذية
(14) المادة 50، نظام العمل السعودي الصادر بالمرسوم الملكي م/51

المورد: سمر محمود رقم التعريف الضريبي: 30000 11011 00003	التاريخ: 31 ديسمبر رقم الفاتورة: 2019 101
العميل: شركة في المملكة العربية السعودية	القيمة (بالريال سعودي)
أتعاب عضوية مجلس الإدارة السنوية	100,000
ضريبة القيمة المضافة 5%	5,000
الإجمالي المستحق	105,000

5.2. الشركات القابضة والشركات غير النشطة وشركات الإدارة داخل مجموعة الشركات (مجموعة الشركات)

في إطار الهيكل المؤسسي لمجموعة الشركات، تعتبر كل شركة (كيان قانوني مستقل) بأنها شخص مستقل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وعلى الرغم من كون أنشطة مجموعة الشركات واسعة النطاق، فإنه يجب فحص أنشطة كل شركة على حدة لتحديد ما إذا كانت الشركة تمارس نشاطاً اقتصادياً في حد ذاتها وذلك لتحديد الاتي:

- وجوب التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
- تأهيلها للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
- تأهيلها للانضمام إلى مجموعة ضريبية (يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للمجموعات الضريبية لمزيد من التفاصيل)

5.2.1 الشركة غير النشطة

الشركة غير النشطة هي كيان لا يمارس أي نشاط أو يتكبد أي تكاليف تشغيلية. يرجع ذلك إلى التوقف المسبق للنشاط، أو إنشاء الشركة بقصد ممارسة أنشطة في المستقبل، أو لأسباب إعادة هيكلة المجموعة. ولا تمارس الشركة غير النشطة أي نشاط اقتصادي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وبالتالي فلا يمكنها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

5.2.2 الشركة القابضة

الشركة القابضة هي شركة تهدف إلى السيطرة على شركات أخرى تدعى الشركات التابعة وتملك الشركة القابضة أسهم أو حصص ملكية في شركات أخرى. ولا تعتبر الشركات السعودية بأنها قابضة إلا إذا تم تأسيسها كشركة قابضة بموجب نظام الشركات وغيرها من الأنظمة ذات الصلة. وبشكل عام ولأغراض ضريبة القيمة المضافة، فإن الأنشطة العادية للشركة القابضة قد تختلف من شركة إلى أخرى. فالشركة القابضة التي تحتفظ بحصص الملكية وتتلقى أرباح لا تعتبر بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ولكن إذا كان لدى الشركة قابضة مصادر أخرى للإيرادات أو المصروفات، من المرجح أن يُنظر إليها على أنها تمارس نشاطاً اقتصادياً.

يمكن للشركة القابضة : يمكن للشركة القابضة النشطة:	
تكبد التكاليف التشغيلية وتحمل تلك التكاليف على المنشآت الأخرى التابعة للمجموعة	امتلاك الأسهم في شركة واحدة تابعة للمجموعة أو العديد من الشركات التابعة
تمويل الفروع أو الشركات الأخرى التابعة	استلام الأرباح المتعلقة بحصص الملكية أو الأسهم التي تمتلكها
الاستثمار عن طريق شراء أو بيع الأسهم وغيرها من الأوراق المالية	توزيع الأرباح على المساهمين
تلقي مقابل جزء من تكاليف الموظفين والمكتب أو أن يكون لديها موظفيها الإداريين	تكبد الرسوم المتعلقة بتسجيل الشركة، التدقيق وغيرها من النفقات غير التشغيلية الأخرى
تقديم خدمات إلى الشركات الأخرى التابعة	

	امتلاك العقارات والمنقولات اللازمة لمباشرة نشاطها
	تأجير حقوق ملكية وغيرها من الحقوق العينية لشركاتها التابعة أو غيرها
الأنشطة السابقة غير كافية لتأكيد أن الشركة القابضة تمارس نشاطاً اقتصادياً	تؤكد الأنشطة السابقة على أن الشركة القابضة (النشطة) تمارس نشاطاً اقتصادياً

مثال (8): تمتلك الشركة القابضة (أ) والمقيمة في المملكة العربية السعودية مجموعة شركات تتكون من سبع شركات تابعة بنسبة 100%. والشركة القابضة مسجلة في نفس عنوان أكبر شركة تشغيلية تابعة لها كما أنه ليس لديها موظفين أو مكتب خاص بها. وتتعقد اجتماعات مجلس الإدارة السنوية لتغطية أنشطة المجموعة وتوافق على توزيعات الأرباح، ولكنها لا تقدم أي خدمات إدارية لهذه الشركات التابعة. بالتالي، لا تعد الشركة القابضة بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً ولذلك فهي غير قادرة على التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو الانضمام إلى مجموعة ضريبية مع الشركات الأخرى في المجموعة.

مثال (9): تمتلك الشركة القابضة (ب) والمقيمة في المملكة العربية السعودية مجموعة شركات تتكون من سبع شركات تابعة بنسبة 100%. لدى الشركة القابضة ب مجموعة من الموظفين كما أنها تقدم بعض الخدمات الإدارية لمجموعة الشركات. ويعمل هؤلاء الموظفين كذلك لبعض الوقت لباقي شركات المجموعة حيث يتم تحميل تكاليف ذلك العمل من قبل الشركات التابعة المعنية. كما تتكبد الشركة القابضة ب تكاليف مركزية للقيام بالمهام المالية والإدارية للمجموعة، وتتحمل باقي الشركات التابعة في المجموعة تلك التكاليف. في هذه الحالة، تعد الشركة القابضة بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لكونها تتلقى عائداتها من رسوم الخدمات المقدمة للشركات التابعة في المجموعة. ويجوز للشركة ب التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت توريدها السنوية حد التسجيل الاختياري، كما أنه يجوز لها تشكيل مجموعة ضريبية مع شركة واحدة أو أكثر من الشركات التابعة لها.

5.2.3 شركات الإدارة داخل المجموعة

لا تدخل شركة الإدارة داخل المجموعة أو شركة تادية الخدمات بشكل عام في معاملات مع أطراف ثالثة خارج مجموعة الشركات التي تنتمي إليها، ولكنها تقوم بتنفيذ خدمات لصالح الشركات داخل المجموعة. وبشكل عام، تقدم هذه الخدمات بموجب عقود خدمات بين أطراف المجموعة وتدفع رسومها على أساس سنوي أو أي أساس دوري آخر.

تعتبر خدمات الإدارة عموماً بأنها خدمات ذات طبيعة مستمرة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وبموجب القواعد المتعلقة بتاريخ توريد الخدمات، إذا كانت الخدمات ذات طبيعة مستمرة ولم يتم إصدار فواتير بشأنها، أو استلام مقابل، على أساس سنوي، فإن تاريخ التوريد هو التاريخ الذي يقع بعد مضي اثنا عشر شهراً من تاريخ التوريد الأخير أو تاريخ إصدار آخر فاتورة أو تاريخ تلقي آخر مقابل، أيهم لاحق.

وبذلك فإن شركة الإدارة في المجموعة أو شركة الخدمات تعد بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

مثال (10): قامت مجموعة من الشركات السعودية بإنشاء شركة خدمات، وهي كيان قانوني مستقل، للقيام بوظائف مركزية وتوفير الرقابة الإدارية لثلاثة من الشركات التشغيلية في المجموعة في المملكة العربية السعودية. قامت شركة الخدمات بتعيين ثلاثة موظفين بمنصب مدير تنفيذي أول لديهم المعرفة التقنية التفصيلية واثنين من الموظفين الإداريين وتعاقدت شركة الخدمات لتقديم خدمات إدارية لكل شركة من الشركات التشغيلية على حدة حيث تتقاضى بموجب هذه العقود نسبة 40% من تكاليفه المتكبدة من كل شركة* (وبالتالي يمثل ربح شركة الخدمات نسبة 20% من إجمالي التكاليف) مقابل قيمة الخدمات المقدمة.

خلال 2019 تكبدت شركة الخدمات تكاليف بقيمة 2,800,000 ريال سعودي. في 15 يناير 2020، أصدرت فاتورة لكل شركة تابعة في المجموعة على حدة بالتوريدات المقدمة إليها وكانت قيمتها 1,120,000 ريال سعودي مضافة إليها قيمة ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%، وبالتالي ستصدر الفاتورة بالشكل التالي:

التاريخ: 31 ديسمبر 2019	المورد: شركة خدمات رقم التعريف الضريبي: 30000 56965 00003
القيمة (ريال سعودي)	العميل: شركة تشغيلية أ
1,120,000	رسوم إدارة عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 2019 40% × 2,800,000 ريال سعودي
56,000	ضريبة القيمة المضافة 5%
1,176,000	الإجمالي المستحق الدفع

تجدر الإشارة إلى أنه إذا كانت شركة الخدمات مسجلة كجزء من مجموعة ضريبية مع الشركات التشغيلية تكون رسوم الإدارة خارج نطاق الضريبة.

5.3. الجمعيات والمؤسسات الأهلية

إن وزارة العمل والتنمية الاجتماعية في المملكة العربية السعودية هي الجهة المسؤولة عن ترخيص الجمعيات والمؤسسات الأهلية ويشمل ذلك الجمعيات الخيرية.

إن مصطلح «الخيرية» هو مصطلح واسع ويشمل العديد من أشكال المنظمات. وينظر إلى الجمعية الخيرية بصفة عامة باعتبارها تهدف لتحقيق منفعة عامة يتم تمويلها من تبرعات من الجمهور أو منح مقدمة من الدولة أو إيرادات من توريدات مسموح بها قد تكون خاضعة للضريبة، أو كما في حالة المؤسسات الخيرية، تمول بشكل أساسي من العائدات والمكاسب المحققة من الأصول الاستثمارية.

لا تهدف الجمعية أو المؤسسة الأهلية التي تم انشاءها لأغراض الأنشطة الخيرية إلى تحقيق الربح بشكل عام، ولكنها ستمارس أنشطتها لدعم أهداف معينة. وستعتمد المعاملة الضريبية على الأنشطة التي تقوم بها الجمعية أو المؤسسة الأهلية لتحقيق دخلها، سواء كان ذلك ينطوي على نشاط تجاري منتظم من عدمه.

ونظراً لاختلاف الأنشطة بين الجمعيات والمؤسسات الأهلية، فيجب تقييم كل حالة على حدة. ووفقاً للمبادئ الأساسية التي تم طرحها في القسم 3 من هذا الدليل الإرشادي، فإن عدم وجود نية لتحقيق الربح لا يعني أن الجمعية أو المؤسسة لا تمارس نشاطاً اقتصادياً حيث من الممكن أن يكون الشخص الذي يمارس نشاطاً اقتصادياً بهدف تحقيق دخل/عائد - أياً كان نوعه - شخصاً خاضعاً للضريبة.

الجمعيات الأهلية أو المؤسسات التي تمارس أنشطة جمع التبرعات فقط، وتستمد دخلها من التبرعات والمنح، ثم تقوم إما بتحويل تلك الأموال مباشرة إلى المستفيدين، أو باستخدام تلك الأموال في تقديم خدمات مجانية دون فرض رسم إضافي.

لن تعتبر بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً استناداً إلى تلك الأنشطة فقط.

وفيما يخص الجمعيات أو المؤسسات الأهلية التي تحقق دخلها من مصدر ثابت للتمويل (غير التبرعات والمنح)، من الاستثمارات أو من توريد السلع أو الخدمات، سيتم اعتبارها بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً.

كما أن الجمعيات والمؤسسات الأهلية التي تقدم خدمات للعامة أو إلى مستفيدين محددين (ويشمل ذلك تقديم خدمات مقابل أسعار مخفضة أو مدعومة) تعتبر بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

5.4. امتلاك حيوانات السباق والاستثمارات الترفيهية الأخرى

كما هو مبين في المبادئ العامة، يمكن أن تشكل الأنشطة الترفيهية نشاطاً اقتصادياً إذا تمت ممارسة النشاط بشكل منتظم وتم استيفاء المعايير والمتطلبات اللازمة لاعتبار هذا النشاط بمثابة نشاطاً اقتصادياً.

ومن الممكن أن يكون امتلاك حيوان سباق (مثل الحصان أو الجمل) بمثابة استثمار ووسيلة لتحقيق الدخل على أساس منتظم. ومع ذلك، لم يكن الهدف من وضع نظام ضريبة المدخلات ليستخدم ليتم استخدامه في دعم الإنفاق على الأنشطة الخاصة أو الهوايات.

مثال (11): يمتلك حسام وهو شخص طبيعي في المملكة العربية السعودية ثلاثة خيول سباق، ويتكبد نفقات منتظمة من مقدمي الخدمات فيما يتعلق بالإسطبل، ورعاية وتنظيف الحيوانات والتدريب. يضيف مقدمو الخدمة ضريبة القيمة المضافة إلى فواتيرهم. ويدخل حسام خيوله في السباقات دون أن يكون لديه أي دخل متوقع. لا يعد حسام أنه يمارس نشاطاً اقتصادياً فيما يتعلق بملكية الخيول، ولا يمكنه التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وبالتالي فإن ضريبة القيمة المضافة التي تكبدها على الخدمات المقدمة إليه و ليست قابلة للخصم وستمثل نفقات إضافية عليه.

وعليه فإن تفسير الهيئة للنشاط الاقتصادي هو تفسير محدود النطاق فيما يتعلق بذلك. فعلى سبيل المثال، إذا استطاع مالك الحصان أو الجمل أن يثبت للهيئة بأنه ينوي ممارسة نشاط رعاية الخيول (أو غيرها) بشكل منتظم لغرض تحقيق الدخل، فقد يكون ذلك كافي ليعد ذلك الشخص ممارساً لنشاط اقتصادي فيما يتعلق بالملكية وبالتالي سيكون بإمكانه التسجيل إذا تم استيفاء الشروط الأخرى.

6. الجهات الحكومية

هناك قواعد خاصة تُطبق لتحديد ما إذا كانت الجهات الحكومية تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة أم لا. تنص اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أن «أي نشاط تمارسه جهة حكومية بصفتها سلطة عامة، لن يعد نشاطاً اقتصادياً وفقاً لأغراض النظام وهذه اللائحة.⁽¹⁵⁾ وعليه، فإن الجهات الحكومية التي لا تمارس أنشطة الا بصفتها سلطة عامة غير مطالبة بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو فرض الضريبة على أنشطتها التي تمارسها بصفتها سلطة عامة.

6.1. الجهات الحكومية التي تمارس أنشطتها بصفتها سلطة عامة

لم يتم تعريف الجهات الحكومية، ولكن المقصود أن تُفسر على نطاق واسع لتشمل جميع أجهزة الدولة والحكومة، ويشمل ذلك:

- (1) السلطات على مستوى الدولة (السلطات التنفيذية والقضائية والتشريعية والدوائر أو الوزارات الحكومية)
- (2) السلطات الحكومية الإقليمية والمحلية، ويشمل ذلك البلديات
- (3) الجهات الأخرى التي تخضع للنظام العام والتي تشكل جزءاً من الإدارة العامة أو تمارس مهامها التي تكلفها بها الدولة. ويشمل ذلك الهيئات الحكومية بكافة أشكالها

ويتم تمويل الجهات الحكومية عادة من قبل الدولة من أجل المصلحة العامة، أو يتم إنشاؤها لممارسة نشاط تنظيمي.

إذا كانت تلك الجهات تمارس أنشطة محددة تكلفها بها الدولة بموجب نظام أو مرسوم ملكي أو أي أداة تشريعية أخرى تتضمن إنشاء تلك الجهات للقيام بمهام عامة، فلا تشكل هذه الأنشطة نشاطاً اقتصادياً، وتقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة وذلك بغض النظر عما إذا كانت تقوم الجهة الحكومية بفرض رسوم نظير تنفيذ تلك المهام أم لا.

مثال (12): تقوم هيئة حكومية سعودية بإصدار تراخيص للشركات في قطاع معين باعتبارها إحدى وظائفها الأساسية. وتفرض الهيئة رسوماً بقيمة 1,500 ريال سعودي مقابل الحصول على الترخيص ورسوم إدارية بقيمة 750 ريال سعودي مقابل تجديد هذا الترخيص. في هذه الحالة، لا تعتبر الهيئة الحكومية أنها تمارس نشاطاً اقتصادياً فيما يتعلق بإصدار تلك التراخيص وتجديدها. وبالتالي لا يجب فرض ضريبة القيمة المضافة على الرسوم المفروضة على الشركات مقابل إصدار تلك التراخيص وتجديدها.

ومن الجدير بالذكر بأن الأنشطة أو التوريدات أو الخدمات الحكومية لا تعتبر خارج نطاق الضريبة ما لم يتم تقديمها بشكل مباشر من الجهة الحكومية المخولة بذلك. في بعض الحالات، تقوم الجهات الحكومية بالتعاقد من الباطن مع شركات ذات طابع تجاري (سواء كانت خاصة أو تملكها الدولة) لتنفيذ أجزاء معينة من مهامها. في هذه الحالات، يعتبر المقاول من الباطن بأنه يقوم بعمل تلك التوريدات في سياق نشاطه الاقتصادي، حتى لو تم استخدام تلك التوريدات لتقديم خدمة عامة.

مثال (13): تتعاقد الهيئة الحكومية المذكورة في المثال السابق مع شركة السعد على إجراء فحوص للتأكد من قيام الأشخاص المتقدمين للحصول على تراخيص من قبلها بالالتزام بأنظمة الصحة والسلامة، كشرط لإصدار التراخيص وذلك لـ 100 شخص. تفرض شركة السعد رسوماً بقيمة 120 ريال سعودي (لا تتضمن ضريبة القيمة المضافة) لكل فحص يتم إجراؤه لصالح الهيئة الحكومية، ولا تقوم الهيئة الحكومية بدورها بفرض أي رسوم إضافية مقابل هذا الفحص على الأشخاص المتقدمين للحصول على التراخيص. يتم احتساب هذه الرسوم في سياق ممارسة شركة السعد لنشاطها الاقتصادي وتخضع لضريبة القيمة المضافة. وستشير الفاتورة الضريبية الصادرة من شركة السعد إلى ما يلي:

(15) المادة 9 (5)، أحكام التسجيل التي تسري في حالات معينة، اللائحة التنفيذية للنظام

المورد: شركة السعد رقم التعريف الضريبي: 30000 83438 00003	التاريخ: 2019 / 7 / 15 رقم الفاتورة: 315
العميل: هيئة حكومية سعودية	القيمة (ريال سعودي)
فحص الصحة والسلامة 120 × 100 ريال سعودي لكل فحص	12,000
ضريبة القيمة المضافة 5%	600
الإجمالي المستحق الدفع	12,600

وفي حالات أخرى، تخول الشركات التجارية بتحصيل الرسوم نيابة عن الجهة الحكومية المتعاقد معها. إذا تم تحصيل الرسوم باسم الجهة الحكومية، وشكلت جزءاً من الأنشطة أو الأغراض الأساسية التي أنشئت هذه الجهة الحكومية من أجلها - فلن تخضع هذه الرسوم لضريبة القيمة المضافة على الرغم من تحصيلها من قبل شركة تجارية.

مثال (14): يقدم مكتب تأشيرات في المملكة العربية السعودية خدمات استشارية للعمال المقيمين في المملكة العربية السعودية لتجديد تأشيرات العمل. ويتقاضى مكتب التأشيرات رسوماً مقابل خدماته، وبالإضافة يقوم المكتب بتحصيل رسوم التأشيرة من العميل وتحويلها مباشرة إلى وزارة الخارجية للحصول على التأشيرة. لا تخضع رسوم التأشيرة التي يتم تحويلها لوزارة الخارجية لضريبة القيمة المضافة. وتتضمن الفاتورة المقدمة للعمال ما يلي:

المورد: مكتب تأشيرات رقم التعريف الضريبي: 30000 83438 00003 رقم الفاتورة: 446	القيمة (ريال سعودي)	الضريبة (ريال سعودي)	التاريخ: 2019 / 8 / 15
خدمات استشارية	2,000	100	الضريبة بنسبة 5%
رسم الطلب المقدم إلى الحكومة- محصل بالنيابة عن وزارة الخارجية	1,750	0	12,000
الإجمالي المستحق الدفع	3,750	100	3,850

6.2. الأنشطة التجارية

في بعض الحالات، قد تمارس الجهة الحكومية أنشطة أخرى بالإضافة إلى مهامها الأساسية والمكلفة بها من قبل الدولة. ويمكن اعتبار أي أنشطة تجارية تمارسها جهات حكومية بمثابة نشاطاً اقتصادياً لأنها لا تعتبر تمارس من قبل الجهة الحكومية بصفتها كسلطة عامة.⁽¹⁶⁾

مثال (15): يوجد لدى بلدية محلية في المنطقة الشرقية فائضا في الميزانية ولديها أموال إضافية متاحة في حسابها المصرفي. ولإدارة هذه الأموال الزائدة وحمايتها على أفضل وجه حتى يتم استخدامها لاحقاً للاستخدام العام، قامت البلدية بتعيين مدير استثمار لاستثمار هذه الأموال في الأوراق المالية القابلة للتداول. ونظراً لأن النشاط الاستثماري ليس من المهام المحددة المكلفة بها البلدية المحلية من قبل الدولة، فإن النشاط الاستثماري يعد بمثابة نشاط اقتصادي.

6.3. ضريبة القيمة المضافة المدفوعة من قبل الجهات الحكومية

ستخضع الجهات الحكومية في جميع الحالات لضريبة القيمة المضافة على التوريدات التي تتلقاها من الموردين. على الرغم من أن الرسوم التي تطبقها الجهة الحكومية بصفتها سلطة عامة تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، فإن ذلك لا يعني أنها غير ملزمة بدفع ضريبة القيمة المضافة على التوريدات المقدمة إليها.

ويمكن لبعض من الجهات الحكومية المطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة أثناء القيام بأنشطتها كسلطة عامة من خلال طلب استرداد خاص. وسيتم طرح مزيد من التفاصيل في القسم 7.5 من هذا الدليل الإرشادي.

6.4. الشركات المملوكة لجهات حكومية

في بعض الحالات، يكون للجهة الحكومية حق امتلاك حصص في شركات مثل الشركات المساهمة أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة التي تعمل في المملكة العربية السعودية.

ولا تعتبر هذه الشركات بأنها جهات حكومية - حتى في الحالات التي تمتلك الجهة الحكومية فيها كامل أو أغلبية رؤوس أموالها - كما أنها لا تتصرف بصفتها سلطة عامة. وبالتالي، فسيُنظر إلى هذه الشركات بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً مماثلاً للشركات الخاصة.

مثال (16): تم تأسيس شركة مساهمة لتقديم خدمات عامة وكانت إحدى الهيئات الحكومية السعودية تمتلك 60% من رأس مال هذه الشركة، والباقي (40%) مملوك من قبل مستثمرين من القطاع الخاص. وكانت الشركة تقدم خدماتها لعملاء من القطاع الخاص مقابل رسوم منتظمة. وبالتالي فإن هذه الشركة تمارس نشاطاً اقتصادياً بهدف تحقيق الدخل، وتلتزم بالتسجيل الضريبي في حال استيفاء الشروط الخاصة بذلك.

7. خصم ضريبة المدخلات

7.1. خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية

يجوز للشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات التي يقوم بشرائها أو استلامها في سياق ممارسته لنشاطه الاقتصادي. ويجوز خصم:

- ضريبة القيمة المضافة على مدخلات الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل مورد مسجل في المملكة
- ضريبة القيمة المضافة على مدخلات الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المحتسبة ذاتياً من قبله وفق آلية الاحتساب العكسي
- ضريبة القيمة المضافة عن واردات إلى الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المدفوعة إلى مصلحة الجمارك عند استيراد السلع على المملكة

وبما يتعلق بمتطلبات النشاط الاقتصادي، تنص اللائحة التنفيذية للنظام على أن للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي، إلى الحد الذي يمكنه من القيام بالتوريدات التالية⁽¹⁷⁾:

- أ) التوريدات الخاضعة للضريبة بما فيها التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر
- ب) التوريدات البينية
- ج) التوريدات التي كانت ستعد خاضعة للضريبة لو أنها قد تمت في المملكة

وبالتالي، يطبق خصم ضريبة المدخلات فقط على السلع والخدمات بمقدار تلقي المستلم لذلك التوريد في سياق ممارسة نشاط اقتصادي.

وكقاعدة عامة، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات التي تتعلق بالتوريدات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة. بالإضافة إلى ذلك لا يجوز خصم ضريبة المدخلات عن أية نفقات تم تكبدها ولا تتعلق بالنشاط الاقتصادي للشخص الخاضع (ويشمل ذلك بعض أشكال النفقات المقيدة مثل الخدمات الترفيهية والمركبات)، أو أي تكاليف أخرى تتعلق بتوريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة.

وتكون ضريبة المدخلات بمثابة رصيد دائن يتم إدراجه في إقرار ضريبة القيمة المضافة ويتم خصمه من ضريبة القيمة المضافة المفروضة على التوريدات (ضريبة المخرجات) التي تم إجراؤها خلال تلك الفترة، يجوز خصم ضريبة المدخلات فقط إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة فاتورة ضريبية أو مستندات جمركية تثبت قيمة الضريبة المستحقة (أو أي مستند بديل يثبت مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو مستحقة الدفع بشرط موافقة الهيئة).

7.2. التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة غير الاقتصادية

يجوز خصم ضريبة المدخلات فقط بمقدار التكاليف المتكبدة في سياق ممارسة نشاط اقتصادي.⁽¹⁸⁾

في حال قيام الشخص بممارسة أنشطة اقتصادية وأخرى غير اقتصادية فإنه يتم تحديد ضريبة المدخلات القابلة للخصم بناءً على ما إذا كانت تورده للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسته لنشاط اقتصادي كما يلي:

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات يمكن اسنادها إلى توريدات موردة للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي
لا يجوز الخصم	ضريبة مدخلات يمكن اسنادها إلى توريدات موردة للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسة نشاط غير اقتصادي
الخصم النسبي إستناداً إلى التقسيم	ضريبة مدخلات أخرى لا يمكن اسنادها بشكل مباشر إلى أنشطة اقتصادية أو أنشطة غير اقتصادية للشخص الخاضع للضريبة

لم يتضمن نظام ضريبة القيمة المضافة منهجية محددة أو آلية محددة لاحتساب التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية (كذلك بما يتعلق بالأنشطة الخاضعة والأنشطة المعفاة).

على الشخص استخدام آلية تعكس بشكل واضح وعادل كيفية استخدام التوريدات التي تدفع عنها ضريبة من قبل الشخص الخاضع للضريبة ومدى استخدامها في الأنشطة الاقتصادية، وينبغي ان تستند هذه الآلية إلى بيانات يمكن التحقق منها ومراجعتها من قبل الهيئة.

ويجب على الشخص الخاضع للضريبة تحديد قيمة الضريبة المتكبدة على التوريدات التي يتلقاها في سياق ممارسة نشاط اقتصادي وتلك التي يتلقاها خارج النشاط الاقتصادي قبل القيام بتقسيم ضريبة المدخلات بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والأنشطة المعفاة.

7.3. التقسيم بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والأنشطة المعفاة

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتكبدة فيما يتعلق بأنشطة المكلف المعفاة من الضريبة، مثل الخدمات المالية أو الإيجار السكني. بينما يجوز للمورد الذي يقوم بتوريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة فقط.

بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة والذين لديهم توريدات معفاة وأخرى خاضعة، فيجب تحديد نسبة ضريبة المدخلات القابلة للخصم باستخدام الخطوات التالية⁽¹⁹⁾:

1. تقسيم قيمة الضريبة بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية كما هو موضح بالقسم 7.2 أعلاه حيث تكون ضريبة المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية هي ضريبة المدخلات المؤهلة للخصم

2. تقسيم ضريبة المدخلات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي بين توريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق حصراً ومباشرة بتوريدات خاضعة للضريبة
لا يجوز الخصم	ضريبة مدخلات تتعلق حصراً ومباشرة بتوريدات بيع معفاة من الضريبة
الخصم النسبي إستناداً إلى التقسيم	النفقات العامة وضريبة مدخلات لا يمكن إسنادها بشكل مباشر إلى توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة

(18) المادة 49 (1)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية للنظام
(19) المادة 51، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية للنظام

يجب تقسيم النفقات أو التكاليف العامة المدفوعة من قبل الشخص الخاضع لضريبة القيمة المضافة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة لتعكس ما إذا كانت تنسب تلك التكاليف إلى التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة المقدمة من قبل الشخص الخاضع للضريبة بشكل صحيح.

ويتم حساب الخصم النسبي الافتراضي عن قيم التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي يتم إجراؤها خلال سنة محددة كالتالي:

قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية

إجمالي قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات المعفاة التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية

لا تشمل المعادلة المذكورة أعلاه قيمة التوريدات للأصول الرأسمالية التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة حيث أن احتساب قيمة التوريدات الرأسمالية لأغراض احتساب الخصم النسبي لا يعكس نسبة التوريدات الخاضعة للضريبة من قمة إجمالي التوريدات التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة بشكل صحيح لأغراض خصم ضريبة المدخلات.

من الممكن أن توافق الهيئة على طرق بديلة لاحتساب الخصم النسبي الافتراضي خلاف قيمة التوريدات في الحالات التي تعكس فيها بشكل أدق الاستخدام الفعلي لضريبة القيمة المضافة المتكبدة. وسيتم طرح مزيد من المعلومات حول خصم ضريبة القيمة المضافة والاسترداد الجزئي لضريبة القيمة المضافة من خلال دليل إرشادي منفصل.

مثال (17): تقوم إحدى البلديات بممارسة نشاطها بصفة عامة كما هو مطلوب منها من وزارة الشؤون البلدية والقروية، كما تمتلك البلدية عقارات تقوم بتأجيرها للاستخدام السكني والتجاري. ولم يتم تحديد البلدية بأنها شخص مؤهل للاسترداد الضريبي وعليه يمكنها خصم ضريبة المدخلات فقط بما يخص التكاليف والنفقات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي. خلال العام 2019، كانت التوريدات التي قامت بها البلدية والتوريدات المستلمة من قبلها كما يلي:

خصم ضريبة المدخلات	التوريدات المستلمة الخاضعة للضريبة (ريال سعودي)	التوريدات المقدمة (ريال سعودي)	
لا تخصم الضريبة المتكبدة خارج سياق ممارسة نشاط اقتصادي	4,800,000 (بالإضافة إلى الضريبة 240,000)	0 لا يوجد عائد: تمويل مركزي	الأنشطة العامة
خصم ضريبة المدخلات بقيمة 2,500 ريال سعودي من ضريبة المخرجات	50,000 (بالإضافة إلى الضريبة 2,500)	200,000 (بالإضافة إلى ضريبة المخرجات 10,000)	الأيجار التجاري الخاضع للضريبة
لا تخصم ضريبة المدخلات لأن التوريدات معفاة من الضريبة	150,000 (بالإضافة إلى الضريبة 7,500)	300,000 (معفاة من الضريبة)	الأيجار السكني المعفى من الضريبة
خصم ضريبة المدخلات 800 ريال سعودي	1,000,000 (بالإضافة إلى الضريبة 50,000)	لا يوجد	نفقات عامة غير قابلة للإسناد تتعلق بكافة الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية

تتمثل غالبية أنشطة البلدية في الأنشطة التي تمارسها بصفقتها سلطة عامة وبالتالي فإن النفقات العامة التي لا يمكن إسنادها تتعلق بالأنشطة الغير اقتصادية وجزء منها يتعلق بالنشاط الاقتصادي. على البلدية القيام بالتقسيم كما هو موضح في القسم 7.2 من هذا الدليل أولاً وستقوم بذلك بناءً على التوريدات المستلمة والتي تعكس الاستخدام العادل والمناسب للنفقات العامة.

$$4\% = \frac{(150,000+50,000)}{(4,8000.000+150,000+50,000)} = \frac{\text{التوريدات الخاضعة للضريبة المستلمة في سياق النشاط الاقتصادي}}{\text{التوريدات الخاضعة للضريبة المستلمة في سياق النشاط الاقتصادي والنشاط غير الاقتصادي}}$$

يتبين مما سبق أن نسبة النفقات العامة التي يمكن إسنادها إلى الأنشطة الاقتصادية تعادل 4% من إجمالي النفقات العامة (40,000 ريال) والضريبة المسددة عنها (2,000 ريال). ومن أجل احتساب ضريبة المدخلات القابلة للخصم، يجب على البلدية بعد ذلك إسناد هذه الضريبة (2,000 ريال) بين التوريدات الخاضعة للضريبة والمعفاة، باستخدام آلية التقسيم بين التوريدات الخاضعة والتوريدات المعفاة كما يلي:

$$40\% = \frac{(200,000)}{(300,000 + 200,000)} = \frac{\text{قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي تمت خلال السنة الميلادية الماضية}}{\text{قيمة التوريدات الخاضعة والتوريدات المعفاة التي تمت خلال السنة الميلادية الماضية}}$$

وعليه يمكن للبلدية خصم ضريبة المدخلات بقيمة 800 ريال سعودي، أي ما يعادل 40% من ضريبة القيمة المضافة والبالغة 2,000 ريال سعودي على النفقات العامة المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة.

7.4. النفقات المتكبدة في ممارسة أنشطة خاصة أو أنشطة غير اقتصادية

لا يجوز خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على أي توريدات تتعلق بممارسة أنشطة خاصة أو غير متكبدة كجزء من أنشطة الشخص الاقتصادي.

مثال (18): قام مستشار لتكنولوجيا المعلومات مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية بشراء اشتراك برمجيات لاستخدامه في جهاز الحاسب الآلي الخاص به وقام -بدفع رسوم إضافية للحصول على ما يسمى باشتراك الأسرة والذي يسمح للأسرة باستخدام نفس البرنامج في المنزل. إن الرسوم الإضافية التي قام بدفعها المستشار مقابل اشتراك الأسرة لا يعد جزء من النشاط الاقتصادي. وبالتالي فإن المستشار غير قادر على استرداد ضريبة القيمة المضافة المسددة على هذه الرسوم الإضافية.

تعتبر بعض أنواع النفقات المقيدة (وتشمل المركبات والخدمات الترفيهية) بأنها متلقاه خارج سياق النشاط الاقتصادي، وتستثنى على وجه الخصوص من حق خصم الضريبة المتعلقة بتلك النفقات.⁽²⁰⁾

7.5. مطالبات الاسترداد للكيانات المؤهلة

يقوم وزير المالية بإصدار قائمة بأسماء الأشخاص المؤهلين والذين لا يمارسون نشاطاً اقتصادياً أو الذين يعملون في نشاط اقتصادي معين والذين يسمح لهم بتقديم طلب استرداد للضرائب المدفوعة على توريدات السلع أو الخدمات المستلمة منهم في المملكة العربية السعودية.⁽²¹⁾

(20) قائمة تفصيلية بالنفقات المقيدة مدرجة تحت المادة 50 (1)، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية للنظام (21) المادة 70 (1)، رد الضريبة إلى الاشخاص المعينين، اللائحة التنفيذية للنظام

يسمح طلب الاسترداد الخاص للأشخاص المؤهلين الذين قد يشمل من ضمنهم الهيئات الحكومية، باسترداد للضريبة المتكبدة أثناء ممارستهم لأنشطتهم كسلطة عامة. لا يسمح بمثل هذا الاسترداد للضريبة المتكبدة في سياق ممارسة الهيئات الحكومية أنشطة أخرى لا تمارسها كسلطة عامة (أي الأنشطة التي تمارسها بصفة تجارية).⁽²²⁾

يجوز لبعض الهيئات التي لا تمارس نشاطاً اقتصادياً ولا يمكنها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المطالبة باسترداد الضريبة باعتبارها هيئات مؤهلة بموجب تلك الآلية عند ادراجها ضمن قائمة الأشخاص المؤهلين.

يجب على الموردين أو مقدمي الخدمات المتعاقدين مع الحكومة أو الهيئات العامة التأكد من إصدار الفواتير الضريبية التي تبين اسم الهيئة الصحيحة كمتسلم (عميل) وبشكل دقيق وصحيح.

8. الالتزامات الضريبية

على كل شخص خاضع للضريبة تقييم التزامه الضريبي والامتثال للشروط والالتزامات المتعلقة بضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التسجيل في ضريبة القيمة المضافة عند الاقتضاء واحتساب مبلغ صافي الضريبة مستحقة الدفع بشكل دقيق ودفع الضريبة في موعد استحقاقها وكذلك الاحتفاظ بجميع السجلات اللازمة والتعاون مع موظفي الهيئة عند الطلب.

وإذا لم يكن الشخص متأكدًا من التزاماته فيجب عليه التواصل مع الهيئة من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa أو وسائل التواصل الأخرى، كما يمكنه طلب الحصول على استشارة خارجية من أحد الاستشاريين المؤهلين. وفيما يلي عرض لأهم الالتزامات الضريبية المنصوص عليها في النظام واللائحة.

8.1. رقم التعريف الضريبي

سيتلقى جميع الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً اقتصادياً والمسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة رقم تعريف ضريبي يصدر من قبل الهيئة.

8.2. محل إقامة المورد

يتم تحديد القواعد المتعلقة بمكان التوريد في الكثير من الحالات استناداً إلى مكان إقامة المورد أو العميل. ويشمل مصطلح «مقيم» الشركة المقيمة إذا ما تم تأسيسها بموجب أنظمة المملكة أو إذا كان مركز إدارتها في المملكة. وإذا تم تأسيس شركة أو أي شخصية اعتبارية أخرى خارج المملكة، وكان لديها فرعاً أو مقر عمل أو أي شكل آخر من أشكال المنشآت الثابتة في المملكة، فإن هذه الشركة تعتبر شركة مقيمة داخل المملكة.⁽²³⁾

8.3. فرض ضريبة القيمة المضافة

عندما يقوم مورد مقيم بعمل توريدات خاضعة للضريبة، فإنه يتحمل مسؤولية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (إذا لزم الأمر) وفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة المناسبة. ويجب على المورد المسجل إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع للضريبة. وإذا تم توريد خدمات من مورد غير مقيم إلى مستلم/عميل مقيم ومسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فلا يفرض المورد غير المقيم ضريبة القيمة المضافة، بل يتحمل المستلم مسؤولية احتساب الضريبة عبر آلية الاحتساب العكسي والاقرار عن ضريبة القيمة المضافة (وفقاً للنسبة المفروضة) من خلال إقرار ضريبة القيمة المضافة.

تم طرح المزيد من المعلومات حول هذه الآلية ضمن دليل منفصل والمتاح من خلال الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

بالنسبة للتوريدات الخاضعة للنسبة الأساسية لضريبة القيمة المضافة (5%)، يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على إجمالي قيمة التوريد.⁽²⁴⁾ وفي الحالات التي يتلقى فيها المورد مبلغاً للتوريد شاملاً لضريبة القيمة المضافة، تدرج ضريبة القيمة المضافة في المبلغ المستلم (تحسب الضريبة على أنه 105/5 من المبلغ المستلم). ويرد في القسم 11 من هذا الدليل مزيد من المعلومات عن التوريدات خلال الفترة الانتقالية.

(23) المادة 1، التعريفات، اللائحة التنفيذية للنظام

(24) المادة (25)، نسبة الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة والمادة (26)، قيمة توريد السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

8.4. إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لصالح شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو لأي شخص اعتباري وغير خاضع للضريبة في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يوماً بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد.

كما يجب على كل شخص خاضع للضريبة إصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن 1,000 ريال سعودي، أما بالنسبة للتوريدات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعين للضريبة إلى الأشخاص الطبيعيين غير الخاضعين للضريبة أو أي شخص آخر غير الأشخاص المذكورين في الفقرة السابقة، فيجب على المورد الخاضع للضريبة إصدار فاتورة على نفس شكل الفاتورة المبسطة للتوريدات، وفي كلتا الحالتين يجب إصدار الفاتورة في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يوماً بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد.

ويجب أن تتضمن الفاتورة الضريبية بوضوح بعض البيانات والمعلومات مثل تاريخ الفاتورة ورقم التعريف الضريبي للمورد والمبلغ الخاضع للضريبة ونسبة الضريبة المطبقة ومبلغ ضريبة القيمة المضافة المفروضة.⁽²⁵⁾ وإذا تم تطبيق نسب مختلفة على التوريدات فيجب تحديد قيمة كل بند على حدة وكذلك ضريبة القيمة المضافة المطبقة على ذلك البند. يجوز إصدار الفاتورة الضريبية في شكل مستند تجاري (مثل إيصال تذكرة) بشرط أن يتضمن هذا المستند جميع متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية والفاتورة المبسطة الواردة باللائحة التنفيذية للنظام.

لا تكون الفواتير الضريبية مطلوبة للتوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفاتورة الضريبية في دليل ضريبة القيمة المضافة أو من خلال vat.gov.sa.

8.5. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة

يتعين على كل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أو الشخص المفوض بالتصرف نيابة عنه، تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة لكل فترة ضريبية شهرية أو ربع سنوية (كما يلزم الحال). ويعتبر الإقرار الضريبي بمثابة تقييم ذاتي من الشخص الخاضع للضريبة عن الضريبة المستحقة عن تلك الفترة.

وتعد الفترات الضريبية الشهرية إلزامية بالنسبة للأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة التي تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 40 مليون ريال سعودي، بينما تكون الفترة الضريبية الاعتيادية لباقي الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة هي ثلاثة أشهر.

يجب تعبئة إقرار ضريبة القيمة المضافة ودفع صافي ضريبة القيمة المضافة المستحقة في موعد أقصاه اليوم الأخير من الشهر الذي يلي انتهاء الفترة الضريبية التي يتعلق بها إقرار ضريبة القيمة المضافة. سيتم طرح مزيد من التفاصيل حول تعبئة إقرارات ضريبة القيمة المضافة من خلال دليل إرشادي منفصل.

8.6. حفظ السجلات

يجب على جميع الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة الاحتفاظ بسجلات ضريبية مناسبة تتعلق باحتساب ضريبة القيمة المضافة وذلك لأغراض التدقيق. ويشمل ذلك أي مستندات مستخدمة لتحديد ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن كل معاملة وفي إقرار ضريبة القيمة المضافة. ويشمل ذلك بوجه عام ما يلي:

- الفواتير الضريبية الصادرة والمستلمة
- الدفاتر والمستندات المحاسبية
- العقود أو الاتفاقيات المتعلقة بمعاملات البيع والشراء الكبيرة
- كشوف البنكية والسجلات المالية الأخرى
- مستندات الاستيراد والتصدير والشحن
- المستندات الأخرى المتعلقة باحتساب ضريبة القيمة المضافة

(25) للحصول على مزيد من التفاصيل حول متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية راجع المادة 53 (5)، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية للنظام

ويمكن الاحتفاظ بالسجلات في صورة ورقية، أو إلكترونياً، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام.⁽²⁶⁾ ويجب أن تكون هذه السجلات متاحة للهيئة عند الطلب. ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل لفترة الحفظ الأساسية وهي 6 سنوات، ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح 11 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية المنقولة و 15 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية الغير منقولة.⁽²⁷⁾

8.7. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة

يجب على الشخص المقيم الخاضع للضريبة والمسجل لدى الهيئة في نظام ضريبة القيمة المضافة وضع شهادة التسجيل الضريبية الخاصة بتسجيله في نظام ضريبة القيمة المضافة في مقر عمله الرئيسي وجميع فروعته بحيث تكون ظاهرة للعامة.⁽²⁸⁾

في حالة مخالفة ذلك، سيتعرض المخالف للعقوبات المنصوص عليها في النظام.

8.8. طلب إصدار قرار تفسيري

في حال عدم التأكد من كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة على نشاط معين أو معاملة معينة تقوم بها أو تنوي القيام بها، بعد مراجعة الأحكام النظامية المعنية والدليل الإرشادي ذو الصلة، يمكن للأشخاص الخاضعين للضريبة التقدم بطلب إلى الهيئة للحصول على قرار تفسيري على أن يشمل الطلب على كامل الحقائق المتعلقة بالنشاط المحدد أو المعاملة المحددة التي ترغب من الهيئة النظر فيها.⁽²⁹⁾

ويمكن أن يكون القرار التفسيري بإحدى الحالتين التاليتين:

- عام: حيث تقوم الهيئة بنشر تفاصيل القرار التفسيري دون الإشارة إلى أي بيانات خاصة تتعلق بالشخص الخاضع للضريبة
- خاص: لا تقوم الهيئة بنشر القرار التفسيري

ولا يعتبر القرار التفسيري العام أو الخاص الذي يصدر من الهيئة ملزماً لها أو ملزماً لأي شخص خاضع للضريبة فيما يتعلق بأي معاملة يقوم بإجرائها، كما أنه لا يمكن الاعتماد عليه بأي شكل من الأشكال.

ولا تعد الهيئة ملزمة بالرد على جميع طلبات القرارات التفسيرية، حيث أنها ستقوم بمراجعة جميع الطلبات وتحديد الطلبات التي سيكون لها الأولوية استناداً إلى بعض العناصر منها:

- مستوى المعلومات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة في الطلب
- المنفعة التي قد يستفيد منها مجتمع الأشخاص الخاضعين للضريبة عند إصدار قرار تفسيري عام بشأن معاملة أو نشاط ما
- ما إذا كان هناك نظام أو دليل قائم يناقش هذا الطلب

(26) لمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على المادة 66 (3)، السجلات، اللائحة التنفيذية للنظام
 (27) المادة 66، السجلات، اللائحة التنفيذية للنظام والمادة 52، الأصول الرأس مالية، اللائحة التنفيذية للنظام
 (28) المادة 8(8)، طلب التسجيل، اللائحة التنفيذية للنظام
 (29) المادة 75، القرارات التفسيرية، اللائحة التنفيذية للنظام

8.9. تصحيح الأخطاء السابقة

إذا تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة المبلغ المدرج في إقراره الضريبي المقدم، أو تخلفه عن الامتثال لذي التزام ضريبي، فيجب تبليغ الهيئة وتصحيح الخطأ من خلال تعديل الإقرار الضريبي. وفي حال كان الخطأ من الأخطاء التي ينتج عنها فرق ضريبي يزيد صافي قيمته عن 5,000 ريال سعودي، فيجب على الشخص الخاضع للضريبة تبليغ الهيئة خلال 20 يومًا من إدراكه لهذا الخطأ أو القيمة غير الصحيحة وتعديل الإقرار السابق.⁽³⁰⁾

أما بالنسبة للأخطاء الصغيرة التي ينتج عنها فرق ضريبي أقل من 5000 ريال سعودي فإنه يمكن تصحيح الخطأ من خلال تعديل صافي الضريبة في الإقرار الضريبي التالي.

ولمزيد من المعلومات حول تصحيح الأخطاء يمكنك الاطلاع على الموقع الإلكتروني vat.gov.sa.

9. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية.⁽³¹⁾

الغرامة	وصف المخالفة
<ul style="list-style-type: none"> • لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة • ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات 	تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقل من قيمة الضريبة المستحقة
<ul style="list-style-type: none"> • لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة • ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات 	نقل السلع من أو إلى المملكة دون سداد الضريبة المستحقة
10,000 ريال سعودي	عدم التسجيل في الضريبة خلال الفترة المحددة للتسجيل
50% من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة	تقديم إقرارًا ضريبياً خاطئاً، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق
25%-5% من الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها	عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد
5% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه	عدم دفع الضريبة في الوقت المحدد
غرامة تصل إلى 100,000 ريال سعودي	تحصيل الضريبة دون التسجيل
غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي	عدم الاحتفاظ بالسجلات والدفاتر وفقاً لما هو محدد في اللائحة
غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي	إعاقة موظفي الهيئة عن أداء أعمالهم
غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي	مخالفة أحكام اللائحة التنفيذية أو نظام ضريبة القيمة المضافة

في جميع الحالات، إذا تكررت المخالفة خلال 3 سنوات من تاريخ إصدار القرار النهائي بشأن الغرامة، فيجوز للهيئة مضاعفة الغرامة في حينها.

تحدد الهيئة مستوى الغرامة أو العقوبة التي تفرضها على الشخص الخاضع للضريبة مع الأخذ في الاعتبار سلوك الشخص الخاضع للضريبة وسجل امتثاله لضريبة القيمة المضافة (بما في ذلك وفاء الشخص الخاضع للضريبة بشروط تبليغ الهيئة عن أي أخطاء والتعاون مع الهيئة من أجل تصحيح الأخطاء).

10. الأحكام الانتقالية

تطبق ضريبة القيمة المضافة مبدئياً على جميع المعاملات التي يتم تنفيذها كجزء من نشاط اقتصادي بعد تاريخ 1 يناير 2018.

10.1. التجارة بين دول مجلس التعاون الخليجي المطبقة لضريبة القيمة المضافة

تعتمد قواعد تحديد تطبيق ضريبة القيمة المضافة في كثير من الحالات على كُون المورد أو العميل مقيماً في إقليم دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية أو إذا كان شخصاً خاضعاً للضريبة في إحدى دول المجلس.

وفي جميع الحالات إذا لم يتم تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في أي من دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية من خلال نظام محلي أو لم يتم تطبيق نظام الكتروني بين الدول المطبقة فسيتم تحديد تطبيق ضريبة القيمة المضافة للمملكة العربية السعودية على أساس ما يلي⁽³²⁾:

- اعتبار تلك الدولة خارج إقليم دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
- معاملة الأشخاص المقيمين في الدول غير المطبقة بأنهم أشخاص مقيمين في دولة ثالثة
- معاملة المنشآت في تلك الدولة على أنهم أشخاص غير خاضعين للضريبة لحين تطبيق ضريبة القيمة المضافة وتسجيلهم لدى السلطة المختصة بتطبيق ضريبة القيمة المضافة بالإضافة الى تطبيق أحكام الاتفاقية المتعلقة بالتوريدات البيئية

مثال (22): قدمت شركة الضيافة المحدودة، وهي شركة في المملكة العربية السعودية، خدمات الاستضافة الإلكترونية لأعمال مقيمة في دولة الكويت خلال شهر أبريل 2018، والتي يستخدمها العميل في دولة الكويت. إذا لم تقم دولة الكويت بتطبيق ضريبة القيمة المضافة بحلول التاريخ التي تنتهي فيها تأدية الخدمة، فسيعتبر ذلك بمثابة توريد خدمات إلى عميل خارج إقليم دول مجلس التعاون الخليجي بحيث تعد تلك الخدمات قد استخدمت خارج إقليم دول مجلس التعاون الخليجي. وعلى هذا الأساس، يمكن أن تقوم الشركة الضيافة المحدودة بتطبيق نسبة الصفر على تلك الخدمات.

10.2. حد التسجيل خلال الفترة الانتقالية

خلال الفترة الانتقالية وحتى تاريخ 1 يناير 2019، سيطلب من الأشخاص المقيمين في المملكة العربية السعودية الذين يقومون بممارسة نشاط اقتصادي التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة فقط في حال تجاوزت إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي.⁽³³⁾

وسيظل هؤلاء الأشخاص مؤهلين لتقديم طلب التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت إيراداتهم حد التسجيل الاختياري المحدد في البند 4.3 من هذا الدليل الإرشادي.

بالنسبة للأشخاص الذين تجاوزت إيراداتهم السنوية الخاضعة للضريبة في 2019 حد التسجيل الإلزامي المحدد بقيمة 375,000 ريال سعودي أو الذين يتوقعون أن تتجاوزت إيراداتهم السنوية الخاضعة للضريبة خلال 2019 حد التسجيل الإلزامي، يتعين عليهم تقديم طلبات التسجيل بحلول تاريخ 20 ديسمبر 2018.

(32) المادة 69(6)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية للنظام. وفي جميع الحالات يجب أن يكون قد تم البدء بتطبيق نظام الخدمات الإلكترونية بين جميع دول مجلس التعاون الخليجي ليتم اعتبار التوريدات بأنها توريدات بيئية

(33) المادة 79 (7)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية للنظام

11. الاتصال بنا

للحصول على مزيد من المعلومات بشأن أي معاملة خاضعة لضريبة القيمة المضافة يرجى زيارة الموقع الإلكتروني: vat.gov.sa أو التواصل معنا على الرقم التالي: 19993.

12. الأسئلة الشائعة

(1) هل أطالب بفرض ضريبة القيمة المضافة على التوريدات التي أقدمها إلى جهة حكومية؟
نعم، حتى ولو لم تمارس الجهة الحكومية نشاطاً اقتصادياً، فإن التوريدات المقدمة إلى الجهات الحكومية ستظل خاضعة لضريبة القيمة المضافة مثل أي توريدات مقدمة إلى مستهلك.

(2) هل ستقوم الجهة الحكومية بإضافة قيمة الضريبة إلى رسومها المفروضة علي؟
يتوقف ذلك على ما إذا كانت الرسوم مفروضة على خدمات قد صدرت من الجهة الحكومية بصفتها سلطة عامة. قد ترغب في التحدث إلى الجهة الحكومية بشأن توريد السلع أو الخدمات، لتأكيد المعاملة المناسبة لضريبة القيمة المضافة حيث يتحمل المورد مسؤولية تطبيق المعاملة الصحيحة لضريبة القيمة المضافة.

(3) هل تشمل الأجور ضريبة القيمة المضافة؟
لا. لا تعتبر الأجور أو الرواتب المدفوعة للموظفين بمثابة توريدات يتم إجراؤها في سياق نشاط اقتصادي، وبالتالي لا ينبغي فرض ضريبة القيمة المضافة عليها.

(4) نحن جمعية خيرية مسجلة كمؤسسة أهلية لدى وزارة العمل والتنمية الاجتماعية. كيف ستطبق ضريبة القيمة المضافة علينا؟

يجب عليك مراجعة أنشطتك وفقاً للنظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام وما تم تلخيصه في هذا الدليل الإرشادي لتحديد ما إذا كنت تمارس نشاطاً اقتصادياً أم لا، وما إذا كان يجب عليك التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أم لا. إذا قمت بإجراء توريدات لسلع أو خدمات إلى أطراف ثالثة، فمن المرجح أنك سوف تطالب بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفرض ضريبة القيمة المضافة على تلك التوريدات.

(5) هل تطبق ضريبة القيمة المضافة على المنظمات التي لا تهدف إلى الربح؟
من حيث المبدأ، نعم. تطبق ضريبة القيمة المضافة على أي منظمة تمارس نشاطاً اقتصادياً. ولأغراض ضريبة القيمة المضافة ليس من الضروري أن تسعى المنظمة إلى تحقيق أرباح لتصنيف أنشطتها كأنشطة اقتصادية.

(6) قمت ببيع سيارتي عبر الإنترنت، هل أنا مطالب بفرض ضريبة القيمة المضافة؟
إذا كان هذا هو بيع لمرة واحدة لسيارتك الشخصية، فلا تُطالب بتطبيق الضريبة حيث لا يشكل هذا البيع المنفرد نشاطاً اقتصادياً.

(7) نحن شركة قابضة في المملكة لا نقوم ببيع سلع أو تقديم خدمة ولا توجد لدينا إيرادات (فقط عمليات إدارة للشركات التابعة وتحصيل أرباح منها) ، في حال قمنا بشراء أصول خاصة بالعمل «مصرفات رأسمالية» هل يتم استرداد الضريبة المدفوعة عليها ؟ وفي حال تم التسجيل كمجموعة ضريبية؟

إذا لم تقم الشركة بأي نشاط اقتصادي، فلا يحق لها خصم ضريبة المخلات المتكبدة على الأصول الرأسمالية. ومع ذلك، فإن تقديم الخدمات للشركات التابعة هو نشاط اقتصادي. في حالة قيام الشركة القابضة بأنشطة اقتصادية وتسجيلها كمجموعة ضريبية، يجوز للشركة استرداد الضريبة المدفوعة على الموجودات التجارية المستخدمة في ذلك النشاط الاقتصادي وفقاً للقواعد المعتادة التي تحكم الخصم الضريبي.

