

ضريبة
القيمة
المضافة

VAT

الدليل الإرشادي الخاص بالواردات والصادرات

ابريل 2018

النسخة الأولى

VAT.GOV.SA

@SaudiVAT | 19993

المحتويات

4	1. المقدمة
4	1.1 تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية
4	1.2 الهيئة العامة للزكاة والدخل
4	1.3 ما هي ضريبة القيمة المضافة
5	1.4 هذا الدليل الإرشادي
6	2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية
9	3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
9	3.1 من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟
9	3.2 التسجيل الإلزامي
10	3.3 التسجيل الاختياري
11	4. استيراد السلع
11	4.1 فرض ضريبة القيمة المضافة على عمليات الاستيراد
12	4.2 إجراءات الاستيراد
12	4.3 تحصيل ضريبة القيمة المضافة على الواردات
12	4.4 تقييم قيمة الواردات
13	4.5 تعديل البيانات الجمركية
13	4.5.1 تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الرسوم المحصلة من قبل الهيئة العامة للجمارك
14	4.5.2 تقييم قيمة السلع التي يتم إعادة تصديرها
15	5. استيراد السلع - حالات خاصة
15	5.1 الواردات المعفاة
16	5.2 الأوضاع المعجلة للرسوم الجمركية والإدخال المؤقت
16	5.3 سداد ضريبة القيمة المضافة على الواردات ضمن الإقرار الضريبي
16	5.4 استيراد السلع للتكريب والبناء
17	5.5 استيراد السلع من قبل شخص غير خاضع للضريبة
18	5.5.1 الاستيراد المفترض من قبل الأشخاص الخاضعين للضريبة من دول مجلس التعاون
19	6. استيراد الخدمات
19	6.1 تلقي الخدمات من مورد غير مقيم
19	6.2 مكان توريد الخدمات
20	6.3 آلية الاحتساب العكسي
21	6.4 تلقي خدمات من قبل شخص غير خاضع للضريبة
22	7. تصدير السلع
22	7.1 الصادرات الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة
22	7.2 التصدير المباشر

22	7.3. التصدير غير المباشر.....
24	7.4. وثائق إثبات التصدير.....
24	7.5. التوريدات بعد التخليص الجمركي.....
25	7.6. تصدير السلع بدون البيع.....
25	7.7. حالات خاصة.....
25	7.7.1. التوريدات في وضع التعليق الجمركي.....
26	7.7.2. إعادة تصدير السلع المستوردة.....
27	8. الخدمات المصدرة.....
27	8.1. مكان توريد الخدمات.....
27	8.1.1. التوريدات المقدمة إلى عميل خاضع للضريبة.....
28	8.1.2. الحالات الاستثنائية الخاصة.....
28	8.2. تطبيق نسبة الصفر على الخدمات التي تقدم لأشخاص غير مقيمين في دول مجلس التعاون.....
30	8.3. امثلة إضافية.....
33	9. الأحكام الانتقالية.....
33	9.1. استيراد السلع من دول مجلس التعاون الخليجي.....
34	9.2. تصدير السلع إلى دول مجلس التعاون الخليجي.....
34	9.3. الخدمات المستلمة من دولة عضو أخرى.....
34	9.4. الخدمات المقدمة إلى دولة عضو أخرى بمجلس التعاون الخليجي.....
36	10. خصم ضريبة المدخلات.....
36	10.1. أحكام عامة.....
36	10.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات.....
37	10.3. خصم ضريبة القيمة المضافة على الواردات.....
37	10.4. خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.....
38	10.5. خصم الصادرات الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة.....
39	11. التزامات الشخص الخاضع للضريبة.....
39	11.1. إصدار الفواتير.....
39	11.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة.....
40	11.3. حفظ السجلات.....
40	11.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة.....
40	11.5. تصحيح الأخطاء السابقة.....
41	12. الغرامات.....
42	13. طلب إصدار قرار تفسيري.....
43	14. الاتصال بنا.....
43	15. الأسئلة الشائعة.....

1. المقدمة

1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

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 1438/5/3 هـ («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 1438/11/2 هـ («نظام ضريبة القيمة المضافة»)، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (3839) وتاريخ 1438/12/14 هـ («اللائحة التنفيذية للنظام»).

1.2. 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 بالأحكام النظامية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.

1.3. 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 الضريبية المحددة
- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات -إن وجد- عن كل عملية شراء خاضعة للضريبة تعادل نسبة الضريبة 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 المخرجات.

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.

1.4. هذا الدليل الإرشادي

هذا الدليل موجّه لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يمارسون نشاطاً اقتصادياً والخاضعين لضريبة القيمة المضافة. تكمن أهمية هذا الدليل في تقديم المزيد من التوضيحات فيما يتعلق بالواردات من السلع والخدمات إلى المملكة وكذلك الصادرات من السلع والخدمات من المملكة.

ويمثل هذا الدليل رؤية الهيئة فيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام بما يتعلق بالواردات والصادرات اعتباراً من تاريخ هذا الدليل؛ يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشمل على جميع المواد المتعلقة بالواردات والصادرات 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

الهيئة العامة للجمارك: هي الإدارة المسؤولة عن متابعة وإدارة كافة الواردات من السلع إلى المملكة وكذلك الصادرات من السلع من المملكة.⁽¹⁾

تعرف الهيئة العامة للجمارك باسم «**الجمارك السعودية**»، وسيتم استخدام هذا المصطلح ضمن هذا الدليل.

نظام (قانون) الجمارك الموحد: قانون الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والمعتمد لدى الجمارك السعودية.⁽²⁾

تعرف اللائحة التنفيذية لقانون الجمارك الموحد باسم «**اللائحة الجمركية**».

السلع: تم تعريفها لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنها:

«**جميع أنواع الممتلكات المادية (الأصول المادية) وتشمل المياه وجميع أنواع الطاقة بما في ذلك الكهرباء والغاز والإضاءة والحرارة والتبريد وتكييف الهواء.**»⁽³⁾

استيراد السلع: تم تعريفه على أنه «دخول السلع من خارج إقليم دول المجلس إلى أية دولة عضو وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد».⁽⁴⁾ خلال المرحلة الانتقالية، سيعتبر استلام سلع إلى داخل المملكة من دول أعضاء أخرى من قبل شخص خاضع للضريبة بأنه استيراد إلى المملكة.⁽⁵⁾ ستتم مناقشة القواعد الانتقالية الخاصة بالواردات بالتفصيل في القسم (9) من هذا الدليل. أية عمليات نقل لسلع إلى المملكة خلال المرحلة الانتقالية ستعتبر بأنها واردات سلع لأغراض هذا الدليل.

المستورد: تم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنه «الشخص الملزم بسداد الضريبة المستحقة عن الاستيراد وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد».⁽⁶⁾ وتم تعريف المستورد في نظام الجمارك الموحد على أنه «الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يقوم باستيراد البضاعة».⁽⁷⁾

البيان الجمركي: تم تعريفه في نظام الجمارك الموحد على أنه «بيان البضاعة أو الإقرار الذي يقدمه صاحبها أو من يقوم مقامه، المتضمن تحديد العناصر المميزة لتلك البضاعة المصرح عنها وكمياتها بالتفصيل وفق أحكام هذا النظام (القانون)».⁽⁸⁾

المُرسل: لم يتم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ولكنه يعتبر بأنه المصطلح التجاري لوصف المورد أو أي شخص مسؤول عن نقل السلع إلى عميل / مُرسل إليه.

المُرسل إليه: لم يتم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ولكنه يعتبر بأنه المصطلح التجاري لوصف المستلم الذي يتم إيصال السلع إليه من قبل المورد / المُرسل.

استيراد الخدمات: لم يتم تعريف المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة (يتم استخدام مصطلح «الاستيراد» في دول مجلس التعاون وفي النظام السعودي بما يتعلق باستيراد السلع فقط)، ويتم استخدام مصطلح «استيراد الخدمات» في هذا الدليل للإشارة إلى توريدات الخدمات التي يتم تلقيها من قبل شخص في المملكة، حيث كان توريد الخدمة هو المملكة ولكن المورد غير مقيم.

تصدير السلع: تم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنه «توريد السلع من أي دولة عضو إلى خارج إقليم دول المجلس وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد».⁽⁹⁾ وعليه، يجب أن يتضمن تصدير السلع توريداً لتلك السلع. ولا تعتبر عملية نقل السلع الشخصية إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون بأنها توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة بخلاف حالات التوريد المفترض.

(1) يرجى الرجوع إلى الموقع الإلكتروني للهيئة العامة للجمارك <https://www.customs.gov.sa/sites/sc/ar>

(2) الأنظمة واللائحة الجمركية، الموقع الرسمي للهيئة العامة للجمارك

(3) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(4) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(5) المادة 79(7)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(6) المادة 42، الشخص الملزم بسداد الضريبة عن الاستيراد، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(7) المادة 2(29)، نظام (قانون) الجمارك الموحد

(8) المادة 2(34)، نظام (قانون) الجمارك الموحد

(9) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

خلال المرحلة الانتقالية، سيتم اعتبار توريد السلع الذي يتضمن نقل السلع من المملكة إلى دولة عضو أخرى بأنه تصدير للسلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة في حال استيفاء الشروط. ستتم مناقشة القواعد الانتقالية الخاصة بالتصدير بالتفصيل في القسم (9) من هذا الدليل.⁽¹⁰⁾

سيتم اعتبار أية توريدات لسلع من المملكة خلال المرحلة الانتقالية على أنها صادرات للسلع لأغراض هذا الدليل.

التوريد المفترض: تم تعريفه لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه «كل ما يُعد بمثابة توريد وفقاً للحالات المنصوص عليها في المادة (8) من هذه الاتفاقية». وفقاً للمادة (8) من الاتفاقية الموحدة، يعد الخاضع للضريبة وكأنه قام بمعاملة توريد سلع، عند التصرف في سلع تشكل جزءاً من أصوله في إحدى الحالات الآتية:⁽¹¹⁾

- التنازل عن السلع، لغير غايات النشاط الاقتصادي، سواء بمقابل أو دون مقابل،
- تغيير استخدام السلع للقيام بتوريدات غير خاضعة للضريبة،
- الاحتفاظ بالسلع بعد التوقف عن ممارسة النشاط الاقتصادي،
- توريد السلع دون مقابل ما لم يتم التوريد في سياق العمل كعينات وهدايا ذات قيمة زهيدة وفقاً لما تحدده كل دولة عضو

ويعد الخاضع للضريبة وكأنه قام بمعاملة توريد خدمات في إحدى الحالتين الآتيتين:

- استخدامه سلع تشكل جزءاً من أصوله لغير غايات النشاط الاقتصادي،
- قيامه بتوريد خدمات دون مقابل

تطبق الأحكام المتعلقة بالتوريدات المفترضة أعلاه فقط في حال سبق وأن خصم الشخص الخاضع للضريبة المدخلات المرتبطة بالسلع والخدمات المذكورة.

المقيم: تم تعريفه كالتالي: «يكون الشخص مقيماً في دولة ما إذا كان لديه محل إقامة فيها».⁽¹²⁾ أما **غير المقيم** فقد تم تعريفه كالتالي: «يكون الشخص غير مقيم في دولة ما إذا لم يكن له محل إقامة فيها».⁽¹³⁾

يشمل مصطلح «المقيم» الشركة المقيمة التي تم تأسيسها وفقاً لقانون الشركات السعودي، أو إذا كان مركز إدارتها الرئيسي موجود في المملكة.

في حال كانت الشركة أو أي شخص اعتباري آخر تم تأسيسه خارج المملكة ولكن لديها فرع أو مكان عمل أو أي شكل آخر من أشكال المؤسسة الثابتة، فسيتم اعتبارها مقيمة في المملكة.⁽¹⁴⁾

من الممكن أن يكون لدى الشركة أو الشخص الطبيعي مؤسسة أو منشأة في أكثر من دولة، وبذلك من الممكن أن يكون مقيماً في دولتين مختلفتين لأغراض ضريبة القيمة المضافة. على سبيل المثال قد يكون لدى منشأة عدة فروع في عدة دول، وفي هذه الحالات فإن الفرع أو المنشأة الأكثر ارتباطاً بتوريد السلع أو الخدمات سيكون هو مكان إقامة الشخص الاعتباري وذلك لأغراض تحديد مكان التوريد.

التصدير المباشر: لم يتم تعريف مصطلح في النظام السعودي، ولأغراض هذا الدليل فإنه يعتبر «تصدير السلع والذي يكون فيه المورد مسؤولاً عن نقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون (أو إلى خارج المملكة خلال المرحلة الانتقالية)».

التصدير غير المباشر: لم يتم تعريف المصطلح في النظام السعودي، ولأغراض هذا الدليل فإنه يعتبر «تصدير السلع والذي يكون فيه العميل مسؤولاً عن نقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون (أو إلى خارج المملكة خلال المرحلة الانتقالية)».

تصدير الخدمات: لا يعتبر المصطلح معرّفاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ويستخدم في هذا الدليل للإشارة إلى توريدات الخدمات التي يقوم بها المورد في المملكة إلى عملاء ليس لديهم مكان إقامة في إقليم دول مجلس التعاون.

(10) المادة 79 (7)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة
 (11) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (12) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (13) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (14) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

خلال المرحلة الانتقالية، ولأغراض هذا الدليل، فإن توريد خدمات إلى شخص مقيم في دولة عضو أخرى يعتبر بأنه تصدير للخدمات وسيتم مناقشة القواعد الانتقالية الخاصة بتصدير الخدمات في القسم (9) من هذا الدليل.

الشروط التجارية: لم يتم تعريف المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وتعتبر بأنها الشروط والأحكام التجارية التي يتم الاتفاق عليها بالعقود الدولية والتي حدتها غرفة التجارة الدولية، ويتم وضعها لتوضيح الطرف المسؤول عن التكاليف المختلفة والمخاطر المتعلقة بنقل السلع. يُرمز إلى أحد الشروط التجارية بالأحرف (CIF) والتي تعني «التكلفة والتأمين والشحن»، وتعتبر هذه الشروط دلالية ولكنها غير نهائية أو حاسمة للعلاقة القانونية بين الأطراف.

3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

3.1. من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟

يمكن ممارسة النشاط الاقتصادي من قبل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين على حد سواء. وسيعتبر أن الأشخاص الاعتباريين (الشركات) يمارسون نشاطاً اقتصادياً إذا كان لهؤلاء الأشخاص نشاط منتظم يتعلق بإجراء التوريدات. وتجدر الإشارة إلى أن الأشخاص الطبيعيين قد يقومون ببعض الأعمال كجزء من نشاطهم الاقتصادي أو جزء من نشاطاتهم الخاصة، لذا فهناك قواعد خاصة لتحديد ما إذا كان الشخص الطبيعي يقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة أم لا.

على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقومون بممارسة نشاط اقتصادي التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تطلب الأمر ذلك، كما يجب على هؤلاء الأشخاص تحصيل ضريبة القيمة المضافة التي تنطبق على نشاطاتهم وسداد تلك الضريبة المحصلة إلى الهيئة.

3.2. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حداً معيناً للتسجيل، أي أنه إذا تجاوزت التوريدات الخاضعة للضريبة للشخص خلال اثني عشر شهراً مبلغ 375,000 ريال سعودي «حد التسجيل الإلزامي» فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.⁽¹⁵⁾ 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:

- التوريدات المعفاة: مثل الخدمات المالية المعفاة أو الإيجار السكني المعفي من الضريبة
- التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون لدول الخليج العربية
- عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل⁽¹⁶⁾

في حالات محددة تطبق أحكام أخرى على التسجيل الإلزامي:

- يتعين على الأشخاص غير المقيمين في المملكة العربية السعودية والملزمين بسداد ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات التي يقومون بها أو التي يستلمونها في المملكة العربية السعودية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يكونون ملزمين بتحصيل وسداد ضريبة القيمة المضافة عنها⁽¹⁷⁾
- سيتم طلب تسجيل الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك خلال الفترة الانتقالية وحتى تاريخ الأول من يناير 2019. ويجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر 2018⁽¹⁸⁾

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

(15) المادة 3، التسجيل الإلزامي - حال تجاوز التوريدات حد التسجيل الإلزامي، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(16) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(17) المادة (15)، التسجيل الإلزامي للأشخاص الغير مقيمين والملزمين بسداد الضريبة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(18) المادة 9، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

3.3. 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 اثني عشر شهراً، التسجيل اختياريّاً 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.⁽¹⁹⁾

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

4. استيراد السلع

4.1. فرض ضريبة القيمة المضافة على عمليات الاستيراد

تفرض ضريبة القيمة المضافة على الواردات من السلع باعتبارها حدث منفصل لتوريد تلك السلع.

«دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة.»⁽²⁰⁾

ويقصد بذلك بأنه تفرض ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع باعتبارها حدث منفصل، وذلك بالإضافة إلى ضريبة تفرض على توريد تلك السلع.

ولا تعد توريدات السلع التي تتم قبل الفسخ الجمركي الرسمي لها في المملكة كتوريد خاضع للضريبة.⁽²¹⁾ أما بالنسبة لتوريد السلع الذي يقع بعد الفسخ الجمركي الرسمي في المملكة، أي للسلع الواقعة في المملكة، فيعد على أنه قد تم في المملكة، ويخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة.⁽²²⁾

مثال (1): تقوم شركة هندسية مؤسسة في المملكة، بتوفير خبراء فنيين لصيانة وتطوير المصافي النفطية. وعند زيارتهم لإحدى الشركات (مصفاة للنفط في مدينة جدة)، اتضح أنه يجب طلب قطع غيار خاصة. وقام العميل، مالك مصفاة النفط، بطلب خمسة قطع من قطع الغيار المطلوبة للاحتفاظ بها في المخزن. ثم قامت الشركة الهندسية بطلب هذه القطع الخمس من مورد مختص في أمريكا. ووافق المورد الأمريكي بإرسال هذه القطع وفقاً للشروط التجارية والتي تفتقر مسؤولية تحمل تكاليف التأمين والشحن للسلع حتى وصولها ميناء جدة. كما تم الاتفاق بموجب العقد المبرم بأن يتم انتقال الملكية والمخاطر عند الميناء في جدة، وذلك قبل بدء الشركة الهندسية بإجراءات الاستيراد الرسمية لهذه القطع.

لا يعد بيع السلع من المورد الأمريكي إلى الشركة الهندسية على أنه توريد قد تم في المملكة. ويتم استحقاق ضريبة القيمة المضافة من قبل الهيئة العامة للجمارك على استيراد هذه السلع، وذلك وفقاً للقيمة CIF (600,000 ريال سعودي للقطع الخمس - وضريبة القيمة المضافة على الواردات بنسبة 5% بقيمة 30,000 ريال سعودي). ويعد بيع مخزون هذه القطع الخمسة إلى شركة مصفاة النفط تورياً للسلع خاضعاً للضريبة (سعر البيع 130,000 ريال سعودي للقطعة الواحدة دون ضريبة القيمة المضافة: وضريبة القيمة المضافة على بيع هذه السلع الخمس هو 32,500 ريال سعودي).

الحدود السعودية

توريد السلع:
تطبيق الضريبة بالنسبة
المعتادة من
الشركة الهندسية

شراء السلع:
لا تفرض الضريبة



(20) المادة 14، التوريدات الخاضعة للضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (21) المادة 27(3)، السلع المباعة مع النقل، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(22) المادة 26(1)، السلع الواقعة بالمملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، ويخضع ذلك للحالات الاستثنائية المحددة مثل استثناء مكان توريد لتوريد الكهرباء، والذي لا يخضع لإجراءات الاستيراد الأساسية

من خلال المثال الموضح أعلاه، تقوم الشركة الهندسية بسداد الضريبة على وارداتها من السلع، كما تقوم بفرض ضريبة القيمة المضافة على تلك السلع ذاتها عند توريدها داخل المملكة إلى العميل. أما بالنسبة لخصم ضريبة القيمة المضافة على المدخلات، فإن الشركة الهندسية قادرة على خصم قيمة 30,000 التي تم سدادها عند الجمارك على وارداتها. كما أن شركة مصفاة النفط قادرة على خصم الضريبة التي تكبدتها (32,500) على مشترياتها من السلع على أن يتم استعمالها في سياق نشاطهم الخاضع للضريبة. ووفقاً لهذه الآلية، رغم أنه تم فرض ضريبة القيمة المضافة مرتين على السلع ذاتها، فإنه لا يوجد تكاليف ضريبية إضافية من خلال سلسلة التوريد.

تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على كافة السلع المستوردة إلى المملكة، وذلك بغض النظر عن تصنيف تلك السلع، أو نسبة الرسوم الجمركية المطبقة عليها، أو في الحالات التي تعفى فيها السلع من الرسوم الجمركية. ويطبق الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع على أنواع محدودة من الحالات والتي يتم شرحها في القسم الخامس (5) من هذا الدليل.

4.2. إجراءات الاستيراد

من إحدى متطلبات نظام الجمارك الموحد هو أن يتم التصريح من خلال بيان جمركي عن أي سلع تدخل إلى أو تخرج من المملكة.⁽²³⁾ ويتم تعبئة هذا البيان من خلال (النموذج الإلكتروني) من قبل المورد أو ممثله. يرفق في ملحق هذا الدليل نسخة من هذا النموذج.

يجب على المورد أن يقوم بإكمال النموذج مع توفير المعلومات المتعلقة بطبيعة السلع المراد استيرادها (مثل رمز التعرّف الجمركية وبلد المنشأ ووصف السلعة)، بالإضافة إلى قيمة هذه السلع (قيمة السلع المستوردة بالريال السعودي). ومن خلال هذه المعلومات، تقوم الهيئة العامة للجمارك بحساب قيمة الرسوم الجمركية، والضريبة الانتقائية، وضريبة القيمة المضافة تلقائياً كجزء من هذا البيان الجمركي. كما يحتوي البيان الجمركي على الرسوم الأخرى التي يتم تحصيلها من قبل الهيئة العامة للجمارك بالنيابة عن شركات النقل والشحن، مثل رسوم النقل والتخزين، حيث تحتسب هذه القيم أيضاً لأغراض حساب ضريبة القيمة المضافة.

كما أنه من الواجب الإفصاح عن رقم التعريف الضريبي (TIN) للمستورد. حيث أنه في معظم الحالات يتم وضعه بصورة تلقائية في البيان الجمركي، ولكنه قد لا يوضع في بعض الحالات الأخرى بصورة تلقائية، وعلى المستورد تحديث المعلومات المتعلقة بهويتهم الشخصية لدى الهيئة العامة للجمارك من خلال توفير أي من الآتي: سجلهم التجاري أو رقم الـ#700 أو الهوية الوطنية السعودية أو بطاقة هوية خليجية.

وفي جميع الحالات، يجب على الشخص الذي يقوم بالاستيراد إلى المملكة أن يكون مرخصاً له بذلك.

4.3. تحصيل ضريبة القيمة المضافة على الواردات

لأغراض الفسخ الجمركي عن السلع، يتوجب سداد قيمة ضريبة القيمة المضافة المستحقة، بالإضافة إلى الرسوم الجمركية والرسوم الأخرى الواردة في البيان الجمركي، إلى الهيئة العامة للجمارك. وباستطاعة المستورد الدخول بواسطة البوابة الإلكترونية للجمارك إلى ملخص ضريبة القيمة المضافة التي تم سدادها. والذي يحتوي على التقرير النهائي لكافة مبالغ ضريبة القيمة المضافة التي تم سدادها على الواردات إلى الهيئة العامة للجمارك.

4.4. تقييم قيمة الواردات

تحدد الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه:

«تكون قيمة السلع المستوردة هي القيمة الجمركية المحددة وفقاً لنظام (قانون) الجمارك الموحد مضافاً إليها الضرائب الانتقائية والرسوم الجمركية وأي أعباء أخرى، دون ضريبة القيمة المضافة».⁽²⁴⁾

(23) المادة 19، المنع والتقييد، نظام (قانون) الجمارك الموحد

(24) المادة 28 (1)، قيمة السلع المستوردة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

حيث أنه يتم تقييم القيمة الجمركية وفقاً لقواعد نظام الجمارك الموحد،⁽²⁵⁾ تعد الطريقة الرئيسية لتقييم قيمة المعاملة هي السعر الذي تم سداده أو الواجب سداده على السلع التي تم بيعها للتصدير من بلد المنشأ (للواردات التي تتم لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية). كما أن هنالك طرق أخرى بديلة لتحديد آلية التقييم في الحالات التي لا يمكن فيها التأكد من قيمة المعاملة.

ويتم تعديل قيمة المعاملة إذا كان هناك أي زيادات أو حسومات على السعر المصرح عنه.⁽²⁶⁾

وبذلك، فإن البيان الجمركي يحدد قيمة المعاملة والتي تكون موضحة من خلال قيمة السلع المستوردة – بالإضافة إلى تكاليف الشحن والتأمين إلى مكان الاستيراد.

وتقوم الهيئة العامة للجمارك بحساب الضريبة المستحقة بصورة تلقائية وفقاً للقيمة المصرح عنها (بما في ذلك رسوم الخدمات العرضية التي تفرضها الجمارك)، بالإضافة إلى النسبة الضريبية المطبقة على كافة التعريفات المختلفة التي يتم إدراجها في البيان الجمركي.

4.5. تعديل البيانات الجمركية

في حال لاحظ المستورد بأن مبلغ ضريبة القيمة المضافة المستحق الدفع غير صحيح بسبب خطأ في البيان الجمركي في التصنيفات أو القيم، فعليه إخطار الجمارك قبل الدفع.

في بعض الحالات، يتوجب القيام بتعديل البيان الجمركي بعد اتمام عملية التخليص الجمركي.

وفي حال تطلب التعديل دفع مبلغ ضريبة قيمة مضافة أو رسوم اضافية، فإن ذلك يتم من خلال «أمر دفع» صادر عن الجمارك يتضمن تلك المبالغ الإضافية المطلوبة من المستورد.

في حال كانت نتيجة البيان الجمركي هي سداد مبلغ ضريبة قيمة مضافة بالزيادة، فإن الجمارك ستقوم بتعديل الرسوم المستحقة الدفع ولن تقوم برد ضريبة القيمة المضافة. هذه الزيادة يمكن خصمها كضريبة مدخلات وفقاً للإجراءات الواردة في القسم (10) من هذا الدليل.

4.5.1. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الرسوم المحصلة من قبل الهيئة العامة للجمارك

يجب على كافة الموردين، الذين يقدمون خدمات النقل أو الشحن أو الخدمات الأخرى، والذين تحصل رسومهم من قبل الهيئة العامة للجمارك، تحديد ما إذا كانت تطبق ضريبة القيمة المضافة على هذه الخدمات المقدمة أم لا. حيث أنه تطبق ضريبة القيمة المضافة على هذه الخدمات بصورة منفصلة عن الضريبة التي يتم سداها أو الواجب سداها عن الواردات. وغالباً ما تكون هذه الخدمات المتعلقة بنقل السلع الذي يبدأ من خارج المملكة خارجةً عن نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة.⁽²⁷⁾ تتوفر المزيد من المعلومات حول الخدمات المتعلقة بنقل السلع في دليل قطاع النقل.

(25) المادة 26، العناصر المميزة للبضائع، نظام (قانون) الجمارك الموحد

(26) المادة 1 (رابعاً/ب-ج) أسس تحديد القيمة للأغراض الجمركية، اللائحة التنفيذية لنظام (قانون) الجمارك الموحد

(27) المادة 18، توريد خدمات نقل السلع والركاب، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

4.5.2. تقييم قيمة السلع التي يتم إعادة تصديرها

تطبق قواعد تقييم خاصة أخرى في الحالات التي يتم فيها تصدير السلع بصورة مؤقتة إلى خارج المملكة، لإكمال تصنيعها أو لإصلاحها في الخارج، ومن ثم إعادة استيرادها مرة أخرى إلى المملكة. وعند استيراد السلع مرة أخرى إلى المملكة فإنها تخضع للضريبة على قيمة الزيادة التي طرأت عليها وفقاً لما هو منصوص عليه بنظام (قانون) الجمارك الموحد.⁽²⁸⁾

وبذلك، تكون القيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة هي نفس القيمة لأغراض الرسوم الجمركية والموضحة في البيان الجمركي. ويتم حساب الضريبة من قبل الهيئة العامة للجمارك تلقائياً وفقاً لمعدل ضريبة القيمة المضافة المطبقة على التصنيف الجمركي لتلك السلع.

(28) المادة 28 (2)، قيمة السلع المستوردة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية. والمادة 105(3) البضائع المعادة، نظام الجمارك الموحد

5. استيراد السلع - حالات خاصة

5.1. الواردات المعفاة

تعفى من ضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد الواردات من السلع الآتية:⁽²⁹⁾

(1) السلع الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة.

«تعفى من الضريبة: معاملات استيراد السلع، إذا كان توريد هذه السلع في دولة المقصد النهائي معفى من الضريبة أو خاضع للضريبة بنسبة الصفر بالمائة.»

هذا يتضمن استيراد الأدوية المؤهلة والمعدات الطبية المؤهلة،⁽³⁰⁾ بالإضافة إلى استيراد المعادن المؤهلة.⁽³¹⁾ وللمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على الأدلة الإرشادية الخاصة بالرعاية الصحية والمعادن الاستثمارية.

سيتم تسجيل هذه السلع في البيان الجمركي مع ضريبة قيمة مضافة بقيمة قدرها صفر.

(2) السلع المعفاة وفقاً لنظام الجمارك الموحد

تعفى من الضريبة معاملات استيراد السلع الآتية المعفاة من الرسوم الجمركية وفقاً للشروط والضوابط المنصوص عليها في نظام (قانون) الجمارك الموحد:

(أ) الإعفاءات الدبلوماسية،
 (ب) الإعفاءات العسكرية،
 (ج) استيراد الأمتعة الشخصية والأدوات المنزلية المستعملة التي يجلبها المواطنون المقيمون في الخارج والأجانب القادمون للإقامة في البلاد لأول مرة،
 (د) استيراد السلع المعفاة.

(3) الأمتعة الشخصية والهدايا التي ترد بصحبة المسافرين وفقاً لما تحدده الدولة العضو

يُسمح للمسافرين الذين يدخلون إلى المملكة من خلال المطار أو الميناء أو الحدود البرية بإدخال السلع ذات الطابع الشخصي وغير التجاري من دون دفع أية رسوم استيراد أو ضريبة قيمة مضافة وذلك في حال لم تتعدى قيمة السلع 3,000 ريال سعودي ووفقاً لأية معايير وشروط أخرى في اللوائح الجمركية.⁽³²⁾

هذه هي فقط الإعفاءات من الرسوم الجمركية والتي تُعفى أيضاً من ضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد. أية بنود أخرى معفاة من الرسوم الجمركية أو تخضع للرسوم الجمركية بنسبة الصفر بالمائة، تخضع عموماً لضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد.

في جميع الحالات، تتم معالجة الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة من خلال الهيئة العامة للجمارك السعودية كجزء من إجراءات الاستيراد لغايات الإفراج الجمركي عن السلع.

لا يتوجب الإفصاح عن الواردات من السلع المعفاة من ضريبة القيمة المضافة وفقاً لما ورد أعلاه ضمن اقرار ضريبة القيمة المضافة.

(29) المادة 38، الإعفاء عند الاستيراد، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (30) المادة 35، الأدوية والمعدات الطبية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. مع ملاحظة أن هذه القائمة تشمل «مستلزمات ذوي الاحتياجات الخاصة» وفقاً لما ورد في المادة: 38(4)، الإعفاء عند الاستيراد، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية
 (31) المادة 36، توريدات المعادن الاستثمارية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة
 (32) المادة 19، إعفاء الأمتعة الشخصية والهدايا الواردة مع المسافرين، اللائحة التنفيذية لنظام (قانون) الجمارك الموحد

5.2. الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية والإدخال المؤقت

يتم تعليق تسديد ضريبة القيمة المضافة بالتوافق مع تعليق الرسوم الأخرى عند وضع السلع في مستودع جمركي أو أي وضع تعليق آخر (البضائع العابرة - ترانزيت أو الأسواق الحرة⁽³³⁾) ولا يتم الإفراج عنها للتداول الحر.

«تعلق الضريبة على استيراد السلع التي توضع تحت إحدى الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية وفقاً للشروط والضوابط المنصوص عليها في نظام (قانون) الجمارك الموحد، ولكل دولة عضو ربط تعليق الضريبة بشرط تأمين قيمة الضريبة»⁽³⁴⁾.

تقوم الجمارك السعودية بالإجراءات المتعلقة بالسلع تحت الوضع المعلق ومن الممكن أن تتطلب ضمان نقدي أو مصرفي لقيمة ضريبة القيمة المضافة والتي سوف تستحق الدفع في حال الإفراج عن السلع للتداول الحر (بالإضافة إلى أي ضمانات للرسوم الجمركية)⁽³⁵⁾، وتستحق ضريبة القيمة المضافة عن السلع عند الإفراج الجمركي للتداول الحر.

يُسمح للسلع أن تدخل للتداول الحر إدخالاً مؤقتاً دون استيفاء الرسوم الجمركية وفقاً لشروط معينة⁽³⁶⁾ ويتم تصنيف هذا النظام على أنه وضع معلق للرسوم الجمركية وتتم إدارته من خلال الجمارك السعودية. لا تستحق ضريبة القيمة المضافة إذا كانت السلع في وضع إدخال مؤقت.

5.3. سداد ضريبة القيمة المضافة على الواردات ضمن الإقرار الضريبي

تضمنت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة السماح للشخص الخاضع للضريبة التقدم بطلب للهيئة للموافقة على تسديد ضريبة القيمة المضافة على الواردات من السلع من خلال الإقرار الضريبي وذلك بدلاً من الدفع مباشرة للهيئة العامة للجمارك وقت دخول السلع⁽³⁷⁾. في حال تمت الموافقة على الطلب، سيتم إدراج ضريبة القيمة المضافة ضمن الحقل رقم (9) من الإقرار الضريبي بدلاً من الحقل رقم (8) التي تتضمن ضريبة القيمة المضافة المسددة لدى الجمارك.

تمنح الهيئة هذه الميزة لفئة معينة من الأشخاص الخاضعين للضريبة بناءً على تقديرها. وبشكل عام فإن جميع الأشخاص الخاضعين للضريبة ملزمون بدفع ضريبة القيمة المضافة التي يتم احتسابها من خلال الجمارك السعودية في البيان الجمركي ما لم تتم الموافقة على تسديد الضريبة ضمن الإقرار الضريبي. تتضمن شروط الموافقة على طلب الشخص الخاضع للضريبة بتفويضه لسداد الضريبة على الاستيراد عبر اقراره الضريبي ما يلي:

- (1) استخدام الفترة الضريبية الشهرية والاستيراد مرة واحدة على الأقل شهرياً.
- (2) إثبات ان الإقرارات الضريبية والضريبة المسددة خلال الاثني عشر شهراً الأخيرة أو أي مدة أقل تم اعتباره خلالها كشخص خاضع للضريبة قد تمت خلال المواعيد النظامية المحددة. وكذلك استيفاء جميع الالتزامات الضريبية الأخرى المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.
- (3) تقديم ما يثبت استقرار وثبات الحالة المالية للشخص الخاضع للضريبة.

وذلك وفقاً لآلية التطبيق التي تصدرها الهيئة.

5.4. استيراد السلع للتركيب والبناء

في بعض الحالات يتم استيراد السلع إلى المملكة لكي يستخدمها المورد في أعمال بناء معينة أو ليتم تركيبها في موقع العمل. هذا القسم يتضمن الحالة التي يكون فيها المورد غير مقيم.

(33) الباب السابع، نظام (قانون) الجمارك الموحد

(34) المادة 39، تعليق الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(35) المادة 65(3)، الضمان، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(36) المواد من 89 إلى 94، الإدخال المؤقت، نظام (قانون) الجمارك الموحد

(37) المادة 44، سداد الضريبة على الاستيراد عبر الإقرار الضريبي اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

يتم اعتبار التوريدات التي تقع ضمن مشروع انشائي على أنها توريدات خدمات، حيث أن قيمة السلع تشكل جزءاً من ذلك التوريد. تخضع توريدات أعمال البناء لضريبة القيمة المضافة في مكان تواجد العقار.⁽³⁸⁾ للمزيد من المعلومات حول الخدمات العقارية يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لقطاع لعقارات.

في الحالات الأخرى التي يتم فيها توريد السلع ويتم فرض رسوم منفصلة لخدمات التركيب في المملكة، فإن كلا التوريدين يخضعان لضريبة القيمة المضافة في المملكة (وفقاً للترتيبات التعاقدية المتعلقة بتوريد السلع)، بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة المسددة على استيراد السلع.

في حال كان المورد غير مقيم، فإنه يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة المفروضة على السلع والخدمات للعميل الخاضع للضريبة في المملكة ذاتياً من خلال آلية الاحتساب العكسي.⁽³⁹⁾

في جميع الحالات، يتم تسديد ضريبة القيمة المضافة على السلع من قبل المستورد، وله الحق في خصم تلك الضريبة المسددة وفقاً لقواعد الخصم (ستتم مناقشة خصم الضريبة في القسم 10).

إذا تم استيراد السلع من قبل العميل فيما يتعلق بتوريد لاحق لعمليات بناء أو تركيب سلع، فإن العميل ملزم بسداد ضريبة القيمة المضافة على الواردات حتى يتسنى له خصم ضريبة المدخلات وذلك بشرط استخدام السلع في سياق ممارسة نشاط اقتصادي للقيام بتوريدات خاضعة للضريبة.

مثال (2): قامت شركة الأمجاد السعودية بشراء معدات لتوليد الطاقة الشمسية من شركة صينية متخصصة بتوريد ألواح ومعدات توليد الطاقة الشمسية بمبلغ 4 مليون ريال سعودي، وذلك بهدف توليد طاقة إضافية لأنشطتها. تضمن الاتفاق أن تقوم الشركة الصينية بإرسال شخص معين ليقوم بالتركيب وستتحمل الشركة الصينية المخاطر المتعلقة بأية اضرار على السلع لحين تركيبها وانتقالها بالكامل إلى شركة الأمجاد.

قامت شركة الأمجاد باستخدام رخصة الاستيراد الخاصة بها لتقوم باستيراد المعدات وبلغت قيمة الواردات 3,200,000 ريال سعودي طبقاً للبيان الجمركي ولا تتضمن هذه القيمة قيمة خدمة التركيب.

يخضع استيراد شركة الأمجاد للمعدات لضريبة القيمة المضافة بمبلغ 160,000 ريال سعودي (5% * 3,200,000) حيث يخضع توريد السلع للضريبة بالإضافة إلى التركيب.

وحيث أن الشركة الصينية هي مورد غير مقيم، فإن شركة الأمجاد ستقوم باحتساب ضريبة القيمة المضافة ذاتياً وفقاً لآلية الاحتساب العكسي بمبلغ 200,000 ريال سعودي (5% * 4 مليون). سيتم اعتبار كلا المبلغين على أنهما ضريبة مدخلات لشركة الأمجاد ويُسمح لها بخصم هذه الضريبة كنتيجة استخدام هذه المدخلات في سياق النشاط الاقتصادي.

5.5. استيراد السلع من قبل شخص غير خاضع للضريبة

يلتزم الأشخاص الذين يقومون بالاستيراد ولكنهم غير خاضعين للضريبة (غير مسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة) بسداد ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع. سيتم فرض الضريبة من قبل الجمارك السعودية ضمن البيان الجمركي طبقاً للإجراءات المذكورة في القسم (4).

في حال لم يكن الشخص الذي يقوم بالاستيراد مرخصاً من قبل الجمارك ليقوم بعملية الاستيراد (ليس لديه رخصة استيراد)، فإنه يمكن استكمال إجراءات الاستيراد من خلال وكيل أو مندوب وسيتم فرض ضريبة القيمة المضافة والرسوم على المستورد.

لا يحق للشخص غير الخاضع للضريبة خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على الواردات وذلك دون الإخلال بأية حقوق للأشخاص المؤهلين لاسترداد الضريبة التي يتم سدادها على الواردات.⁽⁴⁰⁾

(38) المادة 19 (2)، توريد خدمات مرتبطة بالعقارات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية (39) المادة 41، العميل الملزم بسداد الضريبة وفقاً للاحتساب (التكليف العكسي)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(40) المادة 70، رد الضريبة إلى الأشخاص المعينين، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

5.5.1. الاستيراد المفترض من قبل الأشخاص الخاضعين للضريبة من دول مجلس التعاون

على الرغم من الأحكام الانتقالية المطبقة على التجارة بين دول مجلس التعاون والواردة في القسم (9) من هذا الدليل، إلا أن بعض عمليات نقل السلع إلى المملكة من قبل الشخص غير الخاضع للضريبة سيتم اعتبارها واردات لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

«في الحالات التي يقوم فيها شخص اعتباري أو طبيعي مقيم في المملكة وغير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بإدخال سلع تزيد قيمتها عن عشرة آلاف (10,000) ريال إلى المملكة من دولة عضو أخرى ولم يستطع في وقت الإدخال إثبات أن الضريبة قد سددت عنها في تلك الدولة العضو، يتم اعتبار هذا الشخص على أنه قد قام باستيراد لتلك السلع لأغراض النظام، وتكون الضريبة مستحقة عنها».⁽⁴¹⁾

في حال تطبيق المادة أعلاه، ستقوم الهيئة العامة للجمارك بإعداد بيان جمركي وتحصيل ضريبة القيمة المضافة وفقاً للإجراءات الاعتيادية المذكورة في القسم (4).

للجمارك السعودية الموافقة أو الرفض، بناءً على تقديرها للإثباتات التي يقدمها الشخص الذي يقوم بإدخال السلع والتي تثبت دفعه لضريبة القيمة المضافة المستحقة في الدولة الأخرى، ولها تطبيق ضريبة القيمة المضافة في حال عدم توافر اثباتات كافية.

(41) المادة 41، السلع المفترض استيرادها إلى المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

6. استيراد الخدمات

6.1. تلقي الخدمات من مورد غير مقيم

لا يوجد هنالك إجراءات معينة لاستيراد الخدمات ولا يتم تحصيل ضريبة القيمة المضافة عند استيراد الخدمات من قبل الهيئة العامة للجمارك كما يحصل عند استيراد السلع.

تُفرض ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الموردة في المملكة إلى شخص خاضع للضريبة من قبل مورد غير مقيم وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

«في حال تلقى الخاضع للضريبة في دولة عضو سلع أو خدمات خاضعة للضريبة من شخص مقيم في دولة عضو أخرى، يعد وكأنه قام بتوريد هذه السلع أو الخدمات لنفسه، ويخضع هذا التوريد للضريبة وذلك وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

«في حال تلقى الخاضع للضريبة المقيم في دولة عضو خدمات من شخص غير مقيم في إقليم دول مجلس التعاون، يعد وكأنه قام بتوريد هذه الخدمات لنفسه، ويخضع هذا التوريد للضريبة وذلك وفقاً لآلية الاحتساب العكسي»⁽⁴²⁾.

المورد غير المقيم هو المورد الذي ليس لديه منشأة ثابتة أو مكان عمل في المملكة حيث تكون المؤسسة الثابتة هي المكان الأساسي لتأدية الأعمال أو أي مكان آخر حيث تتواجد الموارد البشرية والفنية بشكل دائم والتي تسمح للشخص بتوريد أو استلام سلع أو خدمات.⁽⁴³⁾

أمثلة على «المؤسسات الثابتة» في دولة أخرى تتضمن شخص اعتباري لديه مركز رئيسي في الإمارات وفرع في الرياض أو شركة سعودية لديها فرع مسجل في البحرين.

في حال كان لدى الشخص أكثر من منشأة ثابتة في أكثر من دولة، فإن الفرع أو المنشأة الأكثر ارتباطاً بتوريد السلع أو الخدمات سيكون مكان إقامة الشخص لأغراض تحديد مكان التوريد.⁽⁴⁴⁾

مثال (3): شركة الدمام للآليات الصناعية هي شركة مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة ولديها فرع مسجل في البحرين. قام أحد العملاء بأخذ مركبته إلى فرع البحرين للصيانة. في هذه الحالة يعتبر فرع البحرين بانه المورد لغايات ضريبة القيمة المضافة ولا يعتبر هذا التوريد ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة.

مثال (4): شركة القمة للحماية هي شركة إماراتية تقوم بتوريد خدمات حماية عبر الانترنت للبنوك. قامت الشركة بتوسيع أعمالها وفتح فرع مسجل في الرياض، تعاقدت الشركة مع بنك سعودي لتقديم خدماتها عبر الانترنت. تم التعاقد بين البنك وممثل الشركة في الإمارات مباشرة وجميع الخدمات سيتم تقديمها من خلال أشخاص ومعدات في الإمارات.

في هذه الحالة، وحيث أن الشركة لديها فرع في المملكة إلا أن مركزها الرئيسي في الإمارات هو الأكثر ارتباطاً بتوريد الخدمات، فإنه سيتم اعتبار الشركة على أنها مورد غير مقيم بما يتعلق بهذا التوريد.

6.2. مكان توريد الخدمات

من خلال تطبيق القواعد العامة لتحديد مكان التوريد، فإن أغلبية الخدمات التي يتلقاها الشخص الخاضع للضريبة في المملكة سيتم اعتبار مكان توريدها هو المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة.⁽⁴⁵⁾

(42) المادة 9 (2)، تلقي السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(43) المادة 1 الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(44) المادة (1)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والمادة: 21(4)، المورد والعميل الخاضع للضريبة، اللائحة

التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(45) المادة: 16، مكان توريد الخدمات بين الخاضعين للضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

تطبق بعض القواعد الخاصة على فئات معينة من الخدمات (حالات خاصة) والواردة في الاتفاقية الموحدة. الفئات الخمسة أدناه تتعلق بتوريدات تتم لأشخاص خاضعين للضريبة كونهم متلقي الخدمات.⁽⁴⁶⁾

- 1) توريد خدمات نقل السلع والركاب:⁽⁴⁷⁾ يقع مكان توريد هذه الخدمات في مكان بدأ الخدمات. لمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بقطاع النقل.
- 2) توريد الخدمات المرتبطة بالعقارات⁽⁴⁸⁾: يقع مكان توريد هذه الخدمات في مكان تواجد العقارات (الدولة)، ويتضمن العقار أية منطقة محددة من أرض وأي مبنى أو أعمال بناء على الأرض. لمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بقطاع العقارات.
- 3) توريد خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية⁽⁴⁹⁾: يعد مكان توريد هذه الخدمات هو مكان الاستخدام الفعلي والاستفادة منها. للعديد من هذه الخدمات، يرتبط مكان الاستخدام الفعلي أو الاستفادة من الخدمات بمكان إقامة العميل المعتاد والذي يتم تحديده بناءً على معلومات العميل. لمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالاقتصاد الرقمي.
- 4) خدمات المطاعم والفنادق وتعهّدات تقديم الطعام والشراب⁽⁵⁰⁾: يقع مكان توريد هذه الخدمات في مكان التنفيذ الفعلي.

مثال (5): قامت شركة الصرح السعودية بإرسال عدد من موظفيها إلى الأردن للقيام ببعض الأعمال، وتم تأمين إقامتهم في فندق في عمّان.

تمت تأدية الخدمة في الأردن وبذلك فهي لا تخضع لآلية الاحتساب العكسي من خلال شركة الصرح كونها شخص خاضع للضريبة في المملكة.

5) الخدمات الثقافية والفنية والرياضية والتعليمية والترفيهية⁽⁵¹⁾: يقع مكان توريد هذه الخدمات في مكان التنفيذ الفعلي⁽⁵²⁾، وذلك عند تضمّنها الدخول إلى الفعاليات التي تقام في موقع محدد أو تقديم الخدمات التعليمية في مكان محدد.

يتم اعتبار الخدمات التعليمية عبر الانترنت على أنها خدمات إلكترونية.

مثال (6): عقدت شركة السلام (حدث) فعالية في الرياض وقامت بتعيين متحدث وفرض رسوم دخول للزوار. يتم توريد هذه الخدمات في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة وبغض النظر عن مكان تأسيس المتلقي.

6.3. آلية الاحتساب العكسي

وفقاً لآلية الاحتساب العكسي، يتم اعتبار المتلقي بأنه قد قام بتوريد خدمات لنفسه. وعليه، يلتزم المتلقي باحتساب ضريبة مخرجات وبنفس الوقت يقوم بخصم ضريبة المدخلات المرتبطة بشرط استيفاء الشروط المتعلقة بالخصم (القسم 10 من هذا الدليل).

تطبق آلية الاحتساب العكسي فقط على الخدمات التي تخضع لضريبة القيمة المضافة بطبيعتها. تلقي خدمات معفاة (مثل قرض من مورد غير مقيم) لا يعتبر بأنه توريد خاضع للضريبة ولا يتم إدراجه ضمن الإقرار الضريبي. يتم إدراج ضريبة القيمة المضافة المحتسبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي ضمن الحقل رقم (9) في الإقرار الضريبي حيث يقوم نموذج الإقرار الضريبي تلقائياً باعتبار ضريبة المدخلات قابلة للخصم على التوريد.

على الأشخاص الخاضعين للضريبة والذين لا يحق لهم خصم ضريبة المدخلات بالكامل القيام بالتعديلات اللازمة في الحقل رقم (9) من الإقرار.

(46) تطبيق هذه الحالات الاستثنائية الخاصة على الإيجار عن طريق وسائل النقل إلى عميل غير خاضع للضريبة، أو توريد الخدمات المتعلقة بنقل السلع إلى عميل غير خاضع للضريبة. حيث ينظر هذا الدليل فقط إلى الخدمات التي يكون فيها الشخص الخاضع للضريبة في المملكة كعميل قد تكون لديه مسؤوليات ضريبية وفق آلية الاحتساب العكسي (التكليف)

(47) المادة 18، توريد خدمات نقل السلع والركاب، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(48) المادة 19، توريد خدمات مرتبطة بالعقارات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(49) المادة 20، توريد خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الموردة إلكترونياً للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(50) المادة 21، توريد الخدمات الأخرى، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(51) المادة 21، توريد الخدمات الأخرى للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(52) المادة 25 (1)، مكان التوريد - خدمات أخرى، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

بينما تتضمن آلية الاحتساب العكسي توريداً مفترضاً للخدمات من قبل المتلقي، إلا أنه لا يلتزم بإصدار فاتورة ضريبية لنفسه بما يتعلق بهذا التوريد المفترض. على الرغم من ذلك، على المتلقي الاحتفاظ بفاتورة المورد في سجلاته التجارية لدعم عملية احتساب ضريبة القيمة المضافة.

مثال (7): يقوم بنك الصفاء السعودي (المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة) بتوريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة، ويمكنه خصم 70% من ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على النفقات غير المسندة وفقاً لطريقة الخصم النسبي التي يتبعها. تلقى البنك خدمات استشارات قانونية من شركة محاماة بريطانية حيث بلغت الفاتورة 100,000 ريال سعودي (بناءً على سعر الصرف المعتمد) بتاريخ 2018/6/21. في الإقرار الضريبي لشهر 6 يقوم البنك بإدخال مبلغ 100,000 ريال سعودي في الحقل رقم (9) من الإقرار على أنه توريد خاضع وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

ولاحتساب نسبة 30% على ضريبة المدخلات غير القابلة للخصم قام البنك بإدخال مبلغ 30,000 ريال سعودي بخانة التعديلات بالحقل رقم (9). سيتم احتساب ضريبة القيمة المضافة مستحقة الدفع بمبلغ 1,500 ريال سعودي بالإقرار.

قيمة ضريبة القيمة المضافة (ريال)	التعديل (ريال)	المبلغ (ريال)		
1,500	30,000	100,000	الواردات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والمحتسبة من خلال آلية الاحتساب العكسي	9

6.4. تلقي خدمات من قبل شخص غير خاضع للضريبة

لا يخضع تلقي الخدمات من مورد غير مقيم من قبل شخص مقيم في المملكة وغير خاضع لضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

في حال قام مورد غير مقيم بخدمات خاضعة للضريبة إلى متلقي غير خاضع للضريبة في المملكة، فإن المسؤولية تقع على المورد غير المقيم بأن يقوم بالتسجيل وفرض الضريبة لغايات ضريبة القيمة المضافة.⁽⁵³⁾

إذا تلقى شخص مقيم في المملكة خدمات في سياق قيامه بنشاط اقتصادي ولم يكن مسجلاً في ضريبة القيمة المضافة فإن هذه الخدمات المتلقاة تدخل ضمن حد التسجيل الإلزامي لغايات التسجيل الضريبي. وعليه، فإنه من الممكن أن يصبح المتلقي ملزماً بالتسجيل الضريبي في حال تلقيه لخدمات من مورد غير مقيم.⁽⁵⁴⁾

(53) المادة 5، التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين الملزمين بسداد ضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة
(54) المادة 50، التسجيل الإلزامي، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

7. تصدير السلع

7.1. الصادرات الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة

يخضع تصدير السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة.⁽⁵⁵⁾

ملاحظة: كمرحلة انتقالية، أي توريد يتضمن نقل سلع خارج إقليم المملكة إلى إحدى دول مجلس التعاون سيُعتبر بأنه تصدير خاضع لنسبة الصفر بالمائة.⁽⁵⁶⁾

يعد النقل خارج دول مجلس التعاون المشار إليه في هذا القسم على أنه نقل خارج المملكة خلال المرحلة الانتقالية. سيتم مناقشة هذه الأحكام بالتفصيل في القسم (9) من هذا الدليل.

في الحالات الاعتيادية، يتضمن التصدير كلاً من:

- استكمال بيان التصدير من قبل المصدر كما هو مطلوب ومحدد في نظام (قانون) الجمارك الموحد،⁽⁵⁷⁾ و
- نقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون

يتم استكمال بيان التصدير ونقل السلع إما من قبل المورد بصفته تصديراً مباشراً أو من قبل العميل بصفته تصديراً غير مباشر. سيؤثر ذلك على تطبيق نسبة الصفر على التوريد.

في جميع الحالات، يتم اعتبار التوريد على أنه تصدير في حال قصد المورد والعميل بأن تنقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون كنتيجة لهذا التوريد.⁽⁵⁸⁾

يمكن لشروط التعاقد (الشروط التجارية) -إن وجدت- بين أطراف التوريد أن تعطي انطباعاً (وليس تحديداً) عن الطرف المسؤول من ناحية ترتيبات نقل السلع أو المخاطر من حيث الملكية والمكان.

على سبيل المثال:

✓ تم القيام بتوريد على أساس «التسليم في مكان المورد» حيث يكون العميل مسؤولاً عن أخذ السلع من موقع المورد وبدون وجهة محددة، وعليه فإن الأطراف لم تتفق على أن يتضمن التوريد نقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون كنتيجة للتوريد.

✓ تم القيام بتوريد على أساس «مكان التسليم المحدد» حيث يكون المورد مسؤولاً عن ترتيبات الشحن وتوصيل السلع إلى مكان معين خارج إقليم دول المجلس باعتبار أن الأطراف اتفقت على أن يتضمن التوريد نقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون كنتيجة للتوريد.

7.2. التصدير المباشر

في حالة التصدير المباشر حيث يقوم المورد بترتيبات النقل إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون وكذلك استكمال بيان التصدير، تعتبر الهيئة بأن المورد قد قام بتصدير السلع لغايات ضريبة القيمة المضافة.

7.3. التصدير غير المباشر

في حالة التصدير غير المباشر لا يقوم المورد بأية ترتيبات لنقل السلع من إقليم دول المجلس ويوجد هناك شروط إضافية يجب استيفائها ليتمكن المورد الذي يقوم بالتصدير غير المباشر من تطبيق نسبة الصفر بالمائة على التوريد.

(55) المادة 34، التوريد إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(56) المادة 79 (7) أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(57) المادة 42 نظام (قانون) الجمارك الموحد

(58) المادة 27 (1)، السلع المباعة مع النقل، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

تري الهيئة بأنه يمكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة على التصدير غير المباشر في الحالات الآتية:

- يقوم المورد بعملية التخليص الجمركي وبعد إتمام عملية التخليص الجمركي تنتقل ملكية السلع إلى العميل؛ أو
- عندما تنتقل ملكية السلع قبل عملية التخليص الجمركي وذلك في الحالات التي يكون فيها العميل غير مقيم ويتوجب على العميل أن ينقل السلع إلى خارج المملكة نتيجة لذلك التوريد

كذلك على المورد أن يؤكد من خلال الترتيبات التعاقدية بأنه قد تم فعلاً تصدير السلع إلى العميل غير المقيم ولا تكون ضمن أي توريد آخر في المملكة.

يجب الاحتفاظ بالأدلة الثبوتية كما هو موضح في الجزء 7.4 لدعم تطبيق نسبة الصفر بالمائة وذلك عند تدقيق الهيئة.

إذا لم يكن المورد واثقاً من أن العميل سيقوم بتصدير السلع أو لا يملك الأدلة الكافية لإثبات التصدير فإنه يتم فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% (باعتباره توريداً محلياً).

مثال (8): يقوم مصنع في مدينة جدة (مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة) بتصنيع ألواح بلاستيكية، وتعاقد مع تاجر مصري ليقوم بتوريد 1,000 قطعة بمبلغ 30,000 ريال سعودي. ينص العقد على أن يتم استلام السلع من مستودعات المصنع في جدة ولكن لم يتضمن طريقة الشحن.

لم يقم التاجر المصري بتزويد المصنع بإثبات شحن السلع إلى خارج اقليم مجلس التعاون كنتيجة للتوريد، وكذلك لا يملك المصنع الإثباتات المطلوبة. في هذه الحالة، يتم فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على التوريد.

خريطة التدفق للصادرات

يقوم المورد بعملية التخليص الجمركي وترتيب النقل (إلى خارج دول المجلس)

يقوم المورد بعملية التخليص الجمركي وبعد إتمام عملية التخليص الجمركي تنتقل ملكية السلع إلى العميل

تنتقل ملكية السلع قبل عملية التخليص الجمركي

العميل غير مقيم **و** يتوجب عليه أن ينقل السلع إلى خارج المملكة نتيجة لذلك التوريد

العميل مقيم في المملكة **أو** لا يتوجب عليه أن ينقل السلع إلى خارج المملكة نتيجة لذلك التوريد

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، يقوم المورد بتصدير السلع من دول المجلس

لا تعتبر تصدير للسلع

يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة بشرط استيفاء شروط الاحتفاظ بالأدلة الثبوتية

يتم فرض ضريبة قيمة مضافة (باعتباره توريداً محلياً)

7.4. وثائق إثبات التصدير

يتوجب على المورد الذي يقوم بالتصدير في جميع الحالات أن يحصل على الوثائق والمستندات التي تثبت عملية نقل السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون.

يجب أن يتضمن الدليل على الأقل ما يلي:

(أ) «مستندات التصدير الصادرة عن الهيئة العامة للجمارك أو إدارة مماثلة في دولة عضو أخرى، بما يثبت أن السلع قد تم تخليصها رسمياً للتصدير نيابة عن المورد أو العميل بالنسبة إلى ذلك التوريد.
(ب) مستندات تجارية تبين هوية العميل ومكان تسليم السلع.
(ج) مستندات النقل الدالة على أن تسليم أو استلام السلع قد تم خارج إقليم دول المجلس.⁽⁵⁹⁾

تتضمن المستندات التجارية الفاتورة أو العقد أو لائحة المخزون أو أية مستندات رسمية مشابهة تم إصدارها للعميل أو قام بإصدارها بنفسه. وتثبت هذه المستندات نقل السلع إلى خارج إقليم دول المجلس.

تتضمن وثائق النقل وثيقة الشحن أو أية مستندات أخرى يصدرها الناقل أو شركة النقل أو أي طرف ثالث يقوم بإثبات النقل في حال تم شحن السلع من خلال ناقل أو طرف ثالث.

في حال رفضت الهيئة المستندات المقدمة إليها من قبل المورد ستم معاملة التوريد بأنه ليس تصدير إلى حين تقديم الدليل اللازم في وقت لاحق.⁽⁶⁰⁾

يتوجب على المورد الحصول على المستندات خلال 90 يوم من تاريخ التوريد. ويمكن تطبيق ضريبة بنسبة الصفر بالمائة في تاريخ التوريد إذا كان من المتوقع الحصول على الإثباتات في الوقت المناسب.

في حال لم يتم الحصول على أي من المستندات بهذا التاريخ فإنه يتوجب على المورد معاملة التوريد على أنه محلي (أي لا يتضمن تصديراً) وتطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية.

مثال (9): اتفقت شركة الكرامة (المسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة) على بيع ألواح خشبية إلى عميل في تركيا (تصدير مباشر) وقامت الشركة بالاتفاق مع شركة شحن عالمية لتقوم بأخذ الألواح من المملكة بتاريخ 2018/6/28 واستكمال إجراءات التصدير بالنيابة عن شركة الكرامة بالإضافة إلى شحن تلك الألواح إلى العميل في تركيا.

يكون تاريخ التوريد هو تاريخ بدء النقل وتقوم شركة الكرامة بإصدار فاتورة للعميل التركي وتطبيق ضريبة قيمة مضافة بنسبة الصفر بالمائة.

تم استلام مستندات التصدير والشحن من شركة الشحن بتاريخ 2018/7/3 حيث تم التأكد من تصدير السلع إلى خارج إقليم دول المجلس وكذلك تطبيق نسبة الصفر بالمائة.

7.5. التوريدات بعد التخليص الجمركي

تتم عمليات البيع والشراء لبعض من توريدات السلع عند وجودها على متن السفن خلال النقل الدولي وبذلك يتم التوريد بينما تكون السلع موجودة فعلياً في المملكة (أي ضمن المياه الإقليمية) على الرغم من التخليص الجمركي لهذه السلع.⁽⁶¹⁾

أي توريد لاحق للسلع يتم بعد التخليص الجمركي يعتبر أيضاً تصديراً لسلع خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة.⁽⁶²⁾

(59) المادة 32 (3) صادرات السلع من المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

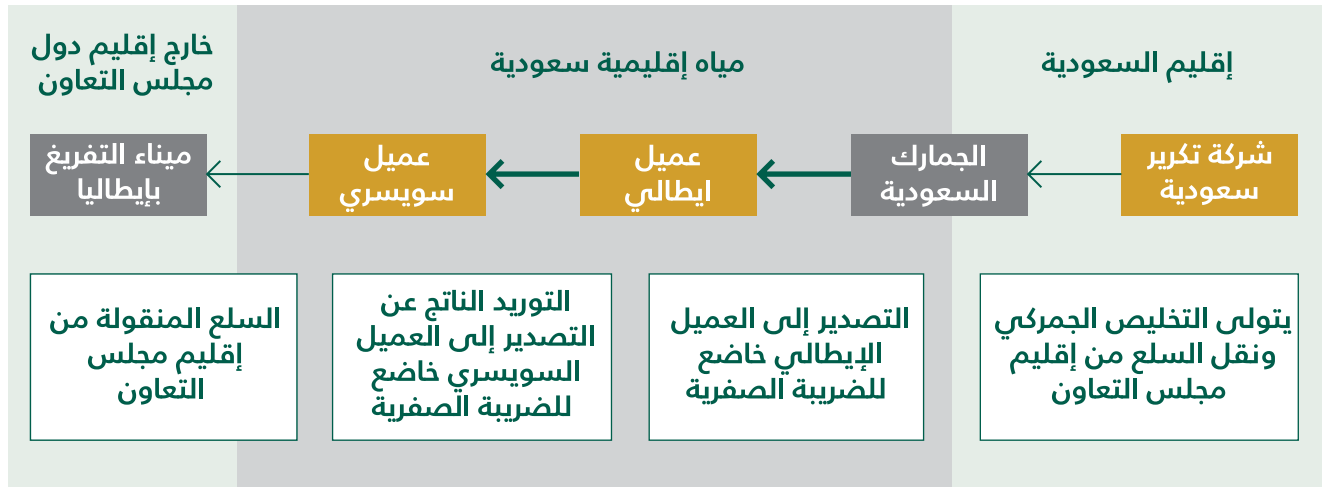
(60) المادة 32 (4)، صادرات السلع من المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(61) المادة 1 (1)، نظام ضريبة القيمة المضافة

(62) المادة 32 (5)، صادرات السلع من المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

مثال (10): تعاقدت شركة متخصصة بتكرير النفط في السعودية (مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة) على بيع 200,000 لتر من المواد الهيدروكربونية إلى عميل إيطالي حيث سيتم بيع السلع بمبدأ (CIF) والمقصد النهائي ميناء في مدينة تورينو الإيطالية. وفقاً لهذه الترتيبات ستكون الشركة السعودية مسؤولة عن تخليص السلع جمرئياً وعن التكاليف والمخاطر المتعلقة بالنقل إلى الميناء. وبذلك تكون الشركة السعودية قد قامت بتصدير السلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

بعد أن تم استكمال التخليص الجمركي للسلع وتحميلها على متن البازخة، وافق العميل الإيطالي على بيع نفس الكمية (200,000 لتر) إلى تاجر سويسري وبنفس الشروط وبسعر أعلى. عملية البيع ونقل الملكية ستخضع للضريبة بنسبة الصفر أيضاً.



7.6. تصدير السلع بدون البيع

للأغراض الجمركية، يتضمن تصدير السلع (أي نقل للسلع إلى خارج المملكة) ويشمل ذلك أي شخص (طبيعي أو اعتباري) يقوم بالنقل من المملكة بدون بيع.

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لا يعتبر شحن الشخص لسلعه الخاصة خارج إقليم دول المجلس بأنه توريد لسلع بمقابل وذلك في حال تم النقل في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي. وعليه، لا تطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة في هذه الحالة، حيث لا يوجد توريد.⁽⁶³⁾ وبالتالي لا يتم تسجيل نقل السلع إلى خارج إقليم دول المجلس ضمن اقرار الشخص الخاضع للضريبة.

7.7. حالات خاصة

7.7.1. التوريدات في وضع التعليق الجمركي

تخضع توريدات السلع ضمن الوضع الجمركي المعلق وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد (مستودع جمركي أو سوق حرة أو ترانزيت) لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة.⁽⁶⁴⁾ وعلى المورد الاحتفاظ بأدلة كافية حول موقع تلك السلع في وقت التوريد إذا ما أراد تطبيق نسبة الصفر.⁽⁶⁵⁾

تخضع أيضاً التوريدات التي تتضمن نقل السلع من التداول المحلي في المملكة إلى سوق حرة لنسبة الصفر بالمائة (بشرط قبول عملية النقل وفقاً لإجراءات الجمارك السعودية).

(63) قد يتم اعتبار التوريد السلع على أنه توريد مفترض في الحالات التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة بنقل السلع إلى خارج إقليم دول المجلس التعاون لاستخدامها في نشاط دون نشاطه الاقتصادي

(64) المادة 34، التوريد إلى إقليم دول مجلس التعاون، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(65) المادة 32 (7)، صادرات السلع من المملكة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

7.7.2. إعادة تصدير السلع المستوردة

تطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة أيضاً في حال:

«إعادة تصدير السلع المنقولة التي تم استيرادها مؤقتاً إلى إقليم دول مجلس التعاون من أجل تصليحها أو ترميمها أو تحويلها أو معالجتها والخدمات المضافة على تلك السلع».⁽⁶⁶⁾

تختلف الاجراءات الجمركية والبيان الجمركي لعمليات اعادة التصدير عن الاجراءات الأساسية لتصدير السلع ذات المنشأ السعودي.⁽⁶⁷⁾

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، تطبق شروط ومتطلبات تطبيق نسبة الصفر بالمائة على التصدير ذاتها على اعادة التصدير.

(66) المادة 34، التوريد الى خارج إقليم دول مجلس التعاون، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس لدول الخليج العربية
(67) المواد 9 إلى 18، مبادئ تطبيق التعرفة الجمركية، نظام (قانون) الجمارك الموحد

8. الخدمات المصدرة

ملاحظة: وفقاً للأحكام الانتقالية، يعد توريد الخدمات المقدمة إلى متلقي خدمات في دولة عضو لا يطبق نظامها المحلي ضريبة القيمة المضافة أو لأي دولة عضو في مجلس التعاون قبل تطبيق نظام الخدمة الإلكتروني كتصدير للخدمات والذي يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر، وذلك مع مراعاة بعض المعايير.⁽⁶⁸⁾ تم شرح ذلك بشكل تفصيلي في القسم التاسع (9) من هذا الدليل. ولأغراض هذا الفصل، تشمل الحالات المطبقة على توريد الخدمات إلى متلقي الخدمة الغير مقيم في دولة عضو الحالات التي تقدم فيها الخدمات إلى متلقي الخدمة في دولة عضو أخرى خلال الفترة الانتقالية.

8.1. مكان توريد الخدمات

تطبق ضريبة القيمة المضافة في المملكة فقط على الخدمات التي يكون مكان توريدها في المملكة، وذلك وفقاً لقواعد تحديد مكان التوريد. وتعد أول خطوة من خطوات تطبيق ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بواردات الخدمات هي تحديد الدولة التي يقع فيها مكان التوريد.

حيث تحدد القاعدة العامة أن كافة توريدات الخدمات المقدمة من قبل شخص مقيم في المملكة ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة:

«يقع مكان توريد الخدمات التي تتم من قبل مورد خاضع للضريبة في محل إقامة المورد.»⁽⁶⁹⁾

وهناك حالات استثنائية بالنسبة للتوريدات المقدمة إلى عملاء خاضعين للضريبة، ولأنواع محددة من الخدمات (حالات استثنائية خاصة).

8.1.1. التوريدات المقدمة إلى عميل خاضع للضريبة

يكون مكان التوريدات المقدمة إلى عميل خاضع للضريبة في دولة عضو هو في تلك الدولة (إلا في الحالات الاستثنائية الخاصة). ويعد العميل بمثابة عميل خاضع للضريبة في الحالات التي يكون فيها هذا الشخص مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة في الدولة العضو الواقع فيها مقر إقامته في تاريخ حدوث التوريد، أو كونه مطالباً بالتسجيل فيها.⁽⁷⁰⁾

خلال المرحلة الانتقالية لتطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة، يطبق هذا الاستثناء فقط بالنسبة للتوريدات المقدمة للأشخاص المسجلين في نظام ضريبة القيمة المضافة لدولة عضو قد قامت بتطبيق نظامها الضريبي المحلي وتم تفعيل الخدمات الإلكترونية مع المملكة قبل أو مع تاريخ التوريد. أما بالنسبة للعملاء المسجلين في ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة أخرى مشابهة خارج دول مجلس التعاون، فلا يتم اعتبارهم عملاء خاضعين للضريبة.

مثال (11): يقوم محامي في المملكة بتقديم خدمات استشارات قانونية متعلقة بالأنظمة السعودية لعميل مسجل في دولة الامارات علماً بأنه يوجد نظام خدمات الكتروني بين المملكة والامارات (لا تطبق الأحكام الانتقالية). وبذلك، فلا تخضع الخدمات المقدمة إلى عميل مسجل في دولة عضو لضريبة القيمة المضافة.

مثال (12): يقوم محامي في المملكة بتقديم خدمات استشارات قانونية متعلقة بالأنظمة السعودية لعميل في المملكة المتحدة، والمسجل في نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة المتحدة وليس لديه منشأة ثابتة أو تسجيل لضريبة القيمة المضافة ضمن اقليم دول مجلس التعاون. وبذلك، فلا تعد الخدمات على أنها قد قدمت إلى عميل مسجل، وبالتالي فإنها لا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة. رغم ذلك، فإنها وفقاً لأحكام تصدير الخدمات، فإنه من الممكن أن يخضع توريد هذه الخدمات لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر.

(68) المادة 79(6)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة
(69) المادة 15، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(70) المادة 21، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

8.1.2. الحالات الاستثنائية الخاصة

يوجد استثناءات لأنواع معينة من التوريدات (حالات خاصة) كما هو موضح في القسم (6.2) من هذا الدليل، والتي يتم تطبيقها بصورة مشابهة للحالات التي تقدم فيها الخدمات من قبل مورد سعودي إلى عميل غير مقيم.

مثال (13): تقوم شركة مؤسسة ومسجلة في نظام ضريبة القيمة المضافة في الإمارات بسداد رسوم اشتراك سنوية والتي تمنح موظفيها حق الدخول إلى صالات الانتظار في مطار الرياض الدولي. تعد الخدمات المتعلقة باستخدام مساحة معينة من العقار (كحالة خاصة)، وبذلك فإنها تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة رغم أنه تم تقديم هذه الخدمة لعميل خاضع للضريبة في دولة عضو.

8.2. تطبيق نسبة الصفر على الخدمات التي تقدم لأشخاص غير مقيمين في دول مجلس التعاون

يعد توريد الخدمات من قبل مورد مسجل في المملكة إلى عميل غير مقيم في دول مجلس التعاون، والذي يستفيد من هذه الخدمة خارج إقليم المجلس، خاضعاً بصورة افتراضية إلى نسبة الصفر.⁽⁷¹⁾

ولغايات تطبيق نسبة الصفر، فإنه يجب على المورد أن يضمن استيفاء المعايير المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية:⁽⁷²⁾

(أ) ألا يعد مكان توريد هذه الخدمات على أنها قد تمت في أية دولة عضو وفقاً «للحالات الخاصة»⁽⁷³⁾ والمنصوص عليها في الاتفاقية (والتي تمت الإشارة إليها في القسم 6.2 من هذا الدليل).

مثال (14): تقوم شركة في الهند بالتعاقد مع فندق في المملكة لتوفير الإقامة لموظفيها. ويعد توريد الخدمات الفندقية كحالة خاصة لأغراض تحديد مكان التوريد، والذي يعد على أنه قد تم في مكان تأدية الخدمة «في المملكة». وبذلك، لا تطبق نسبة الصفر على هذه الخدمة بحكمها حالة خاصة، ويفرض الفندق ضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة 5%.

(ب) عدم توفر دليل للمورد بأن العميل غير مقيم في إقليم دول المجلس مع توافر الدليل بأنه مقيم خارجها. وبشكل عام، وفي الحياة العملية، الهيئة تتوقع بأن اصدار فاتورة أو أي مراسلة أخرى الى عنوان خارج دول المجلس تستوفي هذا الدليل. اما إذا كان هناك معلومات متاحة للجمهور تظهر ان المتلقي لديه مكتب او فرع في دول المجلس، فإنه يجب اجراء مزيد من التحقيق.

مثال (15): لدى شركة هندسية ألمانية فرع في المملكة، حيث أنه لديها مكتب وموظفين وسجل تجاري في المملكة. وقام الفرع الرئيسي (في ألمانيا) بطلب خدمات استشارات ضريبية في المملكة من قبل مكتب محاسبة مؤسس في المملكة. وحيث أن هذا المورد مدرك بأن لهذه الشركة فرع في المملكة، فإنه ليس باستطاعته تطبيق نسبة الصفر على الفواتير الصادرة منه، وتفرض ضريبة القيمة المضافة على الفواتير الصادرة من المكتب بنسبة 5%.

(ج) الخدمات التي لا يتم الاستفادة منها من قبل العميل أو أي شخص آخر في المملكة. قد يكون للعميل الغير مقيم، والذي ليس لديه منشأة في دول المجلس، موظفين وغيرهم من ممثلين في المملكة بصورة مؤقتة، والذين يستفيدون من الخدمة في المملكة. وفي تلك الحالات، لا يتم تطبيق نسبة الصفر. وتم تفسير هذا الشرط في إطار ضيق، حيث انحصر على المزايا التي يقدمها المورد مباشرة إلى العميل أو لشخص آخر.

وفقاً للوقائع الموضحة في المثال (15): ولكن في هذه الحالة، الشركة الألمانية لديها شركة تابعة في المملكة التي تحتاج المساعدة في أعداد الإقرار الضريبي. قامت الشركة الألمانية بالتعاقد مع مكتب محاسبة بالسعودية ليقدم المساعدة في أعداد الإقرار الضريبي. يقدم مكتب المحاسبة المساعدة مباشرة إلى فريق الشركة التابعة، في حين تقوم الشركة الألمانية بالتعاقد مع مكتب المحاسبة واطار الأوامر إليها. فائدة هذه الخدمات تم تقديمها مباشرة إلى شخص في المملكة، وبذلك لا يحق تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر على الفاتورة الصادرة إلى الشركة الألمانية.

(71) المادة 34، التوريد إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

(72) المادة 33، الخدمات الموردة لغير مقيمي دول المجلس، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(73) المواد من 17، 18، 19، 20، 21، (خدمات تأجير وسائل النقل وتوريد خدمات نقل السلع والركاب و توريد خدمات مرتبطة بالعقارات وتوريد خدمات الاتصالات السلكية و اللاسلكية و الخدمات الموردة إلكترونياً)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

مثال (16): يقوم شخص طبيعي مقيم في مصر (عميل غير مقيم) بزيارة مكتب تحويل العملات في مطار الرياض خلال رحلة عمله إلى المملكة، وذلك لتحويل الجنيهات المصرية التي لديه إلى رials سعودية. ويقوم مكتب تحويل العملات بفرض عمولة على العميل الغير مقيم. وتعد خدمة تحويل العملة قد تمت في المملكة، وعلى ذلك فإن مكتب تحويل العملات يفرض ضريبة القيمة المضافة على العمولة التي يفرضها.

د) الخدمات الغير مرتبطة بسلع ملموسة أو ممتلكات واقعة في إقليم دول المجلس خلال فترة التوريد. ويشمل ذلك أي خدمات تتمحور حول التأثير على سلع ملموسة أو ممتلكات كجزء رئيسي من تلك الخدمة. حيث أن التأمين على الممتلكات الغير ثابتة التي تقع في دول مجلس التعاون، حتى وإن تم تقديمه إلى عميل غير مقيم، لا يؤهل لتطبيق نسبة الصفر.

مثال (17): يقوم مقدم خدمات لوجستية يفرض رسوم على مورد سلع إلكترونية مؤسس في دولة كوريا على خدمات التخزين وتوزيع الشحنات (السلع) الواقعة في المملكة. ويعد مكان توريد هذه الخدمات المتعلقة بالسلع الملموسة على أنه قد تم في المملكة. ولا يتم تطبيق نسبة الصفر على هذا التوريد، حيث يقوم مورد الخدمات اللوجستية بفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة 5% على هذه الخدمات المقدمة.

هـ) الخدمات التي ينوي موردها تقديمها خارج إقليم المجلس. حيث أنه يجب على المورد التأكد بأن مستلم الخدمة سيقوم باستخدامها (الاستفادة منها) في سياق نشاطات خارج دول مجلس التعاون. و الخدمات المقدمة من قبل مورد لا يتوفر لديه دليل بأنه سيتم الاستفادة من هذه الخدمة ضمن نطاق دول المجلس. ويتم النظر في هذا المتطلب (توفير الدليل) على التوريد الأساسي الذي يقدمه المورد: والذي يجب على العميل الاستفادة من هذه الخدمة خارج نطاق دول المجلس بصورة نهائية (لا يجب على المورد تطبيق نسبة الصفر إذا تم تقديم هذه الخدمات بصورة مباشرة إلى شخص في دول المجلس، والتي يتم سدادها من قبل العميل الغير مقيم في إقليم المجلس). ولا يعد تقديم الخدمات خلال سلسلة التوريد من قبل العميل الى طرف ثالث (عميل غير مباشر) والتي يتم الاستفادة منها في دول مجلس التعاون إخلالاً لهذا المتطلب (توفير الدليل).

لغايات تفسير هذه الاحكام، تعتبر الهيئة انه قد تم الاستفادة من هذه الخدمة ضمن نطاق دول المجلس ولا يمكن تطبيق نسبة الصفر على الخدمات وفقاً للأحكام، في الحالات الاتية:

- عند تلقي الغير مقيم (من خلال موظف او شخص اخر موجود بالمملكة) جزء من الخدمة اثناء وجوده في المملكة
- الخدمة ذات صلة بسلعة ملموسة في المملكة يمتلكها الغير مقيم
- تقدم الخدمة بصورة مباشرة لمنفعة شخص اخر في المملكة

مثال (18): تقوم شركة تأمين سعودية في المملكة بالدخول في عقد إعادة تأمين مع طرف ثالث (مورد خدمات إعادة التأمين المؤسس في سويسرا وغير مقيم). ووفقاً لعقد إعادة التأمين، يجب على شركة التأمين السعودية سداد قسط التأمين السنوي للتأمين ضد المخاطر.

قامت شركة التأمين السعودية بشكل منفصل بفرض عمولة على الشركة السويسرية كقابل لأنشطة البيع. تعتبر العمولة مقابل للخدمات التي قدمتها الشركة السعودية. الخدمات التي قدمتها الشركة السعودية تمت مباشرة إلى مقدم خدمات التأمين غير المقيم ولا يوجد أي استخدام للخدمة من قبل أي شخص في المملكة. لا يؤثر العقد الأساسي للتأمين على فرض نسبة الصفر بالمائة على العمولة.

8.3. امثلة إضافية

يهدف هذا الجدول إلى توضيح عملية تطبيق الاسس أعلاه - وتعد القائمة الاتية قائمة غير حصرية

الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة	الخاضعة للنسبة الأساسية	
تأجير سلع ملموسة	في كل الحالات التي يتم فيها تأجير سلع ملموسة متواجدة داخل المملكة/دول المجلس	تأجير سلع ملموسة إلى شخص غير مقيم في دول مجلس التعاون بشرط أن تكون السلع الملموسة خارج المملكة / دول المجلس
لا يمكن تطبيق نسبة الصفر-(الحالات الخاصة المنصوص عليها في الاتفاقية)	في كل الحالات التي يكون فيها العقار في المملكة، فيما عدا تأجير العقارات السكنية المعفاة (يرجى الرجوع الى الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع العقارات)	تأجير العقارات غير المنقولة
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	لا ينطبق	توفير الأصول غير المنقولة/ الملكية الفكرية
الى شخص غير مقيم في دول مجلس التعاون بشرط ان تكون السلع الملموسة خارج المملكة/دول المجلس	في كل الحالات التي تكون فيها السلع في المملكة	الاعمال الملموسة ذات الصلة بالسلع (تعديل، إصلاح)
الى شخص غير مقيم في دول مجلس التعاون بشرط ان تكون السلع الملموسة خارج المملكة/دول المجلس	في كل الحالات التي تكون فيها السلع في المملكة	تخزين السلع
قد يتم تطبيق نسبة الصفر (وفقا لأحكام أخرى منفصلة) عندما تكون الخدمة مساندة لخدمات النقل الدولي وتقدم معها (يرجى الرجوع الى الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع النقل)	في كل الحالات التي تكون فيها السلع في المملكة	خدمات الفحص ذات الصلة بالسلع
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	في حالة تلقي العميل او المتلقي المباشر خدمات في المملكة/دول المجلس (على سبيل المثال تحويل العملات عند مكتب صرافة)، او تمويل الأصول الملموسة في المملكة/ دول المجلس (يرجى الرجوع الى الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع الخدمات المالية)	الخدمات المالية
يمكن تطبيق نسبة الصفر بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس او ليس لها صلة بالشخص أو الأصل المؤمن عليه في المملكة/دول المجلس (على سبيل المثال إعادة تأمين مجموعة من المخاطر)	إذا كانت الخدمات ذات صلة بالشخص المؤمن عليه أو أصل ملموس في المملكة/دول المجلس - يمكن تطبيق الحالات الخاصة على تأمين العقار أو النقل	خدمات التأمين
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	يجب فحص طبيعة الخدمات (على سبيل المثال يتم تطبيق النسبة الأساسية على العملات المتعلقة بالتسليم الفعلي للسلع في المملكة)	عمولة المبيعات

الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة	الخاضعة للنسبة الأساسية	رسوم الوسطاء
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	لا ينطبق	
يمكن تطبيق نسبة الصفر بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس ولا يقدم أي توريدات من المملكة/دول المجلس	في حالة تلقي العميل او المتلقي المباشر (على سبيل المثال شخص ذات صلة بالعميل يقوم بتوريد سلع أو خدمات في المملكة) الاستفادة من خدمات الإعلان في المملكة/دول المجلس	خدمات الاعلان
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	في حالة تلقي شخص فائدة الخدمات المباشرة داخل المملكة	دراسة السوق
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	في حالة تلقي شخص الخدمات اثناء وجوده في المملكة/دول المجلس (على سبيل المثال اثناء عمله بمشروع في المملكة)	خدمات استشارية
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	يجب فحص ما هي طبيعة الخدمات لتحديد أي استخدام يتم في المملكة/دول المجلس	الخدمات الإدارية والتنفيذية
يمكن تطبيق نسبة الصفر في معظم الحالات بشرط ان لا يكون للمتلقي مكان إقامة في المملكة/دول المجلس	يجب فحص ما هي طبيعة الخدمات لتحديد أي استهلاك يتم في المملكة/دول المجلس	خدمات الإدارة والإشراف
يجب فحص ما هي طبيعة الخدمات المقدمة للمتلقي لتحديد أي استهلاك يتم في المملكة/دول المجلس	يجب فحص ما هي طبيعة الخدمات المقدمة للمتلقي لتحديد أي استهلاك يتم في المملكة/دول المجلس	إعادة تحميل التكاليف
لا يمكن تطبيق نسبة الصفر- (الحالات الخاصة المنصوص عليها في الاتفاقية)	في حالة الاستخدام الفعلي داخل المملكة أو كان محل إقامة العميل بالمملكة (مادة 24 من اللائحة التنفيذية) (الحالات الخاصة المنصوص عليها في الاتفاقية. الخدمات التي تقدم لأشخاص غير مقيمين غالبا ما تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة).	الخدمات الإلكترونية
لا يمكن تطبيق نسبة الصفر	في حالة تلقي شخص الخدمات في المملكة/دول المجلس (حتى اذا تعاقد شخص اخر مع المورد لتقديم الخدمات)	الخدمات المقدمة مباشرة الى شخص
لا يمكن تطبيق نسبة الصفر- (الحالات الخاصة المنصوص عليها في الاتفاقية).	يتم تطبيق النسبة الأساسية على الخدمات التعليمية المقدمة في المملكة.	الخدمات التعليمية
ملاحظة: قد تقع خدمات التعليم عن بعد تحت الخدمات الاللكترونية		

الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة	الخاضعة للنسبة الأساسية	
<p>يمكن تطبيق نسبة الصفر أو خارج نطاق الضريبة وفق أحكام خاصة لا يمكن تطبيق نسبة الصفر على الأشخاص غير مقيمين - (الحالات الخاصة المنصوص عليها في الاتفاقية)</p> <p>ملاحظة: وفقا لاحكام أخرى قد تقع خدمات النقل خارج نطاق لضريبة القيمة المضافة او يمكن تطبيق نسبة الصفر عليها. (يرجى الرجوع الى الدليل الارشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع النقل)</p>	<p>يتم تطبيق النسبة الأساسية إذا كان مكان التوريد في المملكة و (بشكل منفصل) في حال لا يمكن تطبيق نسبة الصفر عليها على أساس انها خدمات ذات صلة بالنقل الدولي</p>	<p>خدمات النقل</p>

9. الأحكام الانتقالية

حددت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة أحكام تحديد مكان التوريدات التي تتم بين دول المجلس على أساس تطبيق كافة دول المجلس النظام الضريبي الخاص بها، وتطبيق آلية لتبادل المعلومات ما بين هذه الدول. ويتم تطبيق الأحكام الانتقالية للحرص على التطبيق المناسب لضريبة القيمة المضافة خلال الفترة الانتقالية والتي يتم فيها معاملة كافة دول المجلس دون المملكة على أنهم دول خارج نطاق دول المجلس خلال الفترة الانتقالية، إلى حين تطبيق أساسيات الاتفاقية بالكامل والتي تتضمن تطبيق نظام الخدمة الإلكتروني.

9.1. استيراد السلع من دول مجلس التعاون الخليجي

تحدد اللائحة التنفيذية القواعد لتحديد ما يتم اعتباره كنقل للسلع من دول عضو كاستيراد.

«قبل إدخال نظام الخدمات الإلكترونية في جميع الدول الأعضاء:

أ) الشخص الخاضع للضريبة الذي يتلقى سلعاً في المملكة من دولة عضو أخرى، قبل بدء تطبيق نظام الخدمات الإلكترونية في جميع الدول الأعضاء، سوف يعد على أنه قد قام باستيراد السلع إلى المملكة وسيتم تحصيل الضريبة وفقاً للأحكام المنظمة للاستيراد.»⁽⁷⁴⁾

وتسري نفس إجراءات تعبئة البيان الجمركي وتحصيل الضريبة من قبل الجمارك على استيراد السلع من خارج إقليم دول مجلس التعاون.

مثال (19): يقوم ملاك شركة أ ب ج، شركة تقوم بنشاط التجارة والمؤسسة في مدينة الخبر، بزيارة متاجر في البحرين لشراء أجهزة إلكترونية. وقاموا بتحميل هذه السلع في شاحنة ليتم فيما بعد إعادة بيعها. وعلى ملاك الشركة الإفصاح (التصريح) عن هذه السلع للهيئة العامة للجمارك السعودية عند المعبر البري وإكمال البيان الجمركي للسلع المراد استيرادها للمملكة، وذلك وفقاً لمتطلبات الهيئة العامة للجمارك السعودية.

وبعد إتمام إجراءات الفحص على السلع من قبل الهيئة العامة للجمارك، يتم حساب ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع وسدادها قبل الفسخ عن السلع للتداول الحر في المملكة.

ويتم تطبيق القواعد الانتقالية إلى حين تطبيق نظام الخدمة الإلكترونية⁽⁷⁵⁾ في كافة الدول الأعضاء. وستقوم الهيئة العامة للزكاة والدخل بالإعلان الرسمي لذلك من خلال قرار رسمي، والذي من بعده، سيتم إلغاء تطبيق القواعد الانتقالية وسيتم تطبيق القواعد المعرفة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة للتوريدات البينية.

ملخص: توريد السلع إلى عميل في المملكة

تم شحن السلع من:	المعاملة وفقاً للأحكام الانتقالية	المعاملة بعد تطبيق نظام الخدمات الإلكترونية
المملكة	تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة	تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة
دولة عضو أخرى	الاستيراد: يقوم المستورد بسداد ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة العامة للجمارك	التوريد إلى عميل خاضع للضريبة: يقوم العميل باحتساب ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب (التكليف) العكسي
دولة خارج دول المجلس	الاستيراد: يقوم المستورد بسداد ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة العامة للجمارك	التوريد إلى عميل غير خاضع للضريبة: لا تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة (إلا في الحالات التي يكون فيها المورد مسجلاً أو مطالب بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة في المملكة)

(74) المادة 79(7)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(75) المادة 71، نظام الخدمة الإلكتروني، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

9.2. تصدير السلع إلى دول مجلس التعاون الخليجي

يتم تطبيق الأحكام الانتقالية التالية في حالة نقل السلع من المملكة إلى دولة عضو أخرى.

«قبل إدخال نظام الخدمات الإلكترونية في جميع الدول الأعضاء:

(ب) لأغراض ضريبة القيمة المضافة، تعامل توريدات السلع التي تنطوي على نقل سلع من المملكة إلى دولة عضو أخرى قبل بدء تطبيق نظام الخدمات الإلكترونية في جميع الدول الأعضاء، معاملة تصدير للسلع»⁽⁷⁶⁾.

وتتطلب ذات الشروط والأدلة المطلوبة من قبل المورد لتطبيق نسبة الصفر على تصدير السلع إلى دولة عضو أخرى خلال الفترة الانتقالية بنفس تلك المطبقة على تصدير السلع إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية (شرح ذلك في القسم السابع (7) من هذا الدليل).

ملخص: توريد السلع من قبل مورد في المملكة

المعاملة بعد تطبيق نظام الخدمات الإلكتروني	المعاملة وفقاً للأحكام الانتقالية	تم شحن السلع إلى:	ملخص: توريد السلع من قبل مورد في المملكة
تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%	تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%	المملكة	
التوريد إلى عميل خاضع للضريبة: لا تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة	تصدير: تطبق نسبة الصفر	دولة عضو أخرى	
التوريد إلى عميل غير خاضع للضريبة: تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة (إلا إذا كان المورد مسجل أو مطالب بالتسجيل في الدولة العضو الأخرى)	تصدير: تطبق نسبة الصفر	دولة خارج دول المجلس	

9.3. الخدمات المستلمة من دولة عضو أخرى

تخضع لضريبة القيمة المضافة كافة الخدمات التي يتم استلامها في المملكة من عميل خاضع للضريبة في المملكة من قبل مورد غير مقيم، وفقاً لآلية الاحتساب (التكليف) العكسي. ويتم تطبيق ذلك سواء كان المورد الغير مقيم مقيماً في دولة عضو أخرى أم لا. وبذلك، لا تؤثر الأحكام الانتقالية على تلقي الخدمة في المملكة.

9.4. الخدمات المقدمة إلى دولة عضو أخرى بمجلس التعاون الخليجي

وفقاً للقواعد الانتقالية، فإن الدول التي لا يطبق نظامها المحلي ضريبة القيمة المضافة تعد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون («دولة ثالثة») – مع ما يترتب على ذلك من تحديد مكان التوريد ومفهوم المقيم في دول مجلس التعاون.⁽⁷⁷⁾

وتعلق أحكام التجارة البينية ما بين دول المجلس حتى تقوم الدول الأعضاء بتطبيق نظامها المحلي لضريبة القيمة المضافة ونظام الخدمة الإلكتروني بينها وبين المملكة. وحتى ذلك الوقت تعد الدول الأعضاء على أنها خارج نطاق دول مجلس التعاون. حيث تعد التوريدات المقدمة إلى هذه الدول الأعضاء وكأنها قد قدمت إلى دولة ثالثة خارج إقليم دول مجلس التعاون، ويعد المقيمون في هذه الدول على أنهم مقيمون خارج إقليم دول مجلس التعاون.

وبذلك، فتطبق ضريبة القيمة المضافة في المملكة بصورة افتراضية على كافة التوريدات المقدمة من قبل مورد في المملكة إلى عميل (خاضع أو غير خاضع للضريبة) في دولة عضو أخرى – إلا في الحالات التي تطبق فيها الحالات الخاصة لمكان التوريد.

(76) المادة 79(7)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(77) المادة 79(6)، النفاذ، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

وخلال الفترة الانتقالية، قد تطبق نسبة الصفر على توريدات الخدمات المقدمة إلى متلقي خدمة لديه منشأة في دولة عضو أخرى، وليس لديه منشأة في المملكة. ولتطبيق نسبة الصفر، يجب استيفاء كافة المتطلبات المذكورة في القسم (8.2) من هذا الدليل، مع ملاحظة أنه لاتعد الدول الأعضاء ضمن نطاق إقليم دول مجلس التعاون خلال هذه الفترة الانتقالية.

وفقاً للوقائع الموضحة في المثال (11): يقوم محامي في المملكة بتقديم استشارات متعلقة بالأنظمة السعودية إلى متلقي خدمة مسجل في ضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات العربية المتحدة. ومن خلال هذا المثال المتعلق بالأحكام الانتقالية، رغم أنه تم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات خلال فترة التوريد، ولكن لا يوجد نظام خدمة الكتروني ما بين الدولتين. فيعد مكان توريد هذه الخدمات على أنها قد تمت وفقاً للأحكام الأساسية لتوريد الخدمات المقدمة من قبل مورد مقيم في المملكة، وذلك رغم أنه تم تقديم الخدمات إلى عميل خاضع للضريبة في دولة عضو أخرى.

على المورد الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كانت الضريبة تطبق بنسبة الصفر، وذلك بعد مراجعة المتطلبات المذكورة في القسم (8.2). لأغراض تطبيق الأحكام الانتقالية وحيث أن متلقي الخدمة في دولة الإمارات ليس له منشأة في المملكة ولا يقوم بالاستفادة من الخدمة في المملكة، لذلك قد يقوم المحامي في المملكة بتطبيق نسبة الصفر.

مثال (20): تقوم شركة القصيم، نشاطها عمل دراسات وأبحاث تسويقية في المملكة، بتقديم خدمات إلى شركة التموين الكويتية عبارة عن أبحاث السوق على المشروبات الغازية لمساعدة الشركة في وضع استراتيجياتهم. حيث قامت شركة القصيم بالقيام بأبحاثهم في عدة مدن حول المملكة، ولكن تم تقديم هذا البحث إلى شركة التموين الكويتية في الكويت، ولم يتم الاستفادة من هذه الخدمة في المملكة. وبذلك، يكون مكان توريد الخدمات المقدمة من قبل شركة القصيم خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة. ولكن عند انتهاء تأدية الخدمة في 24 فبراير 2018، لم تكن دولة الكويت مطبقة نظامها المحلي لضريبة القيمة المضافة. وعليه يتم اعتبار شركة التموين الكويتية كمقيم خارج دول المجلس وفقاً للأحكام الانتقالية، وبالتالي يمكن لشركة القصيم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة الصفر، إذا ما تم استيفاء المتطلبات المذكورة في القسم (8.2) من هذا الدليل.

10. خصم ضريبة المدخلات

10.1. أحكام عامة

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 المدخلات على:

- ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل مورد مسجل في المملكة
- ضريبة القيمة المضافة المحسوبة ذاتياً من قبل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفق آلية الاحتساب العكسي
- ضريبة القيمة المضافة عن الواردات المدفوعة إلى الهيئة العامة للجمارك عند استيراد السلع إلى المملكة

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⁽⁷⁸⁾)، 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 التي تثبت قيمة الضريبة المستحقة (أو أي مستند بديل يثبت مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو مستحقة الدفع بشرط موافقة الهيئة⁽⁷⁹⁾).

10.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتكبدة المتعلقة بتوريدات الشخص الخاضع للضريبة المعفاة من ضريبة القيمة المضافة، كالخدمات المالية المعفاة أو الإيجار السكني المعفى. وفي حال كانت توريدات الشخص الخاضع للضريبة تشمل توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة من ضريبة القيمة المضافة، فإنه يجوز لذلك الشخص أن يخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة.

وإذا تكبّد الشخص الخاضع للضريبة نفقات أو تكاليف عامة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة من الضريبة، يجب عليه في هذه الحالة تقسيم النفقات والتكاليف بشكل دقيق لتحديد التكاليف المتعلقة بالجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة. ويتم تحديد ضريبة المدخلات وفقاً للأحكام التالية:⁽⁸⁰⁾

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة
لا يجوز الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بتوريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة
الخصم الجزئي استناداً إلى التقسيم	نفقات عامة وضريبة مدخلات لا يمكن اسنادها بشكل مباشر إلى توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة .

يجب تقسيم النفقات/ التكاليف العامة المدفوعة من قبل شخص خاضع لضريبة القيمة المضافة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة لتعكس استخدام تلك التكاليف في الجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة من أنشطة الشخص الخاضع للضريبة بشكل صحيح.

ويتم حساب الخصم النسبي عن قيم التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي يتم إجراؤها خلال سنة محددة باستخدام الطريقة الافتراضية التالية:

(78) المادة 50، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(79) المادة 49 (7)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(80) المادة 51، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

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

لا تشمل الطريقة المذكورة أعلاه توريدات الأصول الرأسمالية التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة حيث إنه من شأنها الإخلال باستخدام ضريبة المدخلات.

من الممكن أن توافق الهيئة على طرق بديلة لاحتساب الخصم النسبي الافتراضي خلاف قيمة التوريدات في الحالات التي تعكس فيها بشكل أفضل الاستخدام الفعلي لضريبة القيمة المضافة المتكبدة. وسيتم طرح المزيد من المعلومات حول خصم ضريبة القيمة المضافة والاسترداد الجزئي لضريبة القيمة المضافة ضمن الدليل الإرشادي الخاص بخصم ضريبة القيمة المضافة.

10.3. خصم ضريبة القيمة المضافة على الواردات

يُسمح بالخصم فقط للشخص المعين بأنه المستورد للسلع في المملكة.

كشرط لخصم ضريبة المدخلات، يجب على الشخص الخاضع للضريبة الاحتفاظ بـ:

«المستندات الجمركية التي تثبت أنه مستورد السلع وفقاً لأحكام قانون الجمارك الموحد».⁽⁸¹⁾

إذا لم يكن الشخص الخاضع للضريبة هو المستورد فإنه لا يحق له خصم ضريبة القيمة المضافة على الواردات من السلع.

المستورد (وفقاً لقانون الجمارك الموحد) هو الشخص المؤهل بخصم ضريبة المدخلات المفروضة على الاستيراد. في بعض الحالات، قد يختلف المستورد وفقاً للسجلات عن الشخص الذي يمتلك السلع وقت الاستيراد (على سبيل المثال قيام وسيط باستيراد سلع). في جميع الحالات، الشخص الذي يحق له خصم/استرداد ضريبة القيمة المضافة هو المستورد أو الطرف الثالث بشرط أن يقوم باستخدام السلع المستوردة ضمن نشاطه الخاضع للضريبة.

مثال (21): يقوم عميل سعودي باستيراد السلع التي يملكها مورد غير مقيم ليتم تركيبها من قبل هذا المورد غير المقيم في مكان عمل العميل في المملكة. بما أن السلع سيتم استخدامها من قبل العميل السعودي لأغراض نشاطه الاقتصادي ويقوم بالاستيراد، فله الحق في خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة على الواردات ووفقاً لأية شروط أخرى.

مثال (22): قام شخص مقيم في المملكة بتعيين وكيل جمركي ليقوم بإجراءات الاستيراد لمركبة فارغة لصالح الشخص من خلال رخصة الاستيراد الخاصة بالوكيل الجمركي. قام الوكيل بدفع كافة التكاليف وتحميلها للشخص بالإضافة إلى رسوم خدماته. لن يتم استخدام المركبة في نشاط الوكيل الاقتصادي وعليه فلا يمكنه خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة عند الاستيراد.

10.4. خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي

يُسمح بخصم ضريبة القيمة المضافة المسددة من قبل الشخص الخاضع للضريبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي بشرط أن يتم استلام السلع أو الخدمات لأغراض القيام بنشاط اقتصادي بهدف توريدات خاضعة للضريبة.

يعتبر الإفصاح عن ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي شرطاً للخصم المرتبط بهذه الآلية. في الحالات الاعتيادية، يتم الاقرار عن ضريبة المخرجات وضريبة المدخلات في نفس الاقرار الضريبي (الحقل رقم 9).

(81) المادة 48، شروط ممارسة حق الخصم، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية

يتضمن القسم 6.3 من هذا الدليل مثال عن الإفصاح عن ضريبة القيمة المضافة في حال عدم الخصم الكامل لضريبة القيمة المضافة.

في حال احتساب ضريبة القيمة المضافة ذاتياً وفقاً لآلية الاحتساب العكسي من قبل العميل، فلن يقوم المورد بإصدار فاتورة ضريبية لهذا الغرض.⁽⁸²⁾

وبذلك لن يحتفظ العميل بفاتورة ضريبية من المورد بما يتعلق بالضريبة المفروضة. تقبل الهيئة في حالة تزويدها بالفاتورة التجارية من المورد بأن تكون إثباتاً على سداد الضريبة.

10.5. خصم الصادرات الخاضعة لنسبة الصفر بالمائة

يتم خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على توريدات السلع أو الخدمات المستخدمة في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة بنسبة الصفر بالمائة (التصدير).

في أغلب الحالات، يكون الشخص الخاضع للضريبة الذي يقوم غالباً بأنشطة التصدير لديه ضريبة مدخلات أعلى من ضريبة مخرجات، وبذلك له الحق في الخصم الضريبي بشكل دوري.

يمكن طلب استرداد مبلغ صافي ضريبة القيمة المضافة (الرصيد الدائن) عند تقديم الاقرار الضريبي.⁽⁸³⁾

(82) المادة 44(3)، مبدأ خصم الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في مجلس التعاون لدول الخليج العربية
(83) المادة 69، رد الضريبة المسددة بالزيادة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

11. التزامات الشخص الخاضع للضريبة

على كل شخص خاضع للضريبة تقييم التزامه الضريبي والامتثال للشروط والالتزامات المتعلقة بضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة 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 التنفيذية.

11.1. إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكلوريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لصالح شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو لأي شخص اعتباري آخر أو إصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن 1,000 ريال سعودي أو إصدار فاتورة مبسطة للتوريدات التي تتم لمستهلك نهائي 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.⁽⁸⁴⁾ 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) شريطة أن يتضمن هذا المستند جميع متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية والفاتورة المبسطة الواردة باللائحة التنفيذية للنظام.⁽⁸⁵⁾

يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفاتورة الضريبية في دليل ضريبة القيمة المضافة أو من خلال vat.gov.sa.

11.2. 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.

إذا نشأ عن تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة استحقاق ضريبة القيمة المضافة على المكلف، أو إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة رصيد دائن لأي سبب كان، فيمكن تقديم طلب استرداد ضريبة القيمة المضافة بعد تقديم الإقرار الضريبي أو في أي وقت لاحق خلال الخمس سنوات التالية من خلال تقديم طلب استرداد الضريبة إلى الهيئة. وستقوم الهيئة بالنظر في طلب الاسترداد ودفع المبلغ المستحق على طلبات الاسترداد التي تمت الموافقة عليها مباشرة إلى المكلف.⁽⁸⁶⁾

(84) المادة 53، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(85) المادة 53، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

(86) المادة 69، رد الضريبة المسددة بالزيادة، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

11.3. 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

ويمكن الاحتفاظ بالسجلات في صورة ورقية، أو إلكترونياً، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام.

ويجب أن تكون هذه السجلات متاحة للهيئة عند الطلب. ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل لفترة الحفظ الأساسية وهي 6 أعوام، ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح 11 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية المنقولة و15 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية الغير منقولة.⁽⁸⁷⁾

11.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة

يجب على الشخص المقيم الخاضع لضريبة القيمة المضافة والمسجل لدى الهيئة في نظام ضريبة القيمة المضافة إبراز شهادة تفيد بأنه قد تم تسجيله في نظام ضريبة القيمة المضافة في مكان واضح للجمهور في مقر عملة الرئيسي وجميع الفروع التي قام بتسجيلها.

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

11.5. تصحيح الأخطاء السابقة

إذا تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة المبلغ المدرج في إقراره الضريبي المقدم، أو تخلفه عن الامتثال لأي 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. 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.⁽⁸⁸⁾

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

(87) المادة 66، السجلات، اللائحة التنفيذية للنظام والمادة (52)، الأصول الرأسمالية، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة
(88) المادة 63، تصحيح الإقرارات، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

12. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية.⁽⁸⁹⁾

وصف المخالفة	الغرامة
تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقل من قيمة الضريبة المستحقة.	• 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	• لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة • ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
عدم التسجيل في الضريبة خلال الفترة المحددة للتسجيل	10,000 ريال سعودي
تقديم إقرارًا ضريبيًا خاطئًا، 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	50% من قيمة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة
عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد	25%-5% من الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها
عدم دفع الضريبة في الوقت المحدد	5% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه
تحصيل الضريبة دون التسجيل	غرامة تصل إلى 100,000 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	غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي

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).

(89) الفصل السادس عشر، المواد 39، 40، 41، 42، 43، 44، 45 و 47 (التهرب الضريبي والغرامات)، نظام ضريبة القيمة المضافة

13. 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.

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
- **يجوز أن يتضمن القرار التفسيري جميع المعلومات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي والمعاملة التي طلب الحكم بشأنها، بالإضافة إلى شرح يتعلق بمجال الشك أو عدم اليقين في النظام أو الدليل الذي تم الاطلاع عليه، بالإمكان اختيار شرح البدائل وما يتم اعتباره هو المعامله الصحيحه**

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

14. 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.

15. الأسئلة الشائعة

1. لا تمتلك شركتي رخصة استيراد، كيف ستم معاملة ضريبة القيمة المضافة على السلع الواردة لشركتي؟
يُستحق دفع ضريبة القيمة المضافة من قبل الشخص الذي يظهر بأنه المستورد وفقاً لنظام (قانون) الجمارك الموحد.

يتوجب على هذا الشخص تحديد إذا ما كان سيستخدم تلك السلع المستوردة لأغراض نشاطه الاقتصادي ومدى قدرته على خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على أنها ضريبة مدخلات.

2. ما هي قيمة ضريبة القيمة المضافة على الواردات؟
تحتسب ضريبة القيمة المضافة على الواردات بناءً على القيمة المحددة للأغراض الجمركية. تفرض ضريبة القيمة المضافة على إجمالي قيمة السلع متضمناً تكاليف التأمين ونقل السلع وأية رسوم إضافية من الجمارك بالإضافة إلى أي رسوم جمركية أو ضريبة انتقائية على السلع.

3. في حال كان هنالك خطأ في البيان الجمركي، كيف يمكن تعديل ضريبة القيمة المضافة؟
تقوم الهيئة العامة للجمارك السعودية بفرض ضريبة القيمة المضافة على الواردات وتخضع لإجراءاتها. أي تعديلات على البيان الجمركي تتم من خلال الجمارك السعودية. لكن في حال تم سداد ضريبة قيمة مضافة بالزيادة عن طريق الخطأ، فإنه يمكن خصم المبلغ الإضافي المسدد للجمارك من خلال الاقرار الضريبي.

4. هل يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الواردات من السلع في حال الادخال المؤقت؟
تطبق ضريبة القيمة المضافة على جميع الواردات التي يتم الافراج عنها للتداول الحر/المحلي إلا إذا كانت السلع خاضعة للإدخال المؤقت من قبل الجمارك.

5. كيف يمكن للشركات اثبات تسديد ضريبة القيمة المضافة على الواردات؟
تسمح الهيئة العامة للجمارك السعودية للمكلفين بالوصول إلى سجلات معينة تتعلق بضريبة القيمة المضافة المسددة على جميع الواردات من خلال البوابة الإلكترونية الخاصة بالمكلفين.

6. هل تطبق ضريبة القيمة المضافة على الواردات للاستخدام الشخصي؟
نعم، تطبق ضريبة القيمة المضافة على جميع الواردات.

7. كيف يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على السلع المستوردة والتي تكون بحوزة المسافرين دولياً؟
يتوجب على المسافرين الذين يحملون سلعاً تجارية أو شخصية تتعدى الحد المسموح به من قبل الهيئة العامة للجمارك أن يقوموا بالإفصاح عن تلك السلع في المطار أو الميناء أو أي منافذ جمركية.

8. هل من اللازمي على المنشآت الخاضعة بالكامل لضريبة القيمة المضافة الاقرار عن ضريبة القيمة المضافة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي في حال لم يكن هنالك ضريبة قيمة مضافة مستحقة الدفع؟
نعم، يلتزم جميع الأشخاص الخاضعين للضريبة بما فيهم من يحق لهم الخصم بالكامل بالإقرار عن ضريبة القيمة المضافة المستحقة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي على التوريدات المستلمة من مورد غير مقيم.

9. كيف يمكن للمنشأة السعودية تحديد ما إذا كانت آلية الاحتساب العكسي مستحقة على الخدمات من مورد غير مقيم وعلى أي نسبة؟
يلتزم متلقي الخدمات من مورد غير مقيم بتحديد طبيعة الخدمات ومكان التوريد والنسبة المطبقة بناءً على الترتيبات التعاقدية وبذلك تطبيق آلية الاحتساب العكسي حسب الحالة.

10. إذا قامت شركة سعودية ببيع سلع الى عميل سعودي ينوي تصدير السلع لاحقاً، هل يمكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة؟

لا، في هذه الحالة فإن التوريد من شركة سعودية الى عميل سعودي يعد توريداً محلياً لا يتوقع منه تصدير السلع ضمن ذلك التوريد.

11. لدى شركتنا اتفاق ينص على أن العميل مسؤول عن تصدير السلع. لم يقم العميل بتزويدنا بمستندات النقل. هل يمكننا تطبيق نسبة الصفر؟

لا، اذا لم تتوفر لديكم اثباتات النقل خلال 90 يوم من حدوث التوريد فيجب فرض ضريبة قيمة مضافة على التوريد بالنسبة الأساسية. يمكن تعديل الضريبة المفروضة لاحقاً عند الحصول على جميع المستندات المطلوبة.

12. ما هي الاثباتات المطلوبة لنقل السلع الى خارج اقليم دول مجلس التعاون؟

لا يخضع نقل السلع الى خارج اقليم دول مجلس التعاون بدون القيام بتوريد الى ضريبة القيمة المضافة وعليه فإن المتطلبات لتطبيق نسبة الصفر بالمائة غير لازمة. على الشركة بجميع الأحوال الاحتفاظ بالمستندات التجارية الاعتيادية في سجلاتها لأغراض الفحص والتدقيق.

