

ضريبة
القيمة
المضافة

VAT

الدليل الإرشادي الخاص بالكهرباء والخدمات العامة

يناير 2019

النسخة الأولى

المحتويات

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؟

4

1.4. هذا الدليل الإرشادي

5

2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية

6

3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

8

3.1. من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟

8

3.2. التسجيل الإلزامي

8

3.3. التسجيل الاختياري

9

4. مكان التوريد

10

4.1. مكان توريد الكهرباء والغاز أو النفط أو المياه من خلال شبكة – العميل هو تاجر خاضع للضريبة

10

4.2. مكان توريد الكهرباء والغاز أو النفط أو المياه من خلال شبكة – العميل ليس تاجراً خاضعاً للضريبة

10

4.3. التوريد إلى الأماكن المعلقة للرسوم الجمركية

11

4.4. مكان توريد الغاز أو النفط أو المياه خارج الشبكة

11

4.5. نقل الكهرباء، الغاز أو النفط أو المياه

12

4.6. خدمات أخرى

13

5. الواردات والصادرات من خلال أنظمة التوزيع

15

5.1. المبادئ العامة

15

5.2. استيراد السلع إلى المملكة العربية السعودية

15

5.3. تصدير السلع من المملكة العربية السعودية

16

6. ضريبة القيمة المضافة في قطاع الكهرباء المحلي

17

6.1. نبذة عامة عن قطاع الكهرباء في المملكة العربية السعودية

17

6.2. المعاملة الضريبية للأعمال التحضيرية وقطاع الإنتاج

17

6.3. المعاملة الضريبية لمحطات الإنتاج الصغيرة

21

6.4. المعاملة الضريبية للنقل

22

6.5. المعاملة الضريبية للمتاجرة

21

7. المسائل الشائعة في إطار عقود التوزيع أو البيع بالتجزئة

24

7.1. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على توريدات السلع والخدمات

24

7.2. الخصم بأثر رجعي

24

7.3. حالة خاصة: التعديلات في الفواتير الحالية

24

26	7.4. الخصم على الدفع الفوري
26	7.5. رسوم التأخر في السداد
26	7.6. ودائع الضمان
27	7.7. عدادات الدفع المسبق
27	7.8. دفع مقابل إضافي
28	7.9. التعويضات المدفوعة للعملاء
28	7.10. التسوية لعدم السداد ("الديون المعدومة")
30	8. خصم ضريبة المدخلات
30	8.1. المبادئ العامة
30	8.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات
23	9. الالتزامات الضريبية
32	9.1. إصدار الفواتير
33	9.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة
33	9.3. حفظ السجلات
34	9.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة
34	9.5. تصحيح الأخطاء السابقة
53	10. الغرامات
63	11. طلب إصدار قرار تفسيري
63	12. الاتصال بنا
73	13. الأسئلة الشائعة

1. المقدمة

1.1 تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

صدّقت 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 المصنّع للمواد الخام وصولاً إلى بيع تاجر التجزئة للمنتج النهائي إلى المستهلك، وبخلاف الضرائب الأخرى، سيقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة بكل مما يلي:

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

عندما يقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة ببيع سلعة أو تقديم خدمة، فإنه يجب عليهم فرض ضريبة بنسبة 5% (على افتراض أن النسبة الأساسية تنطبق على تلك التوريدات) تُضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة باحتساب نسبة 5% التي حصلوا عليها أو المستحقة لصالحهم من عمليات البيع الخاضعة للضريبة بشكل منفصل عن إيراداتهم ليتم توريدها 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 في المملكة العربية السعودية المتاح على 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 يتعلّق بالالتزامات والآثار الضريبية المتعلقة بالكهرباء والخدمات العامة الأخرى كالمياه، والحرارة، والتبريد وتكييف الهواء.

وحيث أن هذا الدليل يمثل رؤية الهيئة فيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام؛ يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشمل على جميع المواد 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

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.¹"

وحيث أنه يُقصد "بالسلع" عادة الأصول المادية، إلا أن تعريفها يشير بوضوح إلى أن الكهرباء والخدمات العامة المماثلة تعتبر هي أيضاً سلعاً لأغراض تطبيق أحكام ضريبة القيمة المضافة.

توريد الكهرباء - لم يتم تعريف "الكهرباء" لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إنما يشير توريد الكهرباء إلى إحدى أنواع التوريدات التي تتميز بقواعد مختلفة لتحديد مكان التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة.²

ترى الهيئة بأن تعريف "الكهرباء" له نفس المعنى الشائع في الحياة اليومية، أي، القوة الكهربائية المولدة من مصدر ما والتي يتم نقلها لاستخدامها في أجهزة كهربائية. كما تجدر الإشارة إلى أن جميع النشاطات المتعلقة بالكهرباء في المملكة العربية السعودية يتم تنظيمها بموجب نظام الكهرباء³ ولائحته التنفيذية.

ويشير توريد الكهرباء إلى أي نقل أو أي شكل آخر من توريد الكهرباء أو الحق في استعمال الكهرباء، كما يعتبر توريداً للسلع.

غالباً ما يستعمل المصطلح "توريد" في قطاع الخدمات العامة للدلالة على توفير تلك الخدمات كالمياه والكهرباء للمستهلكين. وغالباً ما يستعمل هذا المصطلح حاملاً المعنى نفسه لأغراض ضريبة القيمة المضافة، علماً أنه في بعض الأحيان قد يتم استعماله في قطاع الخدمات العامة بمعنى مختلف عن تعريفه لأغراض تطبيق الضريبة.

توريد الغاز والمياه والنفط من خلال نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب - لم يتم تعريف هذه المصطلحات لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إنما تشير إلى إحدى أنواع التوريدات التي تتميز بقواعد مختلفة لتحديد مكان التوريد لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة.⁴

نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب - لم يتم تعريف هذه المصطلحات لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إلا أن الهيئة توضح بأن هذه المصطلحات تعني شبكة متكاملة من الأنابيب أو ما يماثلها من بنية تحتية، كشبكة النقل وشبكة التوزيع والتجهيزات المرتبطة بتلك الشبكات حيث يتم توزيع الغاز والمياه والنفط من خلالها إلى المنتجين، والموزعين والمستهلكين لتلك الخدمات.

أما فيما يخص الكهرباء، فلم يتم تعريف مصطلح **منظومة توزيع الكهرباء** لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إلا أنه تم تعريفه في اللائحة التنظيمية لنظام الكهرباء في المملكة العربية السعودية كالتالي:

"مع مراعاة الشروط الخاصة في رخص التوزيع المعنية، هي منظومة تتكون من الكابلات والخطوط الهوائية والمعدات الكهربائية ذات جهد التصميم المحدد في رخصة التوزيع المعنية التي تستخدم لتوزيع الكهرباء من نقاط التوصيل مع منظومة النقل أو مع محطات التوليد إلى نقاط التوصيل للمستهلكين أو منظومات التوزيع الأخرى وتتضمن أي تركيبات كهربائية وعدادات يتم تملكها أو تشغيلها لغرض توزيع الكهرباء ولكن يجب ألا تتضمن أي جزء من منظومة نقل.⁵"

التاجر الخاضع للضريبة - تم تعريف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "الخاضع للضريبة في أي دولة عضو والذي يكون نشاطه الرئيسي توزيع الغاز أو النفط أو المياه أو الكهرباء.⁶"

1 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

2 المادة 14، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

3 المرسوم الملكي رقم م/56 بتاريخ 1426/10/20 هـ (22 نوفمبر 2005)

4 المادة 14، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

5 المادة 1، اللائحة التنفيذية لنظام الكهرباء.

6 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

محل إقامة الشخص - تم تعريف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة كالتالي:

"مكان وجود مقر عمل الشخص أو أي نوع آخر من المؤسسة الثابتة".⁷

كما يتضمن هذا التعريف بعض الاستثناءات الإضافية والتي تطبق في ظروف معينة:

- "في حال الشخص الطبيعي إذا لم يتوفر له مقر عمل أو مؤسسة ثابتة يكون مكان إقامته المعتاد."
- "في حال توفر للشخص محل إقامة في أكثر من دولة، يعد محل الإقامة في المكان الأكثر ارتباطاً بالتوريد".⁸

مقر العمل - تم تعريف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "مكان تأسيس العمل قانوناً أو مكان مركز الإدارة الفعلية، الذي تتخذ فيه القرارات الرئيسية المتعلقة بسير الأعمال عند اختلافه عن مكان التأسيس."

المؤسسة الثابتة - تم تعريف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "أي مقر ثابت للعمل غير مقر العمل، الذي يمارس فيه العمل ويتميز بوجود موارد بشرية وتقنية بشكل دائم وبصفة تمكن الشخص من القيام بتوريد أو تلقي السلع أو الخدمات".⁹

مكان الإستهلاك الفعلي - يقصد به المكان الذي يتم فيه استهلاك السلع فعلياً. أما في إطار توريد الكهرباء، الغاز، النفط، المياه، وسائر الخدمات العامة من خلال نظام التوزيع عبر خطوط الانابيب، فتعتبر الهيئة بأن مكان الإستهلاك الفعلي هو الموقع المسجل أو نقطة التوصيل حيث يتم توصيل السلع.

توريد الخدمات - يعد توريداً للخدمات أية معاملة توريد لا تشكل توريداً للسلع.¹⁰

إستيراد السلع - تم تعريف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "دخول السلع من خارج إقليم دول المجلس إلى أية دولة عضو وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد".¹¹ وفي حال تلقى خاضع للضريبة في المملكة سلعاً من دولة أخرى خلال الفترة الإنتقالية، فسيعتبر أنه قام باستيراد تلك السلع إلى المملكة العربية السعودية.¹²

تصدير السلع - تم تعريف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "توريد السلع من أي دولة عضو إلى خارج إقليم دول المجلس وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد".¹³

وحيث أن تصدير السلع يجب أن يتضمن توريداً لتلك السلع، فإن نقل السلع المملوكة من الشخص إلى خارج دول المجلس لا تعتبر توريداً للسلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

أما خلال الفترة الإنتقالية، فتعامل توريدات السلع التي تنطوي على نقل سلع من المملكة العربية السعودية إلى دولة عضو أخرى معاملة تصدير للسلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة.¹⁴

تجدر الإشارة بأن مفهوم تصدير السلع يختلف عن مفهوم العميل الذي يقوم بتصدير الكهرباء من مكان عمله إلى منظومة توزيع الكهرباء.

المرخص له - تم تعريف هذا المصطلح في اللائحة التنفيذية لنظام الكهرباء في المملكة العربية السعودية وهو كل شخص يحمل رخصة سارية المفعول صادرة من الهيئة تصرح له القيام بأي نشاط كهربائي.¹⁵

وقد يتضمن ذلك إنتاج الطاقة الكهربائية والإنتاج المزدوج ونقل الطاقة الكهربائية وتوزيعها والمتاجرة بها.

7 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

8 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

9 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

10 المادة 7، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

11 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

12 المادة 79 (7)، اللائحة التنفيذية

13 المادة 1، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

14 المادة 79(7)، اللائحة التنفيذية

15 المادة 1، نظام الكهرباء.

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 أو الاعتباريين على حد سواء. وسيعتبر أن الأشخاص الاعتباريين (كالشركات) بأنهم يمارسون نشاطاً اقتصادياً إذا قام هؤلاء الأشخاص بممارسة نشاط بانتظام واستمرار يتعلق بعمل 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 الذي يقوم بأعمال معينة يقع ضمن نطاق الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة أم لا.

على الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقومون بممارسة نشاط اقتصادي بهدف تحقيق الدخل التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تم استيفاء المتطلبات الخاصة بالتسجيل، كما يجب على هؤلاء الأشخاص احتساب ضريبة القيمة المضافة التي تنطبق على أنشطتهم وتحصيلها وسدادها إلى الهيئة ضمن إقراراتهم الدورية.

3.2 التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الممارسين لنشاط اقتصادي بشكل مستقل والذين تتجاوز قيمة توريداتهم الخاضعة للضريبة خلال اثني عشر شهراً مبلغ 375,000 ريال سعودي "حد التسجيل الإلزامي" ويجب على هؤلاء الأشخاص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة¹⁶. مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام والمتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية.

ولاحتساب قيمة التوريد لأغراض حد التسجيل لا يتم احتساب قيمة التوريدات التالية:

- التوريدات المعفاة: مثل الخدمات المالية المؤهلة للاعفاء أو الإيجار السكني المؤهل للاعفاء من الضريبة.
- التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون لدول الخليج العربية.

عوائد مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المادية وغير المادية التي تشكل جزء من أصول العمل والمخصصة للاستعمال الطويل الأمد كأداة عمل أو وسيلة استثمار¹⁷.

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 عنها¹⁸.

- يتم 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 2017¹⁹. وبداية من عام 2019 سيتم تطبيق حد التسجيل الإلزامي المنصوص عليه في الاتفاقية والبالغ 375,000 ريال سعودي ويجب تقديم طلب التسجيل في أو قبل 20 ديسمبر 2018.

لمزيد من المعلومات حول التسجيل الإلزامي في ضريبة القيمة المضافة يمكنكم الاطلاع على الموقع الإلكتروني vat.gov.sa

16 المادة 3، اللائحة التنفيذية

17 المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

18 المادة 5 (1)، اللائحة التنفيذية

19 المادة 79 (9)، اللائحة التنفيذية

3.3 التسجيل الاختياري

يمكن للشخص المقيم في المملكة العربية السعودية والذي تجاوزت قيمة توريداته الخاضعة للضريبة أو نفقاته الخاضعة للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي ("حد التسجيل الاختياري") خلال اثني عشر شهراً، التسجيل اختياريًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة²⁰.

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.

مثال (1): قررت شركة بيست سولار الدخول في سوق تطوير إنتاج الطاقة المتجددة، وحصلت على رخصة إنتاج الطاقة الكهربائية واستيراد مجموعة من الخلايا الضوئية لتثبيتها في مواقع متفرقة في المملكة العربية السعودية. كما أبرمت الشركة اتفاقيات شراء للطاقة مع شركات التوزيع في المملكة العربية السعودية بهدف بيع الطاقة المولدة، والتي سوف تفرض عليها ضريبة القيمة المضافة.

من المقرر أن يتم تركيب أول مجموعة شمسية وأن تصبح قابلة للتشغيل للقيام بتوريدات خاضعة للضريبة بحلول شهر أبريل 2020. علماً بأن شركة بيست سولار تكبدت تكاليف بقيمة 500,000 ريال سعودي خلال العام 2019 فيما يخص تكاليف الإعداد، مثل الحصول على التراخيص، وتكاليف التصميم والإستيراد والتركيب. وحيث أن المصاريف الخاضعة للضريبة تفوق 187,500 ريال سعودي، فيجوز لشركة بيست سولار التسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في العام 2019 كما يحق لها خصم ضريبة القيمة المضافة على التكاليف المتعلقة بالتوريدات الضريبية المستقبلية والناجمة عن إنتاج الكهرباء.

للمزيد من المعلومات حول التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة يمكنكم الاطلاع على الموقع الإلكتروني vat.gov.sa

4. مكان التوريد

يعتبر مكان التوريد أحد أهم المفاهيم لتحديد كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة. حيث انه يحدد الدولة التي يتم فيها التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وقواعد والتزامات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بتلك الدولة والتي يتم تطبيقها على ذلك التوريد. يتم تحديد مكان التوريد وفقاً لقواعد مكان التوريد الموضحة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.

غالباً ما يتم تحديد مكان توريد السلع بناءً على مكان التواجد الفعلي لتلك السلع في وقت محدد²¹. وحيث أنه من الناحية العملية يصعب تحديد الموقع الفعلي لكمية محددة من الكهرباء أو الغاز أو النفط أو المياه التي يتم توريدها عبر خطوط الأنابيب، فإن هنالك قواعد مختلفة لتحديد مكان التوريد.

4.1. مكان توريد الكهرباء والغاز أو النفط أو المياه من خلال شبكة – العميل هو تاجر خاضع للضريبة

يعد مكان توريد الكهرباء وتوريد الغاز والنفط والمياه من خلال نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب من شخص خاضع للضريبة يقع مقر تأسيسه في دولة عضو إلى تاجر خاضع للضريبة يقع مقر تأسيسه في دولة عضو أخرى ، واقعاً في مقر تأسيس التاجر الخاضع للضريبة²².

يتم فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5 % على جميع توريدات المياه والكهرباء والنفط والغاز وأي شكل من أشكال الطاقة التي تتم في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بما في ذلك التوريدات المقدمة إلى تاجر خاضع للضريبة²³.

في حال تم القيام بالتوريد من قبل شخص غير مقيم إلى تاجر خاضع للضريبة في المملكة العربية السعودية، يتوجب على التاجر الخاضع للضريبة احتساب ضريبة القيمة المضافة على التوريد من خلال آلية الاحتساب العكسي. ويتم ذلك عبر إظهارها من قبل التاجر الخاضع للضريبة في الحقل 9 في إقرار ضريبة القيمة المضافة (ويسمى هذا الحقل بـ"الاستيرادات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي تطبق عليها آلية الاحتساب العكسي" ، ولكن يتم استخدامه لكافة التوريدات حيث يقوم العميل المقيم بالاحتساب الذاتي لضريبة القيمة المضافة عند استلام توريد من قبل شخص غير مقيم).

مثال (2): تقوم شركة راك بتوليد الكهرباء في منشآتها في دولة الإمارات العربية المتحدة. وقامت بالاتفاق على صفقة فورية لبيع 20 ميغا واط من الكهرباء بقيمة 10,000 ريال سعودي لشركة الفهد للطاقة التجارية، وهي شركة سعودية مرخص لها بالمتاجرة بالكهرباء في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. تعتزم شركة الفهد بيع هذه الكهرباء إلى شركة توزيع في الإمارات العربية المتحدة علماً بأنه لم يتم نقل الكهرباء فعلياً عبر حدود الدولة إلى المملكة العربية السعودية.

في هذه الحالة، وحيث أن المتلقي هو تاجر خاضع للضريبة، يعتبر مكان التوريد في المملكة العربية السعودية على الرغم من أن الكهرباء بقيت فعلياً في دولة الإمارات العربية المتحدة. لذلك، لا تقوم شركة راك بفرض ضريبة القيمة المضافة على فاتورتها. أما من جهة شركة الفهد فيجب أن تطبق ضريبة القيمة المضافة المستحقة (بنسبة 5% من سعر البيع) من خلال آلية الاحتساب العكسي وذلك عن طريق تسجيل قيمة الشراء في الحقل 9 في إقرارها الضريبي.

21 المادة 10، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

22 المادة 14 (1)، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة

23 المادة 2، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

4.2. مكان توريد الكهرباء والغاز أو النفط أو المياه من خلال شبكة – العميل ليس تاجراً خاضعاً للضريبة

يمكن لهذا التوريد أن يشتمل على التوريد إلى شخص خاضع للضريبة، مثل المصنع الذي يرغب في استهلاك الطاقة أو المياه كجزء من أنشطته الاقتصادية، أو إلى شخص غير خاضع للضريبة مثل الأفراد بموجب عقد توريد محلي.

في جميع الحالات حيث يتم توريد الكهرباء أو الغاز أو النفط أو المياه من خلال نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب إلى شخص ليس تاجر خاضع للضريبة، يعد مكان التوريد واقعاً في مكان الاستهلاك الفعلي²⁴. عملياً، يتم تحديد مكان التوريد من خلال مكان تسليم السلع.

وكما هو الحال بالنسبة للتوريدات التي تتم إلى التاجر الخاضع للضريبة، تُفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5 % على جميع توريدات المياه والكهرباء والنفط والغاز وأي شكل آخر من أشكال الطاقة، والتي يتم تقديمها في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة (بخلاف تلك التوريدات التي تتم في المناطق المعلقة للرسوم الجمركية كما هو موضح في البند 4.3)²⁵.

مثال (3): شركة الإمدادات الكهربائية هي شركة تم تأسيسها في المملكة العربية السعودية ومرخص لها بإنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها. تقوم بتوريد الطاقة لمختلف الأشخاص الخاضعين وغير الخاضعين للضريبة (مثل المصانع والمحطات والمنازل السكنية) للاستهلاك في المملكة العربية السعودية.

فيما يتعلق بالتوريدات التي يتم تقديمها من خلال قسم التوزيع في الشركة، تتمثل الممارسة العملية في استخدام عنوان نقطة الإمدادات المزودة بعدادات حيث يتم التسليم من منظومة توزيع الكهرباء، لتحديد الأماكن التي تستهلك فيها الكهرباء. يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على التوريد بنسبة 5% لجميع العملاء الذين لديهم نقطة تسليم من منظومة توزيع الكهرباء واقعة في المملكة العربية السعودية.

4.3. التوريد إلى الأماكن المعلقة للرسوم الجمركية

تخضع المنشأة التي يقع مقرها في مكان تحت سيطرة الجمارك السعودية كالوضع المعلق للرسوم الجمركية، مثل المنطقة الحرة أو السوق الحرة، لقواعد خاصة.

كما تخضع جميع توريدات السلع (بما فيها الكهرباء والمياه وغيرها من الخدمات العامة) المقدمة إلى نقطة التسليم التابعة لمنظومة توزيع الكهرباء والتي تقع ضمن وضع معلق للرسوم الجمركية، إلى نسبة الصفر لأغراض ضريبة القيمة المضافة²⁶.

مثال (4): قامت شركة الإمدادات الكهربائية بتوقيع عقد لتوريد الكهرباء مع شركة كينج اللوجستية. تملك شركة كينج اللوجستية عمليات في مبنى مكاتب لها في الرياض، ومركز توزيع منفصل داخل منطقة حرة ومعلقة للرسوم الجمركية.

تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على توريد الطاقة إلى نقطة الإمدادات المزودة بالعدادات في مبنى المكاتب. أما فيما يخص توريد الطاقة إلى نقطة الإمدادات المزودة بالعدادات الواقعة في المنطقة الحرة والمعلقة للرسوم الجمركية، فيخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 0%. وبالتالي، تقوم شركة الإمدادات بإصدار الفاتورة الضريبية إلى شركة كينج اللوجستية مع تحديد التوريدات المقدمة إلى مختلف أماكن التوريد بشكل منفصل، وتطبيق نسب ضريبة القيمة المضافة المناسبة لكل مكان.

4.4. مكان توريد الغاز أو النفط أو المياه خارج الشبكة

تخضع جميع توريدات الغاز أو النفط أو المياه التي لا تتم من خلال نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب (على سبيل المثال، توريدات المنتجات المنقولة في زجاجات أو أسطوانات أو صهاريج أو حاويات أخرى، أو وضع المنتج مباشرة داخل سيارة أو ماكينة) إلى القواعد الأساسية لتحديد مكان التوريد لتلك السلع.

24 المادة 14 (2)، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

25 المادة 2، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

26 المادة 34 (1)، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

في هذه الحالات ، يتم تحديد مكان التوريد على النحو التالي:

- يقع مكان توريد السلع **الذي يتم دون نقلها أو إرسالها** (على سبيل المثال، عندما يقوم العميل بتحميل السلع من مكان عمل المورد) في مكان وجودها بتاريخ وضعها بتصرف العميل²⁷.
- يقع مكان توريد السلع **الذي يتم مع نقلها أو إرسالها** من قبل المورد أو لحساب العميل في مكان وجودها عند بدء النقل أو الإرسال²⁸.

تُفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على جميع توريدات النفط والغاز والمياه، والتي تتم خارج الشبكة أو نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة ، سواء كان المستهلك شخصاً خاضعاً للضريبة أو غير خاضع للضريبة.

مثال (5): قامت شركة غاز الشمعة بإنتاج 3.5 مليون متر مكعب قياسي من غاز الميثان. كما أن الشركة قامت ببيع 3 ملايين متر مكعب قياسي إلى نظام الغاز الرئيسي في المملكة العربية السعودية، ولكنها قامت أيضًا بشحن 500,000 متر مكعب قياسي عبر الشاحنة إلى محطة محلية، غير متصلة بالنظام. لذلك يقع مكان التوريد إلى محطة التحلية عند بدء النقل عبر الشاحنة في منشأة الإنتاج لشركة الشمعة في المملكة العربية السعودية.

مثال (6): تملك شركة لتوريد المياه خزان في منطقة ريفية يحوي على 250,000 لتر من الماء. في شهر أبريل، وافقت الشركة على بيع المياه إلى مزارع محلي، مع الاحتفاظ بالمياه داخل الخزانات (بحيث يتمكن المزارع من الحصول على المياه عند رغبته خلال الأشهر التالية). وحيث أنه لا يوجد نقل للسلع، يقع مكان التوريد في مكان وجودها بتاريخ وضعها بتصرف العميل (في مكان وجود خزان المياه) - بغض النظر عن حالة العميل.

تخضع أية توريدات تتعلق باستيراد السلع من خارج دول مجلس التعاون أو تصدير السلع إلى مكان خارج دول مجلس التعاون لقواعد الاستيراد والتصدير. لمزيد من التفاصيل، يرجى الإطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالواردات والصادرات. كما يناقش القسم الخامس من هذا الدليل القواعد المطبقة على الإستيراد والتصدير عبر خطوط الأنابيب أو منظومة توزيع الكهرباء.

وبهدف إعطاء شرح متكامل عن هذا الموضوع، تجدر الإشارة إلى احتمال تطبيق قواعد خاصة لتحديد مكان التوريد فيما يتعلق بتوريدات السلع التي يتم نقلها إلى دولة عضو أخرى (خارج نظام خطوط الأنابيب)، بعد إدخال نظام الخدمات الإلكترونية والتطبيق الكامل لقواعد ضريبة القيمة المضافة فيما يخص التجارة البينية. سيتم توفير المزيد من التفاصيل عند دخول نظام الخدمات الإلكترونية حيز التنفيذ.

4.5. نقل الكهرباء، الغاز او النفط أو المياه

يُعتبر نقل الكهرباء نشاط مرخص له في المملكة العربية السعودية من خلال نقل الكهرباء من منشآت الإنتاج إلى منظومة توزيع الكهرباء من خلال شبكة النقل. كما يُعتبر نقل الكهرباء بمثابة نقل للسلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

كذلك، في الحالات التي يتم فيها دفع مقابل إلى شخص لنقل الغاز او النفط او المياه من مكان إلى آخر - سواء من خلال نظام التوزيع عبر خطوط الأنابيب أو من خلال شحنها باستخدام وسائل النقل - فإن هذا المقابل يتعلق بنقل تلك السلع.

يقع مكان توريد خدمات نقل السلع في مكان بدء النقل²⁹. تطبق هذه القاعدة بغض النظر عن حالة الإقامة أو التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة للمورد أو العميل.

في حالة توريد خدمات النقل التي تبدأ في مكان داخل المملكة العربية السعودية ولها وجهة مقصد إلى خارج أراضي المملكة (بما في ذلك دولة عضو أخرى أو دولة طرف ثالث أو أي وجهة مقصد إلى خارج إقليم المملكة العربية السعودية)، فسيتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة³⁰.

27 المادة 10، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

28 المادة 11، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

29 المادة 18، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

30 المادة 32، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

بدء النقل	إنهاء النقل (وجهة المقصد)	المعالجة الضريبية في المملكة
داخل المملكة	داخل المملكة	تطبق الضريبة بنسبة 5% - نقل محلي
داخل المملكة	خارج المملكة: - الى دولة عضو أخرى - الى دولة خارج دول مجلس التعاون لدول الخليج	تطبق الضريبة بنسبة 0% - نقل بيني أو دولي
خارج المملكة	داخل المملكة	لا تخضع للضريبة
خارج المملكة	خارج المملكة	لا تخضع للضريبة

إن المعاملات التي يقع مكان توريدها خارج المملكة لا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. ومع ذلك، قد تسعى الدولة التي يقع فيها مكان التوريد إلى فرض ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة مماثلة على المعاملات.

لمزيد من المعلومات العامة حول تطبيق ضريبة القيمة المضافة على النقل والخدمات المرتبطة بالنقل، يمكنكم الإطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بقطاع النقل.

4.6. خدمات أخرى

يمكن لموردي الخدمات العامة والمؤسسات التجارية الأخرى في هذا القطاع أن يقوموا بتقديم خدمات أخرى للعملاء، تتعلق بتوريد الكهرباء أو الغاز أو المياه بموجب عقد خدمات عامة. على سبيل المثال، قد تتضمن هذه الخدمات ما يلي:

- خدمات التخلص من مياه الصرف الصحي،
- اتصال الشبكة أو إعادة الاتصال أو الفصل،
- تركيب معدات مثل العدادات،
- إصلاح وصيانة معدات العميل.

إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بتحصيل رسوم مقابل هذه الخدمات، فمن الضروري تحديد ما إذا كانت:

الخدمات المقدمة هي ضرورية وغير منفصلة عن التوريد الأساسي للسلع – وبالتالي تعتبر تلك الرسوم مقابلًا إضافيًا للتوريد المنفرد للكهرباء / الخدمات العامة؛ أو

الخدمات المقدمة هي منفصلة وإضافية إلى الكهرباء أو المياه أو الغاز.

بالنسبة لمعظم عقود التوريد المحلية، فلا يؤثر هذا التمييز على المعالجة الضريبية الكاملة حيث إن مكان التوريد لكل من السلع والخدمات يقع في المملكة العربية السعودية، وبالتالي يكون التوريد خاضعاً لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

4.6.1. الخدمات المتعلقة بالعقار

الخدمات المتعلقة بالعقار هي تلك التي تؤثر على مساحة العقار أو ترتبط بمساحة محددة من العقار أو بموقع محدد لعقار ثابت غير منقول³¹. في هذه الحالات، تُفرض ضريبة القيمة المضافة في الدولة التي يقع فيها العقار، وبغض النظر عن إقامة المورد أو العميل.

ترى الهيئة أن معظم الخدمات الإضافية والمنفصلة، والتي يتم تقديمها في إطار عقد توريد خدمات عامة لأماكن محددة في المملكة العربية السعودية، يتم التعامل معها على أنها خدمات مرتبطة بالعمارة بهدف تحديد مكان التوريد.

كما تعتبر أيضا أية خدمات متعلقة بإنتاج أو نقل أو توزيع لأصول مماثلة أنها خدمات مرتبطة بالعمارة.

مثال (7): تقوم شركة الحربي ش.م.م المتخصصة بالمقاولات والمقيمة في المملكة العربية السعودية، بأعمال تركيب خطوط الكهرباء لمركز تجاري في الدمام وفقاً للتصاميم الكهربائية المقدمة من قبل المهندس. تقوم شركة الحربي بتنفيذ أعمال التركيب كمقاول من الباطن لشركة كويتية، وهي المقاول الرئيسي لمشروع البناء. ترتبط خدمات التركيب بالعمارة الموجود في المملكة العربية السعودية. لذلك، يقع مكان توريد الخدمة المقدمة من شركة الحربي في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بغض النظر عن مقر إقامة العميل.

5. الواردات والصادرات من خلال أنظمة التوزيع

5.1. المبادئ العامة

على نحو متزايد، يتم نقل السلع مثل الكهرباء والغاز بين البلدان من خلال أنظمة التوزيع الدولية بهدف تسهيل التجارة والحفاظ على أمن التوريدات. نذكر بعض الأمثلة لأنظمة التوزيع في دول مجلس التعاون، مثل خطوط أنابيب الغاز، والربط الكهربائي بين الدول.

فيما يتعلق بالكهرباء، فقد تم إنشاء هيئة الربط الكهربائي لدول مجلس التعاون لربط أنظمة الطاقة المحلية في الدول الأعضاء وتطوير سوق طاقة فعالة في جميع أنحاء دول المجلس.

تسمح منشآت الربط بنقل الكهرباء من دولة إلى أخرى، وذلك للدعم في حالات فقدان أو انقطاع الطاقة. كما يمكن أيضًا استخدام النقل من خلال الروابط في المستقبل لتسهيل المتاجرة في سوق طاقة أوسع، عبر دول مجلس التعاون وإلى دول مجاورة أخرى مرتبطة بالشبكة.

يوضح هذا القسم آثار ضريبة القيمة المضافة لعملية النقل المادي للسلع إلى أو من المملكة العربية السعودية عبر خطوط أنابيب الغاز أو من خلال الروابط الكهربائية المتصلة بدولة أخرى. لمزيد من المعلومات عن الواردات أو الصادرات خارج نظام التوزيع (على سبيل المثال، في سفينة)، يمكنكم الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالواردات والصادرات.

5.2. استيراد السلع إلى المملكة العربية السعودية

يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على استيراد السلع المادية كحدث منفصل عن أي توريد لتلك السلع، بما في ذلك على سبيل المثال، الكهرباء أو المياه أو النفط أو الغاز.

لذلك، تفرض ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع بشكل منفصل وبالإضافة إلى أي ضريبة قيمة مضافة تفرض على توريد تلك السلع ذاتها:

- بالنسبة للسلع المستوردة إلى المملكة العربية السعودية، فإن مكان الاستيراد هو المملكة العربية السعودية.
- يتم تحديد مكان التوريد وفقًا لقواعد مكان التوريد كما هي موضحة في القسم 4 (بالاعتماد على ما إذا كان التوريد يتم إلى تاجر خاضع للضريبة أو بهدف الإستهلاك).

تُفرض ضريبة القيمة المضافة على مستورد السلع - كونه الشخص المرخص له الذي يقدم التصريح الجمركي إلى الجمارك السعودية (بالإضافة إلى أي متطلبات تنظيمية إضافية لتلقي الكهرباء أو الغاز من خلال الروابط الكهربائية أو عبر خطوط الأنابيب تبعاً). تفرض ضريبة القيمة المضافة سواء كان المستورد هو شخص خاضع للضريبة أو شخص غير خاضع للضريبة.

يعتبر الاستلام الفعلي للكهرباء أو الغاز أو السلع الأخرى من إحدى دول مجلس التعاون الخليجي إلى المملكة العربية السعودية أيضاً استيراداً يخضع لضريبة القيمة المضافة خلال الفترة الانتقالية السارية المفعول وقبل إدخال نظام الخدمات الإلكترونية³². سيتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على أساس بيان الاستيراد الإحصائي المقدم إلى الجمارك السعودية.

تُفرض ضريبة القيمة المضافة على الواردات فقط على النقل المادي للسلع إلى المملكة العربية السعودية. فمجرد شراء الكهرباء أو الغاز أو النفط أو المياه الموجودة في نظام التوزيع خارج المملكة العربية السعودية، لا ينتج عنه أي استيراد لأغراض ضريبة القيمة المضافة (على الرغم من أن مكان توريد السلع قد يكون في المملكة العربية السعودية).

بالعودة إلى المثال (2): تقوم شركة راک بتوليد الكهرباء في منشآتها في دولة الإمارات العربية المتحدة. وتدخل في صفقة فورية لبيع 20 ميجاوات من الكهرباء بقيمة 10,000 ريال سعودي لشركة الفهد للطاقة التجارية، وهي شركة سعودية مرخص لها بالمتاجرة بالكهرباء في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. تعتمز شركة الفهد بيع هذه الكهرباء الى شركة توزيع في الإمارات العربية المتحدة علما بأنه لم يتم نقل الكهرباء فعليًا عبر حدود الدولة إلى المملكة العربية السعودية. لذلك، ليس هناك استيراد للسلع (الكهرباء) إلى المملكة.

ومع ذلك، تقوم شركة الفهد بفرض ضريبة القيمة المضافة على التوريد – الذي يعتبر أنه تم في المملكة العربية السعودية – من خلال آلية الاحتساب العكسي.

مثال (8): لا يتوافر ما يكفي من احتياطات لدى مورد غاز صناعي للقيام بالتوريد لأحد أكبر عملائه في قطاع التصنيع. قام مورد الغاز الصناعي بشراء الغاز من مورد في الكويت واستيراده عبر خطوط أنابيب الغاز حديثة الإنشاء وذلك بهدف تلبية متطلبات العميل. حالياً، لم يتم تطبيق نظام الخدمات الإلكترونية بعد، وبالتالي فإن التوريدات البيئية خاضعة للأحكام الإنتقالية لضريبة القيمة المضافة. قام المورد بتقديم بيان جمركي إحصائي إلى الجمارك السعودية لاستيراد السلع. كذلك، قام بسداد ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على الاستيراد في المملكة العربية السعودية.

5.3. تصدير السلع من المملكة العربية السعودية

يعتبر تصدير السلع توريداً لها يتضمن النقل المادي لتلك السلع إلى مكان خارج منطقة دول مجلس التعاون نتيجة لذلك التوريد. يخضع تصدير السلع من المملكة العربية السعودية لضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة الصفر بالمائة³³.

خلال الفترة الانتقالية وقبل إدخال نظام الخدمات الإلكترونية، يعتبر التوريد الذي يشمل نقل السلع خارج أراضي المملكة العربية السعودية إلى الدول الأعضاء الأخرى بمثابة تصدير يخضع للضريبة بنسبة الصفر بالمائة³⁴.

بشكل عام، يشمل تصدير السلع التالي:

- إتمام بيان التصدير من قبل المصدّر على النحو المطلوب وفقاً لقانون الجمارك الموحد، و
- نقل السلع إلى خارج أراضي دول مجلس التعاون.

يتوجب على المصدّر أن يمتلك دليلاً على أن السلع قد تم نقلها من إقليم دول المجلس خلال 90 يومًا من تاريخ حدوث التوريد³⁵.

في حالة توريد الغاز عبر خطوط الأنابيب أو الكهرباء من خلال الروابط الكهربائية، يتوجب على المورد التأكد من أن مشغل خطوط الأنابيب أو الروابط يقوم بتقديم دليل على نقل السلع إلى خارج المملكة. قد يكون هناك أيضاً متطلبات تنظيمية إضافية مرتبطة بالصادرات عبر خطوط الأنابيب أو من خلال الروابط الكهربائية.

33 المادة 34، الإتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

34 المادة 79 (7)، اللائحة التنفيذية

35 المادة 32 (1)، اللائحة التنفيذية

6. ضريبة القيمة المضافة في قطاع الكهرباء المحلي

6.1. نبذة عامة عن قطاع الكهرباء في المملكة العربية السعودية

هنالك تنظيم ولوائح خاصة بقطاع الكهرباء في المملكة العربية السعودية. وتتضمن "الخدمات الكهربائية التي يقوم بها الأشخاص أو يعتزمون القيام بها، وتشمل إنتاج الطاقة الكهربائية والإنتاج المزدوج ونقل الطاقة الكهربائية وتوزيعها والمتاجرة بها"³⁶. وحيث أن نظام الكهرباء يشير إلى "خدمات الكهرباء"، يعتبر توريد الكهرباء بأنه توريد سلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

يتم وصف الأنشطة المرخصة في اللائحة التنفيذية لنظام الكهرباء كما يلي:

أ. تطوير أو توسعة قدرة محطة التوليد بهدف توليد الكهرباء في هذه المحطة ب. توليد الكهرباء في محطة التوليد	توليد الطاقة الكهربائية
أ. تطوير أو توسعة قدرة محطة الإنتاج المزدوج بهدف الإنتاج المزدوج للطاقة الكهربائية في هذه المحطة ب. الإنتاج المزدوج في محطة للإنتاج المزدوج.	الإنتاج المزدوج (الإنتاج المتزامن للكهرباء والمياه المحلاة، أو البخار المستخدم في عمليات إنتاجية أخرى أو كليهما)
أ. تطوير أو توسعة أي جزء من نظام النقل ب. نقل الكهرباء عبر نظام النقل	النقل
أ. تطوير أي جزء من منظومة نقل ب. توزيع الكهرباء من خلال نظام التوزيع بهدف توفير التوريد لأي مستهلك، بما في ذلك بيع الكهرباء للمستهلكين داخل نطاق المنطقة المرخصة وفقاً لرخصة التوزيع.	التوزيع
المتاجرة بمنتجات الكهرباء أو الإنتاج المزدوج لأي مرخص له سواء كان حامل رخصة متاجرة أو رخصة بيع بالتجزئة أو رخصة توزيع، حيث يتم بيع هذه الكهرباء للمستهلكين في المناطق المعتمدة.	المتاجرة (بيع سلعة أو خدمة ضمن النشاط الكهربائي أو شراؤها أو استيرادها أو تصديرها)
بيع الكهرباء للمستهلكين	البيع بالتجزئة
الأعمال التحضيرية (بما في ذلك إعداد الخطط وتنفيذ الدراسات) قبل بدء أو تمديد النشاط الكهربائي.	الأعمال التحضيرية

6.2. المعاملة الضريبية للأعمال التحضيرية وقطاع الإنتاج

6.2.1 التكاليف المتكبدة قبل الإنتاج

تمثل الأعمال التحضيرية التي تتم قبل الإنتاج أو أي نشاط آخر، والتي يُقصد منها أن تتم بشكل مستمر ومنتظم، نشاطًا اقتصاديًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ويجوز للمنشأة التي تم إنشائها في المملكة العربية السعودية والتي تجاوزت قيمة توريداتها الخاضعة للضريبة أو نفقاتها الخاضعة للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي خلال اثني عشر شهراً، التسجيل اختياريًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة. شريطة أن يكون النشاط الاقتصادي المقصود عبارة عن توريدات كهرباء أو نقل خاضعة للضريبة، ويجب خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على النفقات كضريبة مدخلات. وليس من الضروري إجراء توريد لاحق من أجل خصم ضريبة المدخلات كرصيد دائن، حيث يعتمد خصم ضريبة المدخلات على الاستخدام المقصود في وقت الشراء.

مثال (9): قامت شركة البحر الأحمر بإنشاء شركة لبناء محطة إنتاج صغيرة بالقرب من محطة صناعية كبيرة. قامت الشركة بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة وتقوم بخصم ضريبة المدخلات على نفقات البناء. قبل بدء الإنتاج في محطة الإنتاج الصغيرة، تم إغلاق المنشأة الصناعية ولن تصبح منشأة التوليد قابلة للعمل تجاريًا.

بينما قامت شركة البحر الأحمر بالتسجيل بشكل صحيح وخصم ضريبة المدخلات بشكل صحيح أيضًا بناءً على الاستخدام المقصود في وقت الشراء، فإنه لا يجب على الشركة إجراء تعديل لتعكس عدم تشغيل المحطة.

6.2.2 أنشطة البناء/المقاولات

تعد جميع خدمات البناء التي يتم تنفيذها في المملكة العربية السعودية أو أي عقد لبناء محطة إنتاج في المملكة العربية السعودية - بما في ذلك أنشطة المقاولين من الباطن في أي مشروع من هذا القبيل - توريدًا لخدمات خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

ويشمل ذلك العقود المعدة لتصميم وبناء محطة، مثل عقود الهندسة والمشتريات والبناء (EPC) وعقود المبلغ الاجمالي المقطوع (LSTK).

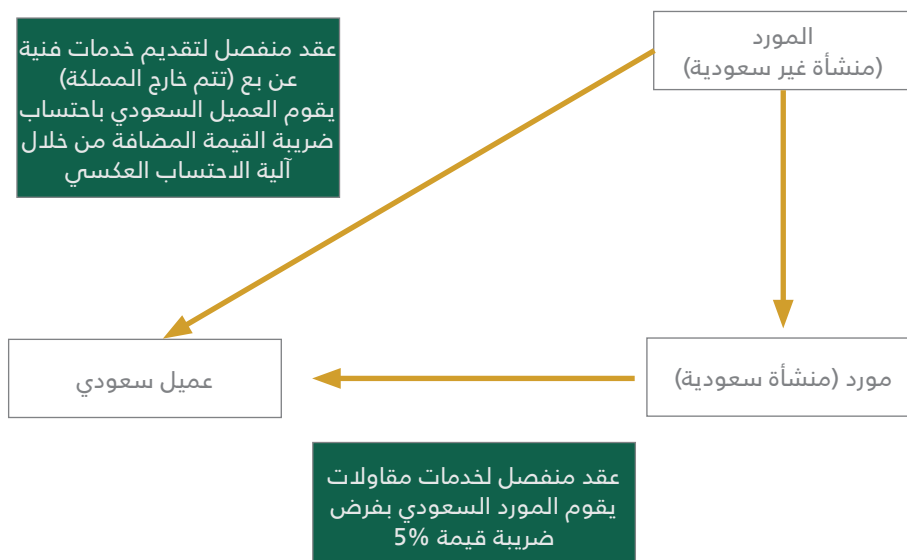
وبينما تتضمن هذه العقود على توفير مواد ومعدات ملموسة، فإنه ينظر إليها في معظم الحالات في مجملها على أنها عقد واحد لخدمات توريد واحدة. يعد مكان إجراء توريد هذه الخدمات في الدولة التي تقع فيها المحطة.

يتم عادةً إبرام عقد الهندسة والمشتريات والبناء (EPC) أو المبلغ الاجمالي المقطوع (LSTK) بواسطة مورد محلي أو عن طريق الفرع السعودي أو شركة تابعة لشركة أعمال متعددة الجنسيات. في هذه الحالات، يجب على المورد المقيم فرض ضريبة القيمة المضافة على التوريد.

في بعض الحالات، قد يتفق مورد متعدد الجنسيات مع العميل على تقسيم العقد وتوفير خدمات معينة "عن بعد" أو "خارج المملكة" من منشأة أخرى ضمن مجموعة الشركات. وعادةً ما تكون هذه الخدمات متخصصة يتم تنفيذها عن بعد من قبل موظفين أو مقاولين من منشأة غير مقيمة، والتي يمكن توفيرها دون وجود فعلي في المملكة العربية السعودية (خدمات مثل التصميم والهندسة خارج الموقع والمشتريات).

في هذه الحالات، إذا أبرم متلقي الخدمات عقد منفصل مع مورد غير مقيم لتقديم خدمات محددة، فيمكن تطبيق ضريبة القيمة المضافة على أساس مكان إقامة كل مورد مختلف في كل حالة. ستكون الخدمات المتعلقة بمحطة معينة مرتبطة بالقرار في المملكة العربية السعودية وتخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% بغض النظر عن مكان إقامة المنشأة التي تعمل كمورد. ومع ذلك، سيكون العميل الخاضع للضريبة مسؤولاً عن الاحتساب الذاتي لضريبة القيمة المضافة بموجب آلية الاحتساب العكسي عند استلام الخدمات المقدمة مباشرةً من قبل الشخص غير المقيم.

موردين منفصلين من نفس المجموعة الشركات



مثال (10): أبرمت شركة البحر الأحمر للطاقة اتفاقية مع شركة اشياغوا السعودية لبناء محطة إنتاج في المملكة العربية السعودية. وتقوم أيضًا بإبرام عقد منفصل مع اشياغوا اليابان لتوفير الخدمات عن بعد فيما يتعلق بالمنشأة. يعد كلا التوردين خدمات متصلة بالمنشأة الموجودة في المملكة العربية السعودية.

تقوم شركة اشياغوا السعودية بإصدار فاتورة عن الدفعة الأولى من العقد.

التاريخ: 30 سبتمبر 2020	الشركة اشياغوا السعودية المحدودة الرقم الضريبي: 30000 74174 00003
600,000 ريال سعودي	الهندسة والمشتريات والبناء الدفعة الأولى من عقد
30,000 ريال سعودي	ضريبة القيمة المضافة
630,000 ريال سعودي	إجمالي المبلغ المستحق

تصدر شركة اشياغوا اليابان فاتورة منفصلة بما يتعلق ب الخدمات المقدمة عن بعد مباشرة إلى شركة البحر الأحمر في المملكة العربية السعودية بموجب عقدها، مقابل 120,000 ريال سعودي. لا تشمل هذه الفاتورة ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، ولكن يجب على شركة البحر الأحمر في المملكة العربية السعودية المحدودة احتساب ضريبة القيمة المضافة بقيمة 6,000 ريال سعودي بموجب آلية الاحتساب العكسي في إقرارها الضريبي.

لا يمكن لمورد لديه فرع في المملكة العربية السعودية ومكتب رئيسي أجنبي أن يقوم بتقسيم التوريدات الخاصة به بهذه الطريقة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. إذا كان للمورد منشآت ثابتة في المملكة العربية السعودية وفي دولة أخرى، فسيتم اعتباره مقيماً لهذا التوريد في البلد الأكثر ارتباطاً بالتوريد³⁷. من أجل تقديم خدمات الهندسة والمشتريات والبناء أو عقد مماثل، من المرجح جداً أن تكون المؤسسة الثابتة للمملكة العربية السعودية للمورد هي المؤسسة الأكثر ارتباطاً بالتوريد، ويجب على الشركة إصدار فاتورة ضريبية بصفتها المورد.

6.2.3. المعاملة الضريبية لتوريد الكهرباء المولدة

يعد توريد الكهرباء المولدة من محطة إنتاج توريدياً للسلع، والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5٪، بشرط أن يتم التوريد في المملكة العربية السعودية.

ويعد توريد كمية محددة من الكهرباء في تاريخ محدد (مثل المتاجرة بكمية محددة من الطاقة الفورية إلى نقطة تسليم محددة، أو المتاجرة بالطاقة التي تتكون من الكهرباء والتي يتم تسليمها خلال فترات بالساعة في نفس التاريخ) توريدياً منفرداً للسلع. يتم توريد السلع في تاريخ توفير الكهرباء، ما لم تُستحق ضريبة القيمة المضافة بالفعل في تاريخ سابق (عبر المورد الذي يصدر فاتورة ضريبية أو يتلقى دفعات تتعلق بهذا التوريد).³⁸

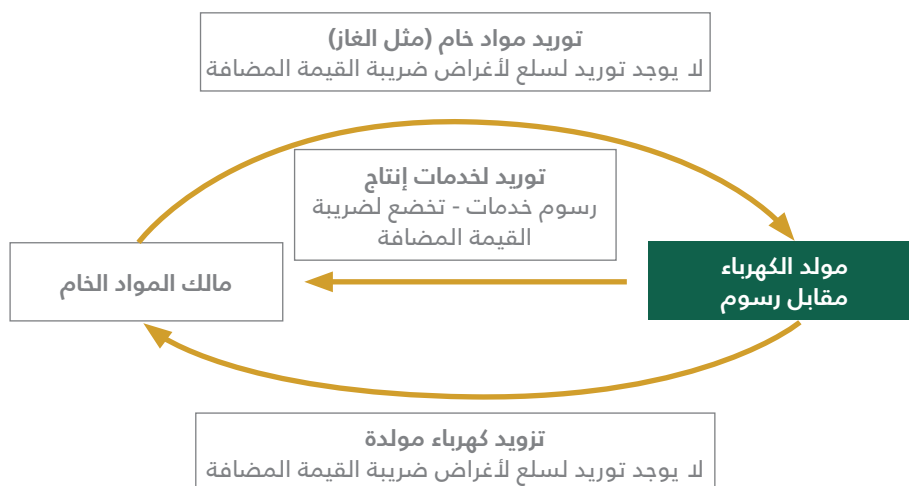
يمكن اعتبار اتفاقية توفير الطاقة المولدة لفترة طويلة الأجل محددة (مثل اتفاقية شراء الطاقة التي يتم بموجبها تسليم جميع الطاقة إلى "متعهد")، على أنها توريد "مستمر" للسلع.

في حالة التوريد "المستمر" للكهرباء، تستحق ضريبة القيمة المضافة على أساس كل دفعة، وفقاً للقواعد التالية:

- في الحالات التي يتم فيها توريد سلع أو خدمات و تنص الفاتورة أو الاتفاق بين المورد والعميل على سداد المقابل على أقساط دورية، يعد كل قسط على أنه توريد منفصل يتم في تاريخ استحقاق القسط أو تاريخ السداد الفعلي أيهما أسبق.³⁹
- في جميع الحالات الأخرى التي يتم فيها عمل توريدات لسلع أو خدمات على أساس مستمر، يعد ذلك توريد منفصل في تاريخ إصدار الفاتورة أو تاريخ السداد، أيهما أسبق.⁴⁰

6.2.4. الإنتاج مقابل رسوم

الإنتاج مقابل رسوم هو عملية يتم بموجبها تزويد محطة إنتاج بمواد خام (على سبيل المثال الغاز) من قبل العميل وتتقاضى الشركة رسوماً لتحويل تلك المواد إلى الكهرباء، والتي يتم توفيرها لنفس العميل.



في هذه الحالات، يعد نشاط الإنتاج عبارة عن توريد خدمات للعميل، وتخضع الرسوم التي يتم تحصيلها لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5٪، بنفس الطريقة التي تخضع بها الخدمات أو الأعمال الأخرى التي تتم على السلع في المملكة العربية السعودية. لا يوجد توريد للسلع الأساسية (المواد الخام أو الكهرباء) في هذه الحالات لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

38 المادة 23، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

39 المادة 20 (1)، اللائحة التنفيذية

40 المادة 20 (2)، اللائحة التنفيذية

6.3. المعاملة الضريبية لمحطات الإنتاج الصغيرة

تشمل محطات الإنتاج الصغيرة محطات ذات سعة تقل عن 30 ميغاواط، وتخضع لمتطلبات تنظيمية مختلفة.⁴¹ وهي غالباً محطات للإنتاج المزدوج أو مرافق متجددة أو غيرها من مرافق إنتاج الطاقة في الموقع، والتي قد تكون مرتبطة مباشرة بمحطة محددة (بدلاً من توفير الكهرباء لنظام توزيع الكهرباء).

يعرف الإنتاج المزدوج بالإنتاج المتزامن للكهرباء والمنتجات الثانوية (مثل البخار والحرارة أو استخدام هذه المنتجات في عملية التحلية). تعتمد مشاريع الإنتاج المتجددة بشكل أكبر على استخدام مصادر الطاقة الطبيعية لتوليد الطاقة مثل طاقة الرياح والطاقة الشمسية وتكنولوجيا تحويل النفايات إلى طاقة - حيث تعد هذه التقنيات هامة لتنويع مصادر الإنتاج وزيادة كفاءة إنتاج الكهرباء.

يقوم مستهلكو الكهرباء الذين يمتلكون منشآت متجددة أو غيرها من المحطات الصغيرة للطاقة بصفة عامة باستهلاك الطاقة التي يتم إنتاجها، ولكن في بعض الحالات قد يمكنهم توريد الطاقة الكهربائية الزائدة إلى نظام توزيع الكهرباء.

6.3.1. المعاملة الضريبية للإنتاج في الموقع

فيما يتعلق بطرق الإنتاج الأخرى، يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على توريد الكهرباء المولدة من محطة إنتاج أو إنتاج مزدوج. إذا قامت منشأة توليد بتحويل رسوم إلى طرف ثالث لمنتج ثانوي من الإنتاج المزدوج، ويعد ذلك توريداً خاصاً للضريبة لهذا المنتج الثانوي.

لا يمثل استهلاك الطاقة المولدة من الشخص الخاضع للضريبة الذي قام بالتوليد أو استهلاك المنتجات الثانوية من منشأة الإنتاج المزدوج من قبل مالك تلك المحطة، توريداً لأغراض ضريبة القيمة المضافة ولا ينتج عنه التزامات ضريبية.

إذا تم تشغيل محطة التوليد بالكامل لاستهلاك المالك، فسيتم تحديد أهلية خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تكاليف التوليد على أساس ما إذا كان استخدام الكهرباء لأغراض خاضعة للضريبة للمزيد من المعلومات حول خصم ضريبة المدخلات يمكنكم الاطلاع على القسم 8 من هذا الدليل.

مثال (11): قام مصنع في المنطقة الشرقية بإنشاء محطة إنتاج صغيرة تعمل بالغاز بجوار مقره. وتتصل هذه المحطة مباشرة بالمصنع، حيث تقوم بتوريد الطاقة لاستهلاك المصنع الخاص. ويستخدم المصنع لتصنيع المنتجات التي يتم بيعها كتوريدات خاضعة للضريبة في المملكة العربية السعودية.

لا يقوم المصنع بتوريدات عندما يستهلك الطاقة المولدة من محطته الخاصة. ويجوز للمصنع خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تكاليف البناء والتشغيل لمحطة التوليد، حيث تشكل هذه التكاليف جزءاً من النشاط الاقتصادي العام الذي يشكل توريدات خاضعة للضريبة.

6.3.2. توريد الكهرباء من قبل المستهلكين إلى أنظمة التوزيع الكهربائية

بإمكان مستهلكي الكهرباء الذين لديهم فائض من الكهرباء من منشآت التوليد في الموقع، مع مراعاة الاعتبارات التنظيمية التي تضعها السلطة المختصة، توريد هذه الطاقة من المباني الخاصة بهم إلى نظام توزيع الكهرباء للاستخدام من قبل المستهلكين الآخرين (يُشار إلى ذلك بعملية تصدير للطاقة ضمن القطاع). ويختلف هذا المصطلح في هذه الحالة عن مصطلح "تصدير السلع" المحدد في ضريبة القيمة المضافة (فيما يتعلق بنقل السلع إلى مكان خارج المملكة العربية السعودية).

وتكون الالتزامات الضريبية لهذه الحالة على النحو التالي:

- إذا حصل المستهلك على تعويض مالي عن الكهرباء "المصدرة"، يعد هذا مقابل للتوريد الذي قام به المستهلك. إذا كان المستهلك شخصاً خاضعاً للضريبة، فسيتعين عليه فرض ضريبة القيمة المضافة.
- إذا تم السماح للمستهلك بتخفيض أو تعويض لفاتورة الكهرباء الموردة له من نظام توزيع الكهرباء، فيعد ذلك مثلاً على صفة المقايضة. في هذه الحالة، يقوم كل من المورد والمستهلك بإجراء توريد للسلع. إذا كان المستهلك شخصاً خاضعاً للضريبة، يجب عليه فرض ضريبة القيمة المضافة على توريد السلع.

مثال (12): قام أحمد بتثبيت الألواح الشمسية في منزله. ويوافق مزود الكهرباء على تقديم تعويض لأي زيادة في الطاقة المتجددة بقيمة 0.27 ريال سعودي لكل كيلو واط لكل ساعة، وهو معدل تحدده السلطة المختصة.

خلال شهر أكتوبر 2021، يتحمل أحمد رسوم توريد قدرها 130 ريال سعودي (باستثناء ضريبة القيمة المضافة) لرسوم التوصيل والطاقة المستهلكة من نظام توزيع الكهرباء. يجب أن تخضع هذه التوريدات لضريبة القيمة المضافة بالكامل، ويجب على المورد الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن بيع مبلغ 650 ريال سعودي. كما يقوم أحمد بإنتاج 160 كيلو واط لكل ساعة من الطاقة الشمسية الزائدة. ومع ذلك، لا يعد أحمد شخصاً خاضعاً للضريبة نظراً لأن قيمة احتياجاته من الطاقة الشمسية لا تتجاوز حد التسجيل الإلزامي، وبالتالي لا يجب عليه فرض ضريبة القيمة المضافة على الطاقة الزائدة التي يتم توريدها.

يمكن إدراج ذلك على الفاتورة على النحو التالي:

SAR 130.00	رسوم التوريد من 2021/10/1 إلى 2021/10/31
SAR 6.50	ضريبة القيمة المضافة 5%
SAR 136.50	الإجمالي
(SAR 43.20)	تعويض عن الطاقة الشمسية الفائضة المولدة 160 كيلو واط بالساعة / 0.27 ريال سعودي
SAR 93.30	إجمالي المبلغ المستحق

6.4. المعاملة الضريبية للنقل

يعتبر توريد نقل الكهرباء بأنه نقل لسلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة، سواء تم ذلك من خلال شخص مرخص له بالقيام بالنقل من خلال نظام للنقل أو محلياً من خلال محطة إنتاج صغيرة إلى المستهلك.

تتم معاملة نقل الكهرباء داخل المملكة من قبل مورّد خاضع للضريبة على أنه توريد لخدمات النقل ويخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%. يرجى الرجوع إلى البند 4.5 أعلاه للمزيد من التفاصيل حول مكان التوريد في حالات أخرى.

ويجوز لشركة تعمل كمورد للنقل فرض رسوم أخرى، مثل سعة النقل أو للوصول إلى شبكة النقل. يتم التعامل مع هذه الرسوم أيضاً باعتبارها "توريد لخدمات" لأغراض ضريبة القيمة المضافة و تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

6.5. المعاملة الضريبية للمتاجرة

تشمل الأنشطة التجارية على شراء وبيع الكهرباء في سوق الجملة من قبل أشخاص لا يقومون بتوليد الكهرباء أو استهلاكها.

تتضمن تجارة الكهرباء تسليم كمية معينة من الطاقة في تاريخ محدد (على سبيل المثال، تجارة فورية يتم بموجبها نقل الطاقة في تاريخ الاتفاق). يخضع المقابل المدفوع للطاقة لضريبة القيمة المضافة، من تاريخ التوريد (تاريخ استلام الطاقة) أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم، أيهما أسبق⁴².

6.5.1. المتاجرة بمشتقات الكهرباء

من الممكن أيضًا إبرام عقود مشتقات للسلع باعتبار الكهرباء السلعة الأساسية. قد يشمل ذلك، على سبيل المثال، عقدًا لاحقًا أو خيارًا. غالبًا ما يقوم المتداول بإبرام عقود المشتقات من السلع كمشتق مالي دون أي نية بأن يقوم المتداول بشراء أو بيع السلعة الأساسية.

أي رسوم صريحة (أو "أقساط") مدفوعة لإبرام عقد مشتقات السلع هي مقابل لتوريد خاضع للضريبة، بشرط أن يسمح العقد بتسليم الكهرباء في نقطة التسليم في المملكة العربية السعودية.

يبقى العقد الآجل أو المستقبلي قائمًا حتى:

- تتم ممارسة العقد - وفي هذه الحالة يتم توفير الطاقة فعليًا في التاريخ المحدد. تستحق ضريبة القيمة المضافة على توريد الطاقة إذا تم استلامها في المملكة العربية السعودية.

- يتم إلغاء العقد، إما بإلغاء العقد الأصلي، أو إبرام عقد مماثل ومعاكس لتعويض الصفقة. وفي هذه الحالة لا يحدث أي توريد للسلع الأساسية. وعليه يمكن تسوية قيمة ضريبة القيمة المضافة التي تم حسابها بالفعل فيما يتعلق بتزويد الطاقة وفقًا لقواعد التعديل الخاصة بالتوريدات الملغاة⁴³. لا يتم إلغاء أي قسط مدفوع لإبرام العقد.

قد يكون السعر الأساسي لعقد المشتقات المالية عبارة عن سلعة مثل الكهرباء، لكن لا تسمح شروطها بتسليم الكهرباء. ولا يعد أي مبلغ مدفوع لإبرام هذه العقود "غير القابلة للتسليم" للسلع الأساسية. ويتم إعفاء الأرباح التي يحققها المتداولون من مشتقات مالية من ضريبة القيمة المضافة.

يجب على المتداولين الذين يقومون بإبرام عقود مالية أيضًا أن يأخذوا بالاعتبار تأثير التوريدات المعفاة على خصم ضريبة المدخلات والطريقة المناسبة للخصم النسبي. للمزيد من المعلومات يمكنكم الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالخدمات المالية والدليل الإرشادي الخاص بخصم ضريبة المدخلات.

7. المسائل الشائعة في إطار عقود التوزيع أو البيع بالتجزئة

يُناقش هذا القسم بعض القضايا الرئيسية المتعلقة بالكهرباء والخدمات العامة الأخرى المقدمة للمستهلكين.

7.1. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على توريدات السلع والخدمات

يعتبر توريد السلع والخدمات المرتبطة بها بغرض الاستهلاك بموجب عقد خدمات خلال فترة زمنية محددة توريداً "مستمراً". لذلك، يُستحق دفع ضريبة القيمة المضافة على أساس كل دفعة، وفقاً للقاعدة التالية:

- إذا كان عقد الخدمات العامة يتضمن مبالغ أقساط دورية مع تاريخ استحقاق لكل قسط، تصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة الدفع في تاريخ استحقاق القسط أو تاريخ السداد الفعلي، أيهما أسبق⁴⁴.
- في جميع الحالات الأخرى، تصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة الدفع في تاريخ إصدار الفاتورة أو تاريخ السداد الفعلي، أيهما أسبق⁴⁵.

بشكل عام، يخضع التوريد الأساسي (مثل توريد الكهرباء والمياه والغاز) والخدمات المرتبطة به، بموجب عقود التوزيع من قبل مورد خاضع للضريبة إلى عميل في المملكة العربية السعودية، لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% من الأمثلة على الخدمات المرتبطة ما يلي:

- رسوم إضافية لتوفير قدرة توريد آمنة، أو القدرة على التوريدات في حالات الطوارئ.
- رسوم التوريد الدورية (على سبيل المثال، رسوم يومية أو شهرية غير مرتبطة بحجم الاستهلاك).
- خدمات التخلص من مياه الصرف الصحي.
- اتصال الشبكة أو إعادة الاتصال أو الفصل.
- تركيب معدات مثل العدادات.
- إصلاح وصيانة معدات العميل.

7.2. الخصم بأثر رجعي

في حالة تقديم خصم على المبلغ المستحق الدفع بعد إصدار الفاتورة الضريبية من قبل المورد، يجب على المورد إصدار إشعار دائن لتسجيل التعديل في المقابل (مع مراعاة الحالات الخاصة المبينة في البند 7.3 أدناه). كما يمكن وصف الخصم بأثر رجعي بأنه "خصم نقدي" - في الحالات التي يسدد فيها المورد أي مقابل يدفعه العميل في البداية.

في حالة إصدار إشعار دائن، سيؤثر ذلك على حساب ضريبة المخرجات الخاصة بالمورد وخصم ضريبة المدخلات (في الحالات التي يكون فيها العميل خاضعاً للضريبة). لمزيد من التفاصيل، يمكنكم الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالفواتير الضريبية والسجلات.

7.3. حالة خاصة: التعديلات في الفواتير الحالية

غالباً ما يقوم مورد الكهرباء أو المياه أو الخدمات العامة الأخرى بإصدار فاتورة ضريبية لفترة معينة بناءً على الاستخدام المقدر خلال تلك الفترة. قد تنشأ الفاتورة المقدر إذا لم يكن لدى المورد بيانات استخدام دقيقة من قراءته للعداد الخاص بالعميل لفترة مكتملة. غالباً ما يعتمد تقدير استخدام العميل لهذه الفترة على نمط الاستخدام السابق لعقاره.

44 المادة 20 (1)، اللائحة التنفيذية

45 المادة 20 (2)، اللائحة التنفيذية

في قطاع الخدمات العامة، يمكن إجراء تعديل على فاتورة الخدمات الحالية في الحالات التي يتم فيها إصدار فاتورة سابقة بناءً على بيانات غير صحيحة (مثل قراءة العداد غير الصحيحة أو معلومات التسعير غير الصحيحة). هذا بدلاً من إصدار إشعار دائن أو مدين لتعديل المقابل المستحق للدفع للتوريد السابق.

7.3.1. الفواتير المقدرة

تبقى الفاتورة المستندة إلى الاستهلاك التقديري مستحقة الدفع، ولكن سيتم مراقبة الاستهلاك الفعلي في المرة التالية التي يحصل فيها المورد على بيانات الاستخدام الدقيقة (على سبيل المثال، في قراءة العداد التالية). من أجل عكس هذا الاستخدام الفعلي، يعتبر من الممارسات التجارية الشائعة في قطاع الخدمات العامة أن يتم إجراء تعديل للمقابل المستحق في الفاتورة الصادرة لفترة الفوترة التالية، بدلاً من تصحيح الفاتورة الضريبية التي تم إصدارها سابقاً لفترة الفوترة السابقة:

- قد يأخذ هذا شكل دائن أو مدين في الفاتورة التالية لتعديل الفرق بين الاستخدام الفعلي والاستخدام التقديري، أو
- إذا تم أخذ قراءات العداد على مدى فترة أطول (وأقل من كل فترة فوترة)، فإن الفاتورة الضريبية الصادرة بعد أخذ القراءة الفعلية للعداد سوف تعتمد على الاستخدام الفعلي خلال الفترة الأطول، يخصم من الاستخدام المقدر حتى تاريخه.

7.3.2. تصحيح ضريبة المخرجات بسبب التعديلات

إذا تم الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة على التوريد في الإقرار الضريبي السابق بناءً على المقابل الأصلي، فيجب إجراء تعديل على ضريبة المخرجات لأغراض ضريبة القيمة المضافة:

تعديل ضريبة المخرجات بالزيادة	في الفترة الضريبية التي حدث فيها تغيير المقابل ⁴⁶
-------------------------------	--

تقبل الهيئة أن يتم تعديل المقابل عند حصول المورد على البيانات الفعلية أو المحدثه ويقوم بإشعار العميل بالتعديل على المقابل، شريطة أن تستند الفاتورة الضريبية للفترة الأولية على تقدير دقيق بناءً على المعلومات المحتفظ بها في ذلك الوقت، وتنشئ التزاماً على العميل بالدفع بناءً على هذا المبلغ المقدر.

في هذه الحالات، يجب أن يتم تعديل ضريبة المخرجات على التوريدات في فترة الفاتورة السابقة في الفترة الضريبية التي يتم فيها إجراء تعديل الفواتير.

تعديل ضريبة المخرجات بالنقصان	في الفترة الضريبية التي حدث فيها تغيير المقابل، أو تم إصدار إشعار دائن إلى العميل، أيهما حدث متأخراً ⁴⁷
-------------------------------	--

إذا تم إجراء التعديل بالتخفيض المقابل من خلال فاتورة معدلة لفترة ضريبية لاحقة (بدلاً من إصدار إشعار دائن لتعديل الفترة السابقة)، يتم تعديل ضريبة المخرجات عند الإقرار عن ضريبة المخرجات فيما يتعلق بتلك الفاتورة المعدلة.

مثال (13): قامت شركة لتوريد الكهرباء بتوريد الكهرباء بموجب عقد إلى مكتب الأعمال التابع لمكتب كراون للخدمات في الدمام. نظراً لوجود مشكلة فنية، تعذر على شركة التوريد الحصول على قراءة للعداد للاستهلاك الفعلي في شهر سبتمبر 2019. وتماشياً مع عقد التوريد الخاص بها، فإنها قامت بإصدار فاتورة كهرباء في 30 سبتمبر 2019 بناءً على الاستخدام التقديري لـ 120 كيلوواط / ساعة للشهر (محسوبة من الاستخدام السابق من قبل مكتب كراون للخدمات في الأشهر السابقة). تبلغ قيمة الفاتورة 360 ريال سعودي بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة البالغة 18 ريال سعودي.

46 المادة 40 (4)، اللائحة التنفيذية

47 المادة 40 (5)، اللائحة التنفيذية

في 31 أكتوبر ، أصبح بإمكان شركة التوريد قراءة عداد الاستهلاك الفعلي للكهرباء لشهري سبتمبر وأكتوبر 2018، أي ما يعادل 150 كيلوواط في فترة الشهرين. بناء على هذه البيانات، يرجح أن تكون هنالك مبالغة في قراءة عداد الاستخدام لشهر سبتمبر. ومع ذلك، وتماشياً مع الممارسة التجارية، قامت شركة التوريد بعكس التعديلات على فاتورة شهر أكتوبر (وهي تفرض رسوماً إضافية على 30 كيلوواط في الساعة فقط) ولا تقوم بتعديل الفاتورة المقدرة الصادرة في سبتمبر.

في هذه الحالة ، لا يتوجب على المورد الخاضع للضريبة (شركة التوريد) أن تقوم بتعديل ضريبة القيمة المضافة (ضريبة المخرجات) بأثر رجعي في الإقرار الضريبي لشهر سبتمبر. وبدلاً من ذلك، تقوم الشركة بتطبيق ضريبة القيمة المضافة على فاتورة شهر أكتوبر كالمعتاد وبنسبة أساسية 5%. وبهذه الطريقة، يخضع الاستهلاك الفعلي للكهرباء لشهري سبتمبر وأكتوبر 2018 لضريبة القيمة المضافة تماشياً مع الممارسات التجارية القائمة لتقدير الاستخدام الفعلي وإصدار الفواتير.

إذا كان العميل خاضعاً للضريبة ويتلقى إشعاراً دائماً ليعكس تعديلاً على المقابل بالتخفيض، يتوجب على العميل الخاضع للضريبة تعديل أي خصم على ضريبة المدخلات تم إجراؤه على مبلغ الفاتورة الأصلي.

7.4. الخصم على الدفع الفوري

قد يمنح المورد خصماً الى العملاء فيما يتعلق بتوريد للسلع أو الخدمات، بشرط أن يقوم العميل بالدفع مقابل التوريد قبل تاريخ معين. في الحالات التي يقوم فيها العميل بالدفع المبكر ويتم منحه خصماً، فيجب عكس الخصم على المقابل المدفوع على كل من ضريبة المخرجات التي تم الاقرار عنها، والفاتورة الضريبية الصادرة عن المورد.

إذا تم إصدار فاتورة ضريبية وإظهار ضريبة القيمة المضافة على المقابل الذي لم يتم خصمه، فيجب إصدار إشعار دائن ليعكس الخصم الذي تم إجراؤه على المقابل.

7.5. رسوم التأخر في السداد

قد يفرض مورد للخدمات العامة في الغالب رسوماً إضافية أو رسوماً إدارية على العميل الذي لا يسدد فاتورته في الوقت المحدد.

بشكل عام، تعتبر هذه الرسوم بأنها مقابل السلع أو الخدمات التي يقدمها المورد. اعتماداً على الترتيبات التعاقدية، قد يكون ذلك على شكل:

- زيادة في الرسوم على السلع والخدمات المقدمة بموجب عقد الخدمات - وهذا يعتبر مقابل إضافي للتوريد الأساسي، والذي يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.
- رسم إداري لصالح المورد ليقوم بمتابعة وإدارة المبالغ المتأخرة - وهي خدمة منفصلة تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.
- مبلغ صريح (مثل رسم ثابت أو نسبة مئوية ثابتة من المبلغ المستحق) لتمديد تسهيل السداد - هذه الخدمة المالية مع رسوم صريحة، والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

في بعض الحالات، يمكن للمورد أن يفرض هامشاً ضمناً على مبلغ متأخر (وذلك معفى من ضريبة القيمة المضافة)، أو قد يطلب التعويض عن الأضرار الفعلية الناجمة عن التأخر في السداد (لن يخضع ذلك لضريبة القيمة المضافة). لا يتوقع أن تكون هذه الحالات شائعة في الممارسة داخل القطاع. تتوقع الهيئة أن يتم فرض رسوم على التأخير في دفع وتكون تلك الرسوم خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%: يجب على المورد الذي يعتمد معاملة مختلفة أن يحتفظ بأدلة واضحة لدعم هذه المعاملة.

7.6. ودائع الضمان

تعتبر وديعة الضمان بأنها ترتيب تجاري شائع في القطاع حيث يتم الاحتفاظ بمبلغ من المال من قبل موزع مرخص أو بائع تجزئة لإجراء ضمان (على سبيل المثال، مقابل تخلف العميل عند التزاماته أو التلف).

لم يتم النظر في معاملة الودائع بشكل صريح ضمن أنظمة ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، ولكن أي دفعة مبلغ كونها مقابل، تعطي تاريخ للتوريد، وتصبح الضريبة المقابلة مستحقة (إلى حد ذلك الدفع)⁴⁸.

ترى الهيئة أن وديعة الضمان المتاحة للاستخدام من قبل المورد والتي يمكن تطبيقها على التوريدات الخاضعة للضريبة أو الخدمات العامة الخاضعة للضريبة هي عبارة عن مقابل لتوريدات مستقبلية خاضعة للضريبة. ويجب تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الضمان بنسبة 5% والإقرار عنها كضريبة مخرجات.

ومع ذلك ، إذا كان المورد:

- يحتفظ بوديعة الضمان مع طرف ثالث أو في حساب منفصل آخر، و
- غير قادر تعاقدياً على استخدام أموال الضمان، أو استخدامها كمقابل لتوريدات خاضعة للضريبة، حتى يتم حصول حدث محدد

فإن الهيئة تقبل أن دفع مبلغ الضمان لا يعتبر مقابل للتوريدات الخاضعة للضريبة. في هذه الحالات، تصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة فقط من الوقت الذي يصبح فيه مبلغ الضمان متاحاً للاستخدام من قبل المورد.

في حالة إعادة مبلغ الضمان، ولم يتم استخدامه لتوريدات خاضعة للضريبة، فإن ذلك لا تتضمن أية آثار ضريبية على المورد أو العميل.

مثال (14): تقوم شركة توريد الكهرباء بإيداع مبلغ 500 ريال سعودي من عميل سكني جديد في 1 يناير 2020. بموجب عقدها، يجب عليها الاحتفاظ بهذه الأموال في حساب منفصل ولا يمكنها استخدام هذه الأموال إلا في حالة تخلف العميل عن التزاماته لمدة 20 يومًا أو أكثر، أو موافقة العميل على استخدام الأموال لتوريدات الشركة.

لا يعتبر استلام مبلغ الضمان بأنه مقابل للتوريد المقدم من شركة الكهرباء. في نهاية فترة الاثنى عشر شهرًا، توافق شركة الكهرباء على إلغاء مبلغ الضمان. في 3 يناير 2021، يوافق العميل على تقاص مبلغ الفاتورة التالية المستحقة الدفع (315 ريال سعودي لاستخدام الكهرباء في ديسمبر)، وسداد الباقي نقدًا. لأغراض ضريبة القيمة المضافة، يكون تاريخ التوريد لمبلغ 315 ريال سعودي من قبل العميل هو 3 يناير 2021. لا تخضع إعادة ما تبقى من مبلغ الضمان (185) ريال سعودي للعميل لضريبة القيمة المضافة.

7.7. عدادات الدفع المسبق

تعتبر عدادات الدفع المسبق طريقة للدفع للحصول على الطاقة حيث يقوم العملاء بوضع رصيد في حسابهم قبل استخدام الطاقة، بدلًا من تلقي الفواتير الدورية بعد الاستخدام.

إن القيام بسداد الرصيد عن طريق عدادات الدفع المسبق، أو أية آلية مماثلة حيث يُطلب بموجبها من العميل القيام بالدفع المسبق لتوريدات مستقبلية خاضعة للضريبة، يعتبر مقابلًا للتوريدات الخاضعة للضريبة التي يقدمها المورد.

يجب على المورد احتساب مبلغ ضريبة القيمة المضافة في تاريخ الدفع، وإصدار فاتورة ضريبية في غضون خمسة عشر يومًا من الشهر الذي يتم فيه الدفع.

7.8. دفع مقابل إضافي

في الحالات التي يقوم بها العميل بإجراء عدة دفعات مقابل فاتورة المورد عن طريق الخطأ، أو في حالات أخرى حيث يقوم أحد العملاء بدفع مقابل إضافي للمورد والذي لا يمكن تخصيصه إلى أي توريد مستقبلي، فإن الحصول على هذه الدفعة لا يعتبر مقابلًا للتوريد.

مثال (15): في 2 يناير 2020، تصدر شركة توريدات المياه فاتورة بقيمة 420 ريالاً لشركة سمير للملابس مقابل توريد المياه خلال الربع الرابع من عام 2019. ويتلقى المحاسب الفاتورة ويسدد بالكامل في 6 يناير. يرى صاحب النشاط التجاري الرسوم على حسابه عبر الإنترنت ويجري دفعة كاملة أخرى في 7 كانون الثاني. لا توجد أية مبالغ أخرى مستحقة لشركة توريدات المياه، لذلك يحتفظ المورد بالرصيد الدائن في الحساب حتى يتم إصدار فاتورة في الربع التالي.

عند القيام بالدفعة الثانية عن طريق الخطأ لا تعتبر إيداعاً لتوريد مستقبلي. وتصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة في الوقت الذي يتم فيه إصدار الفاتورة الضريبية التالية.

7.9. التعويضات المدفوعة للعملاء

قد يختار المورد تقديم خصم للعملاء كمبادرة حسنة لتعويض أية أخطاء بسيطة، مثل فاتورة غير صحيحة أو إنقطاع بسيط في التوريد. عموماً، يتم التعامل مع هذه التعويضات كتعديل على مقابل التوريد.

هنالك حالات أخرى حيث يحق فيها للعميل وفقاً للعقد المبرم بالمطالبة بتعويض عن الخسائر الناجمة عن خطأ من المورد، مثل خسارة الإيرادات بسبب انقطاع التيار الكهربائي، أو الأضرار التي تلحق بالتملكات بسبب ارتفاع الطاقة الكهربائية. لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لا تخضع هذه المطالبات لضريبة القيمة المضافة لأنها لا تشكل توريداً خاضعاً للضريبة. علاوة على ذلك، لا يعكس دفع التعويض من قبل المورد تعديلاً على المقابل المستحق الدفع على السلع أو الخدمات التي يقوم المورد بتقديمها في الماضي أو في المستقبل.

مثال (16): لدى المختبرات المتقدمة عقد توريد كهرباء مع شركة توريد الكهرباء. في أبريل 2021، عانت شركة المختبرات المتطورة من انقطاع التيار الكهربائي الطويل والأضرار التي لحقت بالأجهزة الكهربائية بسبب زيادة الطاقة. لذا قامت شركة المختبرات بمطالبة المورد الخاضع للضريبة بتعويض مقابل الأضرار الفعلية التي تكبدتها. في مايو 2021، وافقت شركة توريد الكهرباء على تعويض العميل بقيمة 2,500 ريال سعودي عن جميع المعدات الكهربائية المتضررة.

لا يخضع دفع التعويض هذا لضريبة القيمة المضافة نظراً لعدم اعتباره "توريداً ضريبياً" مقدماً من قبل المختبرات المتقدمة أو شركة توريد الكهرباء لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وهذا لا ينتج عنه أي تعديل على ضريبة المخرجات لشركة توريد الكهرباء بالنسبة لتوريدات الخدمات العامة.

7.10. التسوية لعدم السداد ("الديون المعدومة")

في الحالات التي لا يحصل فيها المورد الخاضع للضريبة على كل أو جزء من المقابل لتوريد خاضع للضريبة كان قد قام به، يجوز للمورد "شطب" المبلغ المستحق من العميل باعتباره "ديون معدومة" للأغراض المحاسبية شريطة أن يكون المورد قد اتخذ التدابير التجارية المعتادة لتحصيل الديون.

هنالك معاملة ضريبية للديون التي تم شطبها من قبل المورد بهذه الطريقة، حيث يجوز للمورد الخاضع للضريبة أن يخفّض ضريبة المخرجات التي تم احتسابها على المقابل غير المسدد من خلال الإقرار الضريبي وذلك بشرط استيفاء جميع الشروط التالية:

- أن يكون الشخص الخاضع للضريبة قد أضاف سابقاً الضريبة المحسوبة عن التوريد الخاضع كضريبة مخرجات في إقراره الضريبي وسدد الضريبة المستحقة،
- أن يكون المقابل قد نتج عن توريد سلع أو خدمات أجريت لشخص غير مرتبط،
- أن تكون قد انقضت مدة لا تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ التوريد الخاضع،
- أن يكون لدى الشخص الخاضع للضريبة شهادة صادرة من محاسب قانوني مرخص له ومعتمد، تدل على إجراء شطب الديون من الدفاتر،

- في الحالات التي تكون المبالغ التي لم يحمّل العميل بسدادها تزيد عن مئة ألف (100,000) ريال وكان قد قام بمباشرة الإجراءات القانونية بشكل رسمي دون نتيجة، فإن الشخص الخاضع للضريبة يستطيع أن يقدم ما يدل على إتخاذ الإجراءات المذكورة، كإصدار حكم قضائي أو إفلاس المدين أو أمر صادر عن المحكمة ببدء أي إجراء رسمي آخر يثبت المطالبة⁴⁹.

يجب التصريح عن التعديل في الإقرار الضريبي لأول فترة ضريبية يتم فيها استيفاء جميع الشروط المحددة.

بعد إجراء تعديل لقيمة التوريد وفقاً للشروط الواردة أعلاه، وإذا كان المورد الخاضع للضريبة تلقى كامل المقابل أو جزء منه، فستصبح ضريبة القيمة المضافة المحتسبة على المقابل اللاحق مستحقة الدفع ويجب أن يتم التصريح عنها في الإقرار الضريبي للفترة الضريبية التي يتم فيها السداد جزئياً أو كلياً. كما يجب إصدار فاتورة ضريبية جديدة لتعكس المبلغ الإضافي المستلم⁵⁰.

49 المادة 40 (7)، اللائحة التنفيذية (لا ينطبق على المورد الذي يستخدم طريقة الاحتساب النقدي للإقرار عن ضريبة القيمة المضافة)

50 المادة 40 (9)، اللائحة التنفيذية

8. خصم ضريبة المدخلات

8.1. المبادئ العامة

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 المحتسبة ذاتياً من قبل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفق آلية الاحتساب العكسي.
- ضريبة القيمة المضافة عن الواردات المدفوعة إلى هيئة الجمارك 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 والخدمات الثقافية وخدمات الطعام والمركبات المقيدة⁵¹)، 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 الهيئة⁵².

8.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات 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 التالية⁵³:

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بمعاملات بيع خاضعة لضريبة القيمة المضافة
لا يجوز الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بمعاملات بيع معفاة من ضريبة القيمة المضافة
الخصم الجزئي استناداً إلى التقسيم	لا يمكن تخصيص النفقات العامة وضريبة المدخلات بشكل مباشر

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.

51 المادة (50)، اللائحة التنفيذية - قائمة النفقات المقيدة

52 المادة 49 (7)، اللائحة التنفيذية

53 المادة 51، اللائحة التنفيذية

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

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. للمزيد من المعلومات حول خصم ضريبة القيمة المضافة والاسترداد الجزئي لضريبة القيمة المضافة يمكنكم الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بخصم ضريبة القيمة المضافة.

9. الالتزامات الضريبية

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

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

9.1. 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، أو إصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن 1,000 ريال سعودي أو في حال كانت التوريدات لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يوماً بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد.

يجب 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 المفروضة⁵⁴. 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 للنظام⁵⁵.

يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفاتورة الضريبية في الدليل العام لضريبة القيمة المضافة أو في الدليل الإرشادي الخاص بالفواتير الضريبية.

9.1.1. إصدار الفواتير من قبل طرف ثالث

يجوز أن يصدر طرف ثالث الفواتير الضريبية عن التوريدات الخاضعة للضريبة شريطة استيفاء الشروط الآتية:

أن يتعلق التوريد بتوريد سلع أو خدمات خاضعة للضريبة من قبل مورد خاضع للضريبة إلى العميل. في هذه الحالة يقوم الطرف الثالث بإصدار الفاتورة نيابة عن المورد الخاضع للضريبة.

أن يتم إدراج تفاصيل المورد، بما في ذلك رقم التعريف الضريبي، في الفاتورة الضريبية، كما يجب توضيح أنه تم إصدار الفاتورة الضريبية نيابة عن المورد فيما يتعلق بالتوريد الذي قام به هذا المورد. لا ينبغي على الطرف الثالث إدراج رقم التعريف الضريبي الخاص به أو الإفصاح عن أي من البيانات الخاصة به في الفاتورة الضريبية.

أن يلتزم المورد الخاضع للضريبة بعدم إصدار فاتورة ضريبية أخرى فيما يتعلق بالتوريد في حال قام طرف ثالث بإصدار فاتورة ضريبية نيابة عن المورد بشأن التوريد نفسه.

الحصول على موافقة الهيئة الضريبية المختصة وبشرط استيفاء جميع المتطلبات والالتزامات الواردة في الاتفاقية الموحدة والنظام المحلي⁵⁶. بما يتعلق بالتوريدات في المملكة، توافق الهيئة على إصدار الفواتير من طرف ثالث بشرط استيفاء الشروط الخاصة بذلك، إلا إذا رفضت الهيئة الطلب المقدم من المورد والطرف الثالث.

أن يكون المورد مسؤولاً عن دقة المعلومات الظاهرة في الفاتورة الضريبية والإقرار عن ضريبة المخرجات المتعلقة بالتوريد⁵⁷.

54 لمزيد من التفاصيل، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للفواتير الضريبية والمادة 53، اللائحة التنفيذية

55 المادة 53، اللائحة التنفيذية

56 المادة 58(2)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

57 المادة 53(3)، اللائحة التنفيذية

أن يلتزم كلاً من المورد والطرف الثالث (إذا كان مسجلاً لغايات ضريبة القيمة المضافة) بتبليغ وإشعار الهيئة عن اتفاقهم المسبق من خلال الإجراءات المحددة من قبل الهيئة ومع مراعاة أية شروط أخرى قد تحددها الهيئة لاحقاً. في حال رفض الهيئة لهذا الإشعار فلن يكون بإمكان الطرف الثالث إصدار الفاتورة الضريبية نيابة عن المورد.

يمكنكم الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفواتير الضريبية من خلال الدليل الإرشادي الخاص بالفواتير الضريبية وحفظ السجلات.

9.2. 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 الإقرار الضريبي استحقاق ضريبة واجبة الرد إلى الشخص الخاضع للضريبة أو إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة رصيد دائن لأي سبب كان، فيجوز للشخص الخاضع للضريبة المطالبة باسترداد هذا المبلغ بعد تقديم الإقرار الضريبي أو في أي وقت لاحق خلال الخمس سنوات التالية من خلال تقديم طلب استرداد إلى الهيئة. وستقوم الهيئة بمراجعة تلك الطلبات وسداد المبلغ المستحق عن طلبات الاسترداد المقبولة مباشرة للشخص الخاضع للضريبة⁵⁸.

9.3. 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
- الكشوف 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 سنوات، 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 منقولة⁵⁹.

58 المادة 69، اللائحة التنفيذية

59 المادة 66 والمادة 52، اللائحة التنفيذية

للشخص الخاضع للضريبة تعيين وكيل أو طرف ثالث ليقوم بالاحتفاظ بالسجلات المطلوبة. في جميع الحالات، يبقى الشخص الخاضع للضريبة مسؤولاً مباشراً عن الامتثال لمتطلبات حفظ السجلات.⁶⁰

9.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة

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

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

9.5. 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.⁶¹

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

60 المادة 66(4)، اللائحة التنفيذية

61 المادة 63، اللائحة التنفيذية

10. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية⁶².

وصف المخالفة	الغرامة
تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقل من قيمة الضريبة المستحقة.	<ul style="list-style-type: none"> لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة ولا تزيد عن ثلاث أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
نقل السلع من أو إلى المملكة دون سداد الضريبة المستحقة	<ul style="list-style-type: none"> 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 ضريبياً خاطئاً، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق	50% من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة
عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد	5%-25% 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).

11. 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.

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.

12. 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**.

13. الأسئلة الشائعة

1. هل من الممكن خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على توريدات الخدمات العامة مثل الكهرباء والمياه؟

نعم ، بقدر ما يتم استخدام هذه الخدمات العامة للأنشطة الخاضعة للضريبة.

يجوز خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة من خلال الإقرار الضريبي إذا تم تكبدها في سياق القيام بالنشاط الاقتصادي الذي يساعد على القيام بتوريدات خاضعة للضريبة. يجب عدم خصم أي سلع أو خدمات مخصصة للاستخدام الشخصي وليس للشركة أو النشاط الاقتصادي.

لإثبات الخصم بشكل صحيح، يجب أن تكون فاتورة الخدمات العامة صادرة بإسم النشاط التجاري (الشركة).

2. هل تخضع فواتير خدمات المياه والكهرباء من شركة توريد مملوكة للدولة لضريبة القيمة المضافة؟

نعم ، تخضع فواتير الخدمات العامة من مورد عام أو خاص لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

3. هل يمكن لشركة إنتاج طاقة جديدة التسجيل لضريبة القيمة المضافة قبل أن يبدأ الإنتاج الفعلي؟

نعم ، إذا تجاوزت نفقات الشركة الحد الأدنى لتسجيل ضريبة القيمة المضافة الاختياري. يمكن للشركة التسجيل اختياريًا وخصم ضريبة القيمة المضافة على المدخلات بما يتعلق بأية نفقات مخصصة للاستخدام في القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.

4. تمتلك شركة التوليد رخصة استيراد ، وبالتالي تستورد المعدات نيابة عن موردها، الذي سيقوم بتركيب المعدات كجزء من التوريد الخاص بها. هل يمكن لشركة التوليد خصم ضريبة القيمة المضافة؟

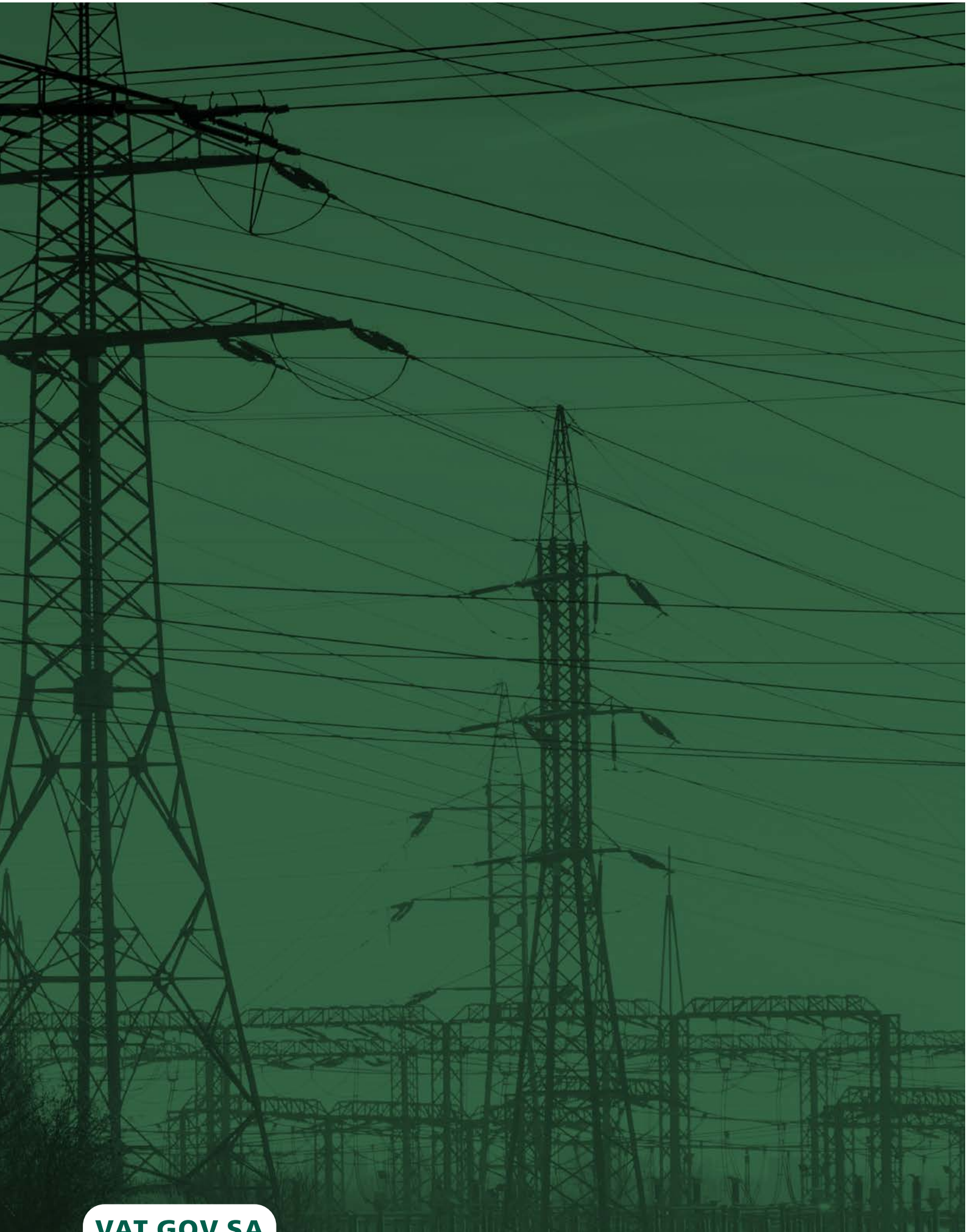
نعم، قد تقوم شركة التوليد بخصم ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع، على افتراض أن السلع تستخدم للقيام بتوريدات الطاقة الخاضعة للضريبة. من المحتمل أيضًا تطبيق ضريبة القيمة المضافة على توريد السلع في المملكة العربية السعودية؛ سيتم أيضًا تحديد خصم ضريبة القيمة المضافة في ما يتعلق بالتوريد استنادًا إلى شركة الإنتاج/التوليد.

5. تصدر شركة التوريد فاتورة ضريبية بناءً على قراءة العداد المقدر. في وقت لاحق، يتطلب الأمر قراءة فعلية للعداد المطلوب، ويطلب من الشركة إضافة مبلغ إضافي في دورة الفوترة التالية. كيف سيتم فرض ضريبة القيمة المضافة والاقرار عنها؟

يمكن لشركة التوريد فرض ضريبة القيمة المضافة على المبلغ الأعلى في الفاتورة الضريبية لدورة الفاتورة القادمة على أساس أنه تم إصدار الفاتورة الأولى (باستخدام البيانات المقدر) بالتوافق مع الممارسة التجارية المعتادة. لا يلزم إجراء تعديل على الإقرار الضريبي الذي تم فيه الاقرار عن الفاتورة الضريبية الأصلية.

6. تقوم شركة تصنيع ببناء منشأة صغيرة لتوليد الكهرباء لاستخدامها كمولد كهرباء احتياطي أثناء فترات الحمل القصوى. تستهلك الشركة كامل الطاقة المولدة ولا تقدم أي توريدات للكهرباء لشركات أخرى. ما هي الآثار الضريبية لذلك؟

لا تقوم الشركة المصنّعة بأي توريد للطاقة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. يحق لها خصم ضريبة القيمة المضافة التي تم تكبدها عند إنشاء وتشغيل منشأة التوليد، شريطة أن يتم استخدام الطاقة في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.



VAT.GOV.SA

@SaudiVAT | 📞 19993