

ضريبة
القيمة
المضافة

VAT

الدليل الإرشادي الخاص بنقل الأعمال

النسخة الأولى

VAT.GOV.SA

@SaudiVAT | 19993

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. التعريف 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	9
3.3 التسجيل الاختياري	10
4. نقل الأعمال عن طريق الأصول أو الحصص	11
4.1 صفقات بيع الأصول	11
4.2 صفقات تحويل الحصص	12
5. نقل الأصول	13
5.1 المبادئ العامة	13
5.2 الشروط	14
5.3 الحالات	15
5.4 الآثار المترتبة على نقل الأعمال	16
6. التطبيق على حالات محددة	19
6.1 نقل نشاط اقتصادي داخل مجموعة ضريبية	19
6.2 نقل العقارات	19
7. نقل الحصص	21
7.1 صفقات تحويل الحصص التي لا تعد نقلاً مؤهلاً	21
7.2 المعاملة الضريبية لنقل الحصص	21
7.3 بيع الحصص من كيان يشكل جزء من مجموعة ضريبية	22

8.	خصم ضريبة المدخلات	23
8.1	المبادئ العامة	23
8.2	الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات	23
8.3	خصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل الناقل عن صفقات الأصول	24
8.4	خصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل الناقل عن صفقات الحصص	25
8.5	خصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل المنقول إليه	26
9.	الالتزامات الضريبية	27
9.1	إصدار الفواتير	27
9.2	تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة	27
9.3	حفظ السجلات	28
9.4	شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة	28
9.5	تصحيح الأخطاء السابقة	28
10.	الغرامات	29
11.	طلب إصدار قرار تفسيري	30
12.	الاتصال بنا	30
13.	الأسئلة الشائعة	31

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 المصنع 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**.

وتتم 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)، وتُسمى 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 بنقل الأعمال.

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

تم تعريف **الشخص الخاضع للضريبة** في اللائحة التنفيذية لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يمارس نشاطاً اقتصادياً، وتم تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة أو اعتبر ملزماً بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيها".¹

وفقاً للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، يعد الشخص المسجل أو الملزم بالتسجيل في أي دولة عضو من دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على أنه شخص خاضع للضريبة.

تم تعريف **النشاط الاقتصادي** لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه:

"النشاط الذي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط التجاري، أو الصناعي، أو الزراعي، أو المهني، أو الخدمي أو أي استعمال ممتلكات مادية أو غير مادية، وأي نشاط مماثل آخر".²

لم يتم تعريف مصطلح **نقل النشاط الاقتصادي** لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إلا أنه سيتم استخدامه في هذا الدليل الإرشادي للإشارة إلى الحالات التي يتم فيه نقل الكيان أو جزء منه، حيث يكون قابل للتشغيل كنشاط اقتصادي في حد ذاته، من قبل الناقل إلى المنقول إليه.

تتضمن اللائحة التنفيذية شروط لاعتبار هذا النقل خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.³

لم يتم تعريف مصطلحي **"الأعمال"** و **"نقل الأعمال"** لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ولكن عادةً ما يتم استخدامهما في الممارسات العملية. وليس ضرورياً أن يكون لهما نفس معنى "النشاط الاقتصادي" و "نقل النشاط الاقتصادي"، حيث قد يشمل نقل ملكية الأعمال للحالات التي يتم فيها بيع أسهم كيان قانوني يقوم بأنشطة ما.

تم تعريف **التوريد الخاضع للضريبة** في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه:

"التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية، سواء بالنسبة الأساسية أو بنسبة الصفر بالمائة، وتخضع لضريبة المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية".⁴

تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة على توريد السلع والخدمات التي تم القيام بها أو تلقيها من قبل شخص خاضع للضريبة في المملكة، وعلى عملية الاستيراد إلى المملكة.⁵

المادة 2، اللائحة التنفيذية¹

المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة²

المادة 17، اللائحة التنفيذية³

المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة⁴

المادة 14، اللائحة التنفيذية⁵

لم يتم تعريف مصطلح **الناقل** لأغراض ضريبة القيمة المضافة. إلا أنه سيتم استخدامه في هذا الدليل الإرشادي للإشارة إلى الشخص الذي يقوم بنقل الكيان من خلال عملية البيع للأصول أو الحصص الخاصة بالكيان.

لم يتم تعريف مصطلح **المنقول إليه** لأغراض ضريبة القيمة المضافة. إلا أنه سيتم استخدامه في هذا الدليل الإرشادي للإشارة إلى الشخص الذي يتم نقل الكيان إليه من خلال عملية البيع للأصول أو الحصص الخاصة بالكيان.

لم يتم تعريف مصطلح تاريخ النقل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. إلا أنه سيتم استخدامه في هذا الدليل الإرشادي للإشارة إلى التاريخ الذي تم فيه نقل الكيان.

تم تعريف مصطلح حد التسجيل الإلزامي في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه:

" الحد الأدنى لقيمة التوريدات الفعلية والذي بموجبه يصبح الخاضع للضريبة ملزماً بالتسجيل لغايات الضريبة.⁶"

تجدون المزيد من المعلومات حول التسجيل الإلزامي في البند 3.2 من هذا الدليل الإرشادي.

لم يتم تعريف مصطلح **إلغاء التسجيل** لأغراض ضريبة القيمة المضافة. إلا أن الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة قامت بتحديد حالاتها كالتالي:

" 1 - على الخاضع للضريبة المسجل لأغراض الضريبة أن يتقدم بطلب إلغاء تسجيله في أي من الحالات الآتية:

أ. التوقف عن مزاوله النشاط الاقتصادي.

ب. التوقف عن القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.

ج. انخفاض قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة عن حد التسجيل الاختياري وفقاً لأحكام المادة (51) من هذه الاتفاقية.

2 - يحق للخاضع للضريبة التقدم بطلب إلغاء تسجيله في حال انخفاض مجموع رقم أعماله السنوي عن حد التسجيل الإلزامي وتجاوزه حد التسجيل الاختياري.⁷"

تم تعريف المصطلح **المجموعة الضريبية** في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه:

" يقصد بالمجموعة الضريبية شخصين اعتباريين أو أكثر، ومقيمين في الدولة العضو ذاتها.⁸"

لم يتم تعريف مصطلح **النشاط المؤهل** لأغراض ضريبة القيمة المضافة. إلا أنه سيتم استخدامه في هذا الدليل الإرشادي للإشارة إلى نقل النشاط الاقتصادي الذي يستوفي الشروط الواردة في اللائحة التنفيذية للنظام وبالتالي يقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.

المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة⁶

المادة 54، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة⁷

المادة 4، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة⁸

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 (كالشركات والمؤسسات) 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 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.

3.1.1 الشركات قابضة

الشركة القابضة هي شركة تهدف إلى السيطرة على شركات أخرى، والتي تسمى الشركات التابعة. وتملك الشركة القابضة أسهم أو ملكية في هذه الشركات الأخرى. لا تعد الشركات في المملكة على أنها شركات قابضة ما لم يتم تأسيسها كشركات قابضة بموجب نظام الشركات والأنظمة الأخرى ذات الصلة في المملكة. قد تختلف أنشطة الشركة القابضة من شركة إلى أخرى.

الشركة القابضة المنشأة فقط لأغراض الاحتفاظ بحقوق الملكية، والذي يعد المصدر الوحيد لدخلها هو توزيعات الأرباح، لن يتم اعتبارها على أنها تقوم بنشاط اقتصادي لأغراض ضريبة القيمة المضافة. رغم ذلك، إذا كان لدى الشركة القابضة مصادر أخرى للإيرادات أو النفقات، فمن المحتمل أن يتم اعتبارها على أنها تقوم بنشاط اقتصادي.

قد تقوم الشركة القابضة "النشطة" بـ :	قد تقوم الشركة القابضة بـ :
• تكبد التكاليف التشغيلية وتحميل تلك التكاليف على المنشآت الأخرى التابعة للمجموعة	• امتلاك الأسهم في شركة واحدة تابعة للمجموعة أو عدد من الشركات التابعة
• تمويل الفروع أو الشركات الأخرى التابعة	• استلام الأرباح المتعلقة بحصص الملكية أو الأسهم التي تمتلكها
• الاستثمار عن طريق شراء أو بيع الأسهم وغيرها من الأوراق المالية	• توزيع الأرباح على المساهمين
• تلقي مقابل جزء من تكاليف الموظفين والمكتب أو أن يكون لديها موظفيها الإداريين	• تكبد الرسوم المتعلقة بتسجيل الشركة، التدقيق وغيرها من النفقات غير التشغيلية الأخرى
• تقديم الخدمات إلى الشركات التابعة الأخرى	-
• تملك العقارات والمنقولات اللازمة لمباشرة نشاطها	-
• تأجير حقوق ملكية وغيرها من الحقوق العينية لشركاتها التابعة أو لغيرها	-
تشير هذه الأنشطة إلى أن الشركة القابضة (النشطة) تقوم بنشاط اقتصادي	لا تعتبر هذه الأنشطة كافية للتأكيد على أن الشركة القابضة تقوم بنشاط اقتصادي

مثال (1):

الشركة القابضة (أ)، شركة مقيمة في المملكة، لديها ملكية (100%) لمجموعة من الشركات والتي تتكون من 7 شركات تابعة ضمن مجموعتها. تم تسجيل المستندات التجارية لمقر الشركة القابضة في نفس عنوان أكبر شركة تشغيل تابعة لها، وليس لديها موظفين أو مكاتب خاصة بها. تعقد اجتماعات مجلس الإدارة السنوية لتغطية أنشطة المجموعة والموافقة على توزيعات الأرباح، وتحمل تكاليف هذا النشاط، ولكنها لا تقوم بتقديم أي خدمات إدارية للشركات التابعة. وبالتالي، لا تعد الشركة القابضة (أ) على أنها تقوم بنشاط اقتصادي ولا يمكنها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو الانضمام إلى مجموعة ضريبية مع الشركات الأخرى في مجموعة الشركات.

مثال (2):

الشركة القابضة (ب)، شركة مقيمة في المملكة، لديها ملكية (100%) لمجموعة من الشركات والتي تتكون من 7 شركات تابعة ضمن مجموعتها. تتحمل الشركة القابضة (ب) التكاليف المالية للمجموعة مركزياً، وتقوم بإعادة فرضها إلى الشركات التابعة. في هذه الحالة، تعد الشركة القابضة (ب) بأنها تقوم بنشاط اقتصادي لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لكونها تتلقى عائداتها من رسوم تقديم الخدمات إلى الشركات التابعة لها. ويتوجب عليها التسجيل في ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت توريداتها السنوية حد التسجيل الإلزامي. كما تستطيع التقدم بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت توريداتها السنوية حد التسجيل الاختياري، أو بإمكانها الدخول ضمن مجموعة ضريبية مع شركة أو أكثر تابعة لها.

3.2. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الممارسين لنشاط اقتصادي بشكل مستقل والذين تتجاوز قيمة توريداتهم الخاضعة للضريبة خلال اثنا عشر شهراً السابقة مبلغ 375,000 ريال سعودي " حد التسجيل الإلزامي " فيجب على هؤلاء الأشخاص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة⁹. مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام والمتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية.

ولاحتمساب 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.
- عائدات 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 استثمار¹⁰.

المادة 3، اللائحة التنفيذية⁹

المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة¹⁰

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 عنها¹¹.
- 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 2019م ، ويجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر 2017 م¹². وبداية من عام 2019 م سيتم تطبيق حد التسجيل الإلزامي المنصوص عليه في الاتفاقية والبالغ 375,000 ريال سعودي ويجب تقديم طلب التسجيل في أو قبل 20 ديسمبر 2018م.

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

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 اثنا عشر شهراً، التسجيل اختياريّاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة¹³.

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.

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

المادة 5 (1)، اللائحة التنفيذية¹¹

المادة 79 (9)، اللائحة التنفيذية¹²

المادة 7، اللائحة التنفيذية¹³

4. نقل الأعمال عن طريق الأصول أو الحصص

قد يتم نقل أعمال/كيان من خلال التحويل المباشر للأصول الملموسة وغير الملموسة للكيان إلى المنقول إليه (صفقة بيع الأصول)، أو من خلال تحويل حصص الشركة التي تقوم بإدارة الأعمال إلى المنقول إليه (صفقة تحويل الحصص).

يتضمن البند 4.1 من هذا الدليل التفاصيل المتعلقة بصفقة بيع الأصول، كما يتضمن البند 4.2 تفاصيل صفقة تحويل الحصص.

4.1. صفقات بيع الأصول

في حالة صفقة بيع الأصول، يحصل المنقول إليه على أصول الكيان من الناقل. وقد يشمل ذلك الأصول الملموسة (مثل الأملاك والمعدات) والأصول غير الملموسة (مثل الملكية الفكرية والشهرة التجارية). لمزيد من التفاصيل حول نوعية الأصول المختلفة، يرجى الاطلاع على البند 5.1. وبصورة عامة، يتم تحديد جميع الأصول التي سيتم تحويلها بشكل منفصل في اتفاقية البيع بين الناقل والمنقول إليه.

ومن حيث المبدأ، تبقى التزامات الديون المتعلقة بنقل ملكية الكيان مع الناقل، وقد يتم الاتفاق بين الأطراف على تحويل هذه الالتزامات إلى المنقول إليه، مع مراعاة القوانين والأنظمة المعمول بها في المملكة.

ينبغي التمييز بين نقل الأصول الفردية (و / أو التزامات الديون الفردية، حيثما ينطبق ذلك) ونقل أصول الكيان التجاري التي يمكن تشغيلها كنشاط اقتصادي بذاتها. تم مناقشة هذا المفهوم في القسم 5 من هذا الدليل الإرشادي.

يمكن وصف صفقة بيع الأصول على النحو التالي:



لكي يتم اعتبار بيع الأصول على أنه نقل لنشاط اقتصادي، فيجب أن تكون الأصول المجمعة التي تم نقلها قابلة للتشغيل كنشاط اقتصادي بحد ذاتها من جانب المنقول إليه. حيث أن مجرد نقل المخزون، على سبيل المثال، لا يعتبر مؤهلاً لأن يكون نقل لنشاط اقتصادي.

مثال (3):

لدى عبد الله محل لبيع الأحذية في مول المملكة في مدينة الرياض. قام عبد الله ببيع مخزونه الكامل من الأحذية إلى متجر آخر للأحذية لإفساح المجال لمجموعة موسم الشتاء الجديدة. لا يعد بيع المخزون مؤهلاً لأن يكون نقلًا لنشاط اقتصادي.

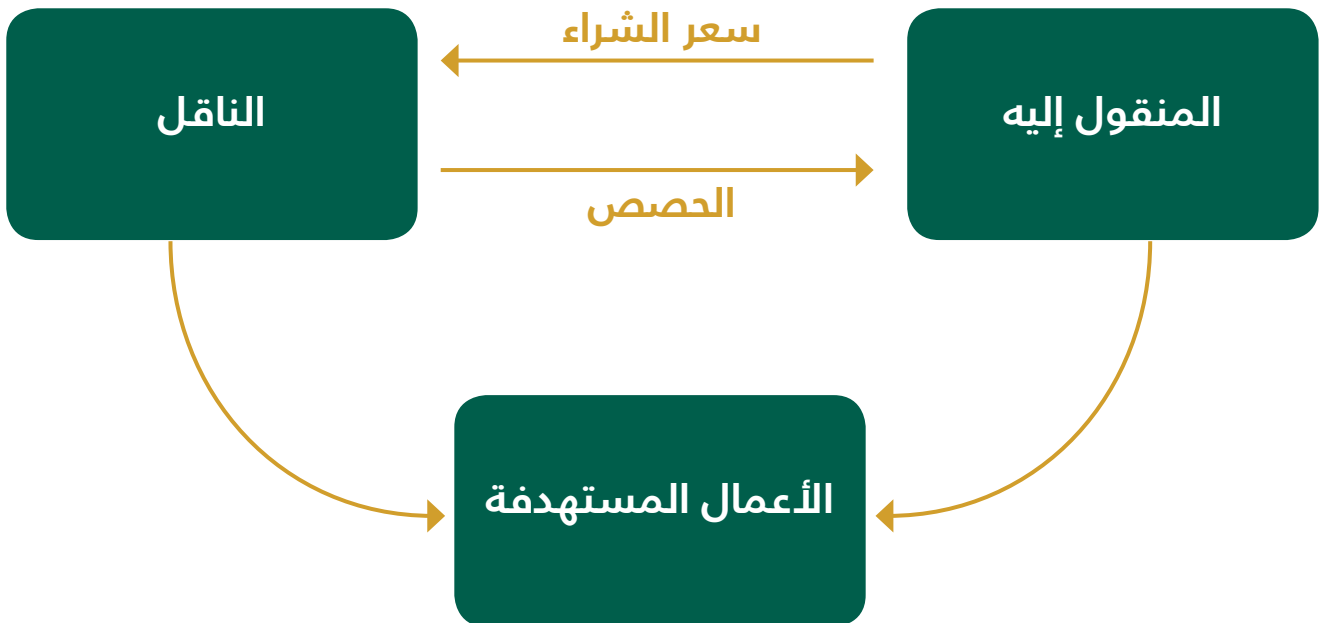
تجدون المزيد من الأمثلة لتوضيح هذا التمييز في البند 6.3 من هذا الدليل الإرشادي. تم تفصيل آثار ضريبة القيمة المضافة على نقل الأعمال من خلال صفقات بيع الأصول في القسم 6 من هذا الدليل.

4.2. صفقات تحويل الحصص

في حالة صفقة بيع الحصص، يكون الناقل هو مالك حصص رأسمال الشركة الأخرى (الكيان القانوني المنفصل). حيث أن الناقل يمتلك ويقوم بإدارة النشاط الاقتصادي للكيان القانوني المنفصل بصورة مباشرة. ويحصل المنقول إليه على ملكية بعض أو كافة حصص هذا الكيان القانوني المنفصل عن الناقل، مما يعني أنه يصبح مالكاً غير مباشر لهذا الكيان.

يستمر الكيان القانوني المنفصل في امتلاك الأصول التجارية والتشغيل وممارسة النشاط الاقتصادي باعتياد حيث تقوم صفقة تحويل الحصص بتحويل/تغيير مالك هذا الكيان القانوني المنفصل.

يمكن وصف صفقة بيع الأصول على النحو التالي:



تم تفصيل آثار ضريبة القيمة المضافة على نقل الأعمال من خلال صفقات تحويل الحصص في القسم 7 من هذا الدليل الإرشادي.

5. نقل الأصول

5.1. المبادئ العامة

تشمل الأصول على ما يلي:

- **الأصول المادية (الملموسة):** تمثل الأصول التي يكون لها شكل أو جوهر مادي. وتتضمن الأصول المادية الأصول الثابتة، مثل الآلات والمعدات والأجهزة والمباني والأراضي والأصول المادية المتداولة (مثل المخزون).

- **الأصول الغير مادية (الغير ملموسة):** تم تعريفها في إطار الممارسات المحاسبية المتبعة في المملكة على أنها "أصول غير نقدية قابلة للتحديد وليس لها وجود مادي ويتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية مستقبلية"¹⁴. بعض الأمثلة على الأصول غير المادية: التكنولوجيا المسجلة كبراءة اختراع، وبرامج الكمبيوتر، وقواعد البيانات، والأسرار التجارية، والعلامات التجارية، والمظاهر التجارية، وإعلانات التسمية الرئيسية للصحف، ونطاقات الإنترنت، والمواد السمية والبصرية، وحقوق خدمة الرهن العقاري، والتراخيص، واتفاقيات حقوق الملكية، واتفاقيات الامتياز، وحقوق التسويق.

عندما يتم نقل الأعمال من خلال صفقة بيع الأصول، فإنه يجب النظر إلى كل أصل بشكل منفصل لتحديد المعاملة الضريبية. حيث أنه من حيث المبدأ يحتوي توريد الأصول المادية والغير مادية على توريد للسلع والخدمات من المورد إلى العميل.

وفي هذا السياق، يفترض بأن إجراء أي توريد لقاء مقابل على أنه توريد سلع أو خدمات.

وبما أن مصطلح التوريد هو مصطلح واسع لأغراض ضريبة القيمة المضافة: "أي شكل من أشكال توريد السلع والخدمات بمقابل"¹⁵. تشمل السلع أي أصول مادية، وتشمل الخدمات أي توريد ليس بتوريد للسلع (والذي يشمل الأصول الغير مادية)¹⁶. وفي حال كان المقابل الذي تم سداده عن الأصول أعلى من قيمة تلك الأصول، يعد المبلغ الإضافي (مثل الشهرة) أيضاً جزءاً من التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

تحدد المادة (17) من اللائحة التنفيذية الشروط التي يعد فيها نقل السلع والخدمات التي تشكل جزءاً من نشاط الشخص الخاضع للضريبة الاقتصادي، كنقل مؤهل للنشاط الاقتصادي، وذلك بدلاً من اعتباره توريد للسلع والخدمات.

بشكل عام، تشير هذه المادة إلى صفقات بيع الأصول، حيث يتم نقل الكيان أو جزء مستقل منه، وعندما يتم تحديد صفقة بيع الأصول على أنها عملية نقل مؤهلة، فإنه لا يفترض بأن يكون هنالك توريد لسلع وخدمات لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة. وعليه، لا يشترط تحديد المعاملة الضريبية بشكل منفصل على كل من السلع والخدمات التي يتم نقلها.

المعيار المحاسبي الدولي (38) - الأصول غير المادية¹⁴

المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة¹⁵

المادة 7، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة¹⁶

5.2. الشروط

5.2.1. نقل النشاط الاقتصادي

تحدد المادة (17) من اللائحة التنفيذية الشروط التي تعد فيها صفقة بيع الأصول خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة. ويعني ذلك بان نقل الشخص الخاضع للضريبة للأصول (السلع والخدمات) التي تشكل جزءاً من نشاطه الاقتصادي، لا يعد بأنه توريد خاضع للضريبة على السلع والخدمات من قبل ذلك الشخص في سياق نشاطه الاقتصادي، وبالتالي فهو لا يخضع لضريبة القيمة المضافة، وذلك شريطة استيفاء جميع الشروط التالية:

أ- "أن تكون السلع والخدمات التي تم نقلها قابلة للتشغيل كنشاط اقتصادي بذاتها، وأن يستعمل المتلقي تلك السلع والخدمات مباشرة بعد الانتقال لمزاولة نفس النشاط الاقتصادي"

ويُقصد بهذا الشرط ما يلي:

- أن يكون هناك شكل من أشكال الترابط بين السلع والخدمات في متناول اليد بحيث تكون قادرة بشكل جماعي على العمل كمنشأة مستقلة؛
- أن يبدأ الشخص الذي يحصل على السلع والخدمات بالاستخدام التجاري لهذه السلع والخدمات المكتسبة في أقرب وقت ممكن؛
- أن يستخدم الشخص الذي يحصل على السلع والخدمات هذه السلع والخدمات لأغراض القيام بنشاط اقتصادي؛
- أن يكون النشاط الاقتصادي الذي يتم نقله واستمرار تشغيله هو نفس النشاط الذي قام به الناقل.

مثال (4):

تم بيع المطعم السعودي للعشاء، مطعم في مدينة الملك عبد الله الاقتصادية، من خلال صفقة بيع للأصول إلى يوسف الصاحي (رجل أعمال في قطاع المطاعم). وتم بعد تاريخ نقل الملكية إغلاق المطعم لمدة شهر من أجل إعادة تصميم المطعم. بالإضافة إلى ذلك، تم استبدال التركيز في القائمة من الوجبات السعودية التقليدية إلى الطعام الإيطالي. على الرغم من أن المالك الجديد لم يتابع استمرار عمل المطعم على الفور بسبب عملية إعادة الديكور، وتم تغيير نشاط المطعم من الطعام السعودي التقليدي إلى الطعام الإيطالي، إلا أن صفقة بيع الأصول هذه تعد كتحويل مؤهل حيث أن هدف المنقول إليه هو الاستمرار في نشاط المطعم.

ب- "أن يكون المتلقي شخص خاضع للضريبة أو سوف يصبح شخصاً خاضعاً للضريبة نتيجة لعملية النقل"

يجب أن يكون المنقول إليه شخصاً خاضعاً للضريبة (مسجل بالفعل في ضريبة القيمة المضافة) أو يجب أن يصبح شخصاً خاضعاً للضريبة (مطالب بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة) لغرض إجراءه النشاط التجاري الذي تم نقله.

ج- "أن يتفق المورد والمتلقي كتابةً على أنهما يرغبان في أن يعد النقل نقلًا لنشاط اقتصادي لأغراض هذه اللائحة"¹⁷

يعد تطبيق القاعدة الخاصة لعملية النقل المؤهلة اختياريًا. عندما يرغب الأطراف في تطبيق القواعد الأساسية وتحصيل ضريبة القيمة المضافة على الأصول المحولة - على سبيل المثال لأنهم غير متأكدين من استيفاء الشروط - يمكن أن يتم الاتفاق على عدم كتابة أن النقل هو تحويل مؤهل بموجب القاعدة الخاصة وفقاً للمادة 17 من اللائحة التنفيذية.

لإثبات اتفاق الأطراف في تاريخ التوريد، يوصى بأن يؤكد الطرفان صراحةً أنهما يرغبان في النظر إلى التحويل كنقل نشاط اقتصادي مؤهل كتابياً قبل تاريخ التحويل.

علمًا بأنه في حال تم اعتبار أن نقل النشاط الاقتصادي مؤهلاً ثم تبين لاحقاً للهيئة أنه لم يتم استخدام الأصول المنقولة لممارسة النشاط الاقتصادي ذاته من قبل المنقول إليه، فإنه يجوز للهيئة الرجوع على المنقول إليه بأثر رجعي ومطالبته بضريبة القيمة المستحقة وكافة الغرامات والعقوبات المترتبة على ذلك. كما يجوز للهيئة في بعض الحالات اعتبار الناقل متضامناً.

5.3. الحالات

لتحديد ما إذا كان تحويل الأصول يشكل تحويلًا مؤهلاً، يجب تحليل الحقائق والوضع التعاقدية والظروف المتعلقة بنقل ملكية الأصول.

مثال (5):

الشركة السعودية للأعمال الخشبية، شركة مسجلة في المملكة، وهي إحدى الشركات الرائدة التي تورد السلع الخشبية (مثل الأثاث). تدير الشركة السعودية للأعمال الخشبية خمسة متاجر في المملكة العربية السعودية. كجزء من عملية إعادة التنظيم، تقوم الشركة السعودية بنقل متجرها (فرعها) في الدمام، والذي يتخصص في الطاولات الخشبية، إلى شخص خاضع للضريبة في المملكة العربية السعودية. يتضمن التحويل إلى الشخص الخاضع للضريبة على مجموعة متنوعة من الأصول تتكون من المخزون المادي والسجل النقدي والمفروشات الداخلية للمحلات، بالإضافة إلى عقد إيجار لمنفذ البيع بالتجزئة. كما يعد الشخص المنقول إليه الخاضع للضريبة هو أيضاً مورد للطاولات الخشبية، ويعتزم مواصلة تشغيل المتجر. كما يتفق كل من الشركة السعودية والمنقول إليه كتابةً على أن نقل فرع الدمام يعد نقلًا مؤهلاً.

في هذه الحالة، فإن نقل فرع الدمام، كونه جزءاً مستقلاً من الأعمال القائمة، من قبل الشركة السعودية للأعمال الخشبية إلى الشخص المنقول إليه الخاضع للضريبة هو تحويل مؤهل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. لا يعد نقل الأصول الفردية كتوريد السلع والخدمات. وتعتمد هذه المعاملة على حقيقة أن فرع الدمام يجب أن يعمل على الفور كنشاط اقتصادي، وعلى المنقول إليه استخدام السلع والخدمات التي تم الحصول عليها لتنفيذ ذات النشاط الاقتصادي. تم بيع فرع الدمام إلى المنقول إليه بمبلغ 1,000,000 ريال سعودي (دون ضريبة القيمة المضافة). باعتبار أن التحويل تحويل مؤهل، لا تفرض ضريبة قيمة مضافة على هذا المبلغ.

مثال (6):

تقوم شركة جيورني ريبست، شركة مسجلة في المملكة، بتشغيل مطعم داخل مجمع محلات تجارية. ستقوم الشركة بصفتها ناقل خاضع للضريبة بنقل المطعم من خلال صفقة بيع أصول إلى المنقول إليه والذي يرغب بهدم هذا المجمع من أجل بناء متحف للسيارات التاريخية.

في هذه الحالة، لن يعد نقل الأصول من قبل جيورني ريبست إلى المنقول إليه بمثابة تحويل مؤهل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة. يعتمد هذا على حقيقة أن المنقول إليه ليس لديه نية لتشغيل أعمال المطعم حيث ينوي شراء الأصول لأغراض أخرى. ونتيجة لذلك، يجب على الناقل فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على قيمة التوريد.

مثال (7):

شركة إلكترونيك سيرف بلس المحدودة، مزود خدمات إلكترونية في المملكة المتحدة، تقوم بتوفير الخدمات الإلكترونية للمستهلكين في دول مجلس التعاون من المملكة المتحدة. تقوم إلكترونيك سيرف بلس المحدودة بنقل كامل أعمالها من خلال صفقة بيع أصول إلى شركة أخرى في المملكة المتحدة والتي سوف تستمر فيما بعد في ذات العمل. تشمل الأصول على بعض أجهزة التوجيه / أجهزة الشبكة الموجودة في مركز البيانات في المملكة العربية السعودية. شركة إلكترونيك سيرف بلس المحدودة مسجلة لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية لأنها تقدم خدمات إلكترونية للمقيمين في المملكة.

في هذه الحالة، قد يعتبر نقل الأصول من قبل الناقل في المملكة المتحدة إلى المنقول إليه على أنه تحويل مؤهل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة. في حين أن الأصول الموجودة في المملكة العربية السعودية وحدها غير قادرة على العمل كمؤسسة تجارية في حد ذاتها، يتم نقل هذا الأصل كجزء من عملية نقل أوسع لنشاط تجاري بأكمله. نظراً بأن المنقول إليه ملزم بالتسجيل في ضريبة القيمة المضافة في المملكة (بسبب استمرار العمل على الفور عن طريق بيع للخدمات الإلكترونية إلى مستهلكين في المملكة)، فإنه يمكن للأطراف اختيار الموافقة كتابياً على أن صفقة بيع الأصول هي تحويل مؤهل. وعليه، قد لا تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة على أي مبلغ مخصص لنقل ملكية المعدات في المملكة.

5.4. الآثار المترتبة على نقل الأعمال**5.4.1. الاستبدال**

عند حدوث نقل مؤهل، يحل المنقول إليه محل الناقل من التاريخ المتفق عليه، لتحويل أي حقوق والتزامات فيما يتعلق بالأصول، التي ستنشأ لأغراض الأنظمة المعمول بها في المملكة¹⁸.

ولأغراض ضريبة القيمة المضافة، يكون هذا التاريخ ذو صلة فيما يتعلق بفترة التسوية للأصول الرأسمالية. ويجب مراقبة خصم ضريبة المدخلات على الأصول الرأسمالية خلال فترة التعديل المحددة لتلك الأصول الرأسمالية، مع إجراء تعديلات على أساس سنوي في الحالات التي يتغير فيها الاستخدام الفعلي عن الأصلي المقصود. يعتمد طول فترة التسوية (بالسنوات) على نوع الأصل، ويبدأ من تاريخ شراء الأصول الرأسمالية من قبل الشخص الخاضع للضريبة¹⁹.

ومع ذلك، إذا كان الأصل الرأسمالي جزءاً من عملية تحويل مؤهل، فإن المنقول إليه لا يقوم بشراء الأصل بصورة فردية، ويفترض بدلاً من ذلك أنه يحل محل الناقل. ويعني ذلك بأنه إذا كانت هناك سنتان متبقيتان في فترة التعديل للناقل، فسوف يكون هناك أيضاً سنتان متبقيتان للمنقول إليه.

المادة 17، اللائحة التنفيذية¹⁸المادة 52(2)، اللائحة التنفيذية¹⁹

مثال (8):

قامت شركة الثقة التجارية ببيع جميع أصول فرع الخبر إلى شخص منقول إليه في المملكة. جزء من هذه الأصول هي بعض المعدات المكتبية. تم الحصول على المعدات المكتبية من قبل شركة الثقة التجارية في يناير 2019، وتطبق عليها فترة التعديل الأساسية (6 سنوات). وفي يناير 2021، تم التحويل، والذي يتحمل فيه المنقول إليه التزامات مراجعة وتعديل ضريبة المدخلات على الأصول الرأسمالية، خلال فترة التسوية المتبقية من 4 سنوات فيما يتعلق بمعدات المكاتب.

يجب على الشخص الخاضع للضريبة الذي يمتلك الأصل عند إجراء تعديل ضريبة المدخلات في نهاية فترة اثني عشر شهراً، مطالبة أو سداد ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بتلك الفترة بالكامل، سواء كان مالك هذه الأصول خلال الفترة بأكملها أم لا.

مثال (9):

قامت شركة البحر الأحمر للتنمية، شركة مسجلة في ضريبة القيمة المضافة في المملكة، بشراء مبنى مكاتب في تاريخ 1 أبريل 2019 بمبلغ 7,000,000 ريال سعودي بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة بقيمة 350,000 ريال سعودي. تقوم الشركة بأنشطة معفاة جزئياً، وقدرت الاستخدام الخاضع للضريبة بنسبة 45% عند الشراء.

بما أن المبنى هو أصل ثابت، فإن فترة التسوية لهذا الأصل هي عشر سنوات، مع أول فترة اثني عشر شهراً تبدأ في 1 أبريل 2019. عند نقل الملكية في عام 2019، يتم خصم مبلغ 157,500 ريال سعودي (45% من 350,000) من قبل شركة البحر الأحمر للتنمية.

خلال فترة الأشهر الاثني عشر الأولى من 1 أبريل 2019 إلى 31 مارس 2020، يبقى الاستخدام الخاضع للضريبة عند 45%، ولا يتم إجراء أي تعديل على خصم ضريبة المدخلات.

قررت شركة البحر الأحمر للتنمية بيع الشركة إلى شركة الخليج، بما في ذلك مبنى المكاتب الذي تم وصفه أعلاه، بموجب قواعد التحويل المؤهل. تم تحديد تاريخ التحويل في 1 أغسطس 2020. تتولى شركة الخليج التزاماتها فيما يتعلق بهذه الأصول من هذا التاريخ فصاعداً.

باستخدام البيانات التي يقدمها المنقول إليه، تحدد شركة الخليج أنه خلال فترة الاثني عشر شهراً من 1 أبريل 2020 إلى 31 مارس 2021، تزداد نسبة الاستخدام الخاضع للضريبة إلى 50%. مما يعني أنه يمكن خصم مبلغ إضافي لضريبة المدخلات من هذا الأصل (5% من 350,000 = 17,500 سنوياً) عن فترة الاثني عشر شهراً هذه.

في حين كانت شركة البحر الأحمر للتطوير هي المالك للأصل خلال جزء من فترة الاثني عشر شهراً الثانية، تمتلك شركة الخليج الحق (والالتزام) بتعديل قيمة الخصم عن ضريبة المدخلات، والذي يبلغ 17,500 ريال سعودي. لا تميز التزامات ضريبة القيمة المضافة للملكية الجزئية خلال فترة اثني عشر شهراً. قد ترغب الأطراف في أخذ هذا التعديل لضريبة المدخلات في الاعتبار عند تحديد سعر نقل ملكية الشركة.

تحدد اللائحة التنفيذية بأنه في حالة بيع الأصول الرأسمالية خلال فترة التعديل، فإنه يجب تعديل التغيير بصورة دائمة لتعكس التغيير الدائم لاستخدام الأصل الرأسمالي.

"في الحالات التي يطرأ فيها تغيير دائم على استخدام الأصل الرأسمالي بسبب بيع الشخص الخاضع للضريبة للأصل الرأسمالي، فإنه يجب على الشخص الخاضع للضريبة تعديل خصم ضريبة المدخلات لباقي فترة التعديل عن ذلك الأصل الرأسمالي في الفترة الضريبية التي تم فيها البيع."²⁰

يرجى ملاحظة أنه لا يطبق هذا في الحالة التي يتم فيها نقل هذه الأصول الرأسمالية كجزء من عملية نقل الملكية المؤهل، حيث أن نقل الأصول الرأسمالية في هذه الحالة لا يعد توريداً خاضعاً للضريبة للسلع والخدمات. للمزيد من المعلومات حول تعديل ضريبة القيمة المضافة على الأصول الرأسمالية يمكنكم الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالأصول الرأسمالية.

من حيث المبدأ، جميع الالتزامات الخاصة بضريبة القيمة المضافة الموجودة في تاريخ النقل تكون على الناقل، إلا أن الطرفان قد يتفقان على نقل بعض الالتزامات الضريبية إلى المنقول إليه، وذلك مع مراعاة الأنظمة والقوانين المعمول بها في المملكة. وتعد مخاطر المسؤولية عن الالتزامات عند أي نقل هي مسألة تجارية ويجب تقييمها من قبل الأطراف.

5.4.2. الإشعار

في حال أدى نقل النشاط الاقتصادي إلى نشوء التزام على الشخص الناقل أو المنقول إليه بما يخص ضرورة التسجيل أو إلغاء التسجيل للنشاط الاقتصادي، فإنه يجب عليهم إشعار الهيئة بذلك خلال ثلاثين (30) يوماً من تاريخ النقل²¹. للمزيد من المعلومات حول التسجيل اللازمي يمكنكم الاطلاع على البند 3.2 من هذا الدليل الإرشادي.

5.4.3. الالتزامات الإدارية

يجب على ناقل النشاط الاقتصادي تقديم نسخ من كافة السجلات التجارية المتعلقة بهذا النشاط والواجب الإحتفاظ بها وفق الأنظمة المعمول بها في المملكة إلى المنقول إليه²².

من وجهة نظر الهيئة، فإنه يجب على الناقل تقديم نسخ أو إتاحة المستندات المتعلقة بالالتزامات الضريبية في تاريخ التحويل إلى المنقول إليه، وذلك بهدف تقييم الالتزامات الضريبية. ويجب أن تحتوي هذه المستندات على المعلومات المتعلقة بفترات التسوية المطبقة والمتبقية للأصول الرأسمالية، بالإضافة إلى الضريبة التي تم تكبدها وخصمها المتعلقة بهذه الأصول الرأسمالية. علماً بأنه لا يجب أن تتضمن المعلومات المقدمة من قبل الناقل، في ظل الظروف الاعتيادية، المعلومات الخاصة بالناقل، مثل الإقرارات الضريبية التي قدمها الناقل قبل تاريخ النقل.

سيتم توفير معلومات إضافية في وقت لاحق بالنسبة لاستخدام أساس المحاسبة النقدية²³ أو السلع المؤهلة المستعملة²⁴ فيما يتعلق بنقل النشاط الاقتصادي المؤهل. ومع ذلك فإنه بصورة عامة، إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بطلب موافقة من الهيئة لتطبيق خطة خصم أخرى، فإنه يجب على المنقول إليه التقدم بذات الطلب لنفسه: حيث لا تعد أي موافقة من الهيئة باسم الناقل قابلة للتبرير إلى المنقول إليه كجزء من نقل الملكية المؤهل.

وبصورة مشابهة، يعد القرار التفسيري الصادر من الهيئة إلى الناقل معتمداً على الحقائق الفردية والظروف الخاصة بهذا الشخص، يجب ألا ينظر إليه على أنه ينطبق تلقائياً على المنقول إليه حتى وإن كان يقوم بذات النشاط الاقتصادي للشركة. وإن كان المنقول إليه يرغب بالحصول على حكم لقرار تفسيري، فيجب عليه التقدم بطلب إلى الهيئة بذلك. وفي كل الحالات، لا يعتبر إصدار القرار التفسيري ملزماً للهيئة أو أي شخص آخر. تتوفر المزيد من المعلومات حول طلب إصدار قرار تفسيري في القسم 11 من هذا الدليل.

المادة 52(7)، اللائحة التنفيذية²⁰

المادة 17، اللائحة التنفيذية²¹

المادة 17، اللائحة التنفيذية²²

المادة 46، اللائحة التنفيذية²³

المادة 48، اللائحة التنفيذية²⁴

6. التطبيق على حالات محددة

6.1. نقل نشاط اقتصادي داخل مجموعة ضريبية

يتم تسجيل المجموعة الضريبية كشخص واحد خاضع للضريبة²⁵. وبما أن ممثل المجموعة الضريبية يعد وكأنه يقوم بأنشطة المجموعة نيابةً عن جميع أعضاء المجموعة، فإنه يعد وكأنه يقوم بكافة التوريدات المقدمة من المجموعة (أو من قبل الممثل ذاته).

لا يعد نقل الأصول في ذات المجموعة الضريبية (بين أعضاء المجموعة) بأنه نقل ملكية مؤهل، حيث أن توريد السلع أو الخدمات من قبل عضو إلى عضو آخر في المجموعة الضريبية ذاتها هو توريد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة²⁶.

مثال (10):

الشركات (أ) و(ب) و(ج) هي جميعها شركات تقدم الخدمات المالية، وأعضاء في مجموعة ضريبية واحدة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة. تقوم الشركة (ج) بنقل جزء مستقل من شركتها المالية (قسم سمسرة الرهن العقاري) إلى الشركة (أ). ويشمل هذا التحويل بعض برامج الحاسوب، واللوازم المكتبية، والعقارات، وقوائم العملاء.

في هذه الحالة، لا يعد نقل ملكية الشركة من الشركة (ج) إلى الشركة (أ) بأنه نقل نشاط اقتصادي مؤهل في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. حيث يعد هذا التوريد على أنه خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة لأن النقل حدث ضمن تعاملات داخل المجموعة الضريبية.

رغم ذلك، إذا أدى إنشاء المجموعة الضريبية إلى مميزات ضريبية تتعارض مع نظام ضريبة القيمة المضافة، وكان الحصول على هذه المميزات هو أحد الأغراض الرئيسية لإنشاء المجموعة الضريبية، فإنه يجوز للهيئة إصدار إشعار إلى المجموعة الضريبية لإنهائها²⁷. مما يعني أنه لا يجوز استخدام المجموعة الضريبية لمنع فرض الضريبة على نقل النشاط الاقتصادي الغير مؤهل. تتوفر المزيد من المعلومات والأمثلة في الدليل الإرشادي للمجموعات الضريبية.

6.2. نقل العقارات

تعد عملية بيع العقارات الواقعة في المملكة، بصورة نقل الملكية، بأنها توريد للسلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة، والتي تخضع من حيث المبدأ للضريبة بالنسبة الأساسية 5%. وتطبق هذه المعاملة سواءً ما إذا كان المورد أو المتلقي شخص مقيم في المملكة أم لا.

المادة 4، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة²⁵

المادة 18(2)، اللائحة التنفيذية²⁶

المادة 12(7)، اللائحة التنفيذية²⁷

لا تفترض الهيئة بأن يكون بيع العقار في حد ذاته نقل مؤهل. رغم ذلك، في الحالات التي يتم فيها استخدام العقار لأغراض تأدية نشاط اقتصادي، يعد نقل ملكية العقار مع الأصول الأخرى هو جزء من قيام الشركة بالعمل، والذي قد يجوز وفقاً لحالات محددة، أن يعد كنقل نشاط اقتصادي مؤهل. فعلى سبيل المثال، قد ينظر إلى بيع عقار تجاري ونقل ملكيته مع استمرار عقد الإيجار على أنه نشاط اقتصادي في حد ذاته. ولكي يتم اعتبار ذلك على أنه نقل نشاط اقتصادي مؤهل، فإنه يجب أن تكون عملية نقل ملكية العقار تستوفي المعايير الأخرى الواردة في البند 5.2.1 من هذا الدليل الإرشادي²⁸.

مثال (11):

قامت شركة العنود للتطوير العقاري والإيجارات، شركة مسجلة في المملكة، بنقل أصولها فيما يتعلق بملكية وإدارة مركز تجاري "مول جدة المركزي" في مدينة جدة إلى منافس لها في نفس السوق.

ويتكون نقل هذه الأصول على العناصر التالية:

- نقل ملكية العقار
- عقد الإيجار مع المؤجرين الحاليين في المركز التجاري
- رخصة تشغيل المركز التجاري
- عقود مع أطراف آخرون لإدارة العقار
- العلامة التجارية "مول جدة المركزي"

واتفق كلاً من الطرفين كتابةً بأن المنقول إليه سيقوم بإكمال نشاط الشركة، كما اتفق كلاً من الطرفين بأن نقل هذه الأصول الملموسة والغير ملموسة يعد كنقل نشاط اقتصادي مؤهل. ولذلك فإنه لا يلزم فرض ضريبة القيمة المضافة على عملية تحويل هذه الأصول (بما في ذلك العقار).

7. نقل الحصص

يناقش هذا القسم المعاملة الضريبية بالنسبة لنقل ملكية الأعمال من خلال نقل الحصص (صفقات تحويل الحصص).

7.1. صفقات تحويل الحصص التي لا تعد نقلًا مؤهلاً

عند نقل الحصص، تبقى الأصول الأساسية جزءاً من الأعمال المنقولة، وبذلك فإنه لا يوجد أي تغيير في ملكية الأصول والتي تشكل جزءاً من النشاط الاقتصادي. وبذلك، فإن صفقة تحويل الأصول لا تعد نقل مؤهل وفقاً لأحكام ضريبة القيمة المضافة في المملكة.

7.2. المعاملة الضريبية لنقل الحصص

في الحالات التي يتم فيها نقل الأعمال من خلال نقل الحصص، يحصل المنقول إليه على حصص من كيان قانوني يملكه الناقل. كما يمكن وصف حصص الكيان القانوني بسندات مساهمة في رأس المال (السندات المالية). لم يرد تعريف لمصطلح السندات المالية لأغراض ضريبة القيمة المضافة، وترى الهيئة بأنها كل أداة تُظهر الامتلاك القانوني من قبل الشخص في كيان ما أو مشروع. ويشمل الأسهم والحصص وأي أداة أو مستند يمثل حق ملكية أو يمثل المشاركة في رأسمال كيان ما أو مشروع أو حق الحصول على الأرباح أو جزء منها، ويمكن أن تكون سندات المساهمة قابلة للتداول.

للمزيد من المعلومات حول السندات المالية يرجى الرجوع إلى الدليل الإرشادي للخدمات المالية. بما أنه يجوز أن يتم بيع الحصص من شركة قابضة أو من قبل فرد، فإنه يجب تحديد ما إذا كان استخدام هذه الحصص المنقولة للقيام بنشاط اقتصادي من قبل الناقل لأغراض ضريبة القيمة المضافة²⁹.

7.2.1. نقل الحصص من قبل الناقل الذي يقوم بنشاط اقتصادي - الاعفاء من ضريبة القيمة المضافة

يعد نقل السندات المالية (الحصص) توريداً لخدمات مالية معفي من ضريبة القيمة المضافة³⁰. وبذلك، فإنه لا تستحق ضريبة القيمة المضافة على عملية بيع الحصص. ومن حيث المبدأ لا يسمح بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة من قبل الناقل على التكاليف المتعلقة ببيع الحصص (مثل الرسوم القانونية)، باستثناء ضريبة المدخلات المتعلقة بالأنشطة العرضية. تجدون المزيد من المعلومات حول خصم ضريبة المدخلات في القسم 8 من هذا الدليل الإرشادي.

7.2.2. نقل الحصص من قبل الناقل الذي لا يقوم بنشاط اقتصادي - لا يخضع لضريبة القيمة المضافة

عندما يتم نقل الحصص من قبل الشخص الناقل الذي لا يقوم بممارسة نشاط اقتصادي، فإن هذه المعاملة تعد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.

وينشأ عن ذلك بأنه لا تكون هناك ضريبة القيمة المضافة على بيع هذه الحصص، ولا يسمح بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة من قبل الناقل على التكاليف المتعلقة ببيع الحصص. تجدون المزيد من المعلومات حول خصم ضريبة المدخلات في القسم 8 من هذا الدليل الإرشادي.

المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة²⁹

المادة 29(6)، اللائحة التنفيذية³⁰

مثال (12):

الشركة القابضة (أ)، شركة مقيمة في المملكة، تملك 100% من مجموعة الشركات التي تتكون من أربعة شركات في المجموعة. يتكون النشاط الوحيد للشركة القابضة (أ) من حصص في شركاتها التابعة واستلام دخل توزيعات أرباح من الشركات التابعة لها. لا تعد الشركة القابضة على أنها شخص خاضع للضريبة لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

تقوم الشركة القابضة (أ) ببيع كافة حصص رأسمال لشركة واحدة تابعة لها إلى مشتري (تاجر) عن طريق صفقة بيع للحصص. وبما أن الحصص لا تُستخدم في النشاط الاقتصادي للناقل، فلا يكون هناك ضريبة قيمة مضافة مستحقة على بيع هذه الحصص ولا تخصم ضريبة المدخلات على التكاليف المتكبدة فيما يتعلق بهذا التحويل من قبل الناقل.

7.3. بيع الحصص من كيان يشكل جزء من مجموعة ضريبية

وفقاً للاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام، يجوز لشخصين اعتباريين أو أكثر التسجيل كمجموعة ضريبية عند استيفاء المتطلبات³¹. على سبيل المثال، يجوز للشركة الأم التي تمتلك حصص في شركات تابعة مختلفة، والذين يؤهلون بصورة فردية على أنهم أشخاص خاضعون للضريبة، تشكيل مجموعة ضريبية. إذا قامت الشركة الأم ببيع حصص لشركتين فرعيتين لها إلى طرف ثالث، فإنه قد يعد هذا البيع للحصص معفى من الضريبة من قبل المجموعة الضريبية. حيث أنه قد تم فقط بيع الحصص، ولا تؤهل عملية البيع هذه على أنها نقل نشاط اقتصادي مؤهل.

وعند بيع حصص عضو في المجموعة الضريبية، فإنه يجب على العضو الممثل للمجموعة الضريبية إشعار الهيئة بالتغييرات التي تطرأ على المجموعة الضريبية³². ويجوز للمالك الجديد للشركة أو الشركات التقدم بطلب تشكيل مجموعة ضريبية جديدة كعضو في المجموعة، والتي قد يتم بموجبها إصدار رقم تعريف ضريبي جديد من قبل الهيئة.

للمزيد من المعلومات حول المجموعات الضريبية ورقم التعريف الضريبي، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالمجموعات الضريبية.

المادة 10، اللائحة التنفيذية³¹المادة 12، اللائحة التنفيذية³²

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 أي نفقات تم تكبدها ولا تتعلق بالنشاط الاقتصادي للشخص الخاضع (ويشمل ذلك بعض أشكال النفقات المقيدة مثل الخدمات الترفيهية والخدمات الثقافية وخدمات الطعام والمركبات المقيدة³³)، 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 الهيئة³⁴.

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 تكبد 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 التالية³⁵:

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

المادة (50)، اللائحة التنفيذية - قائمة النفقات المقيدة³³

المادة 49 (7)، اللائحة التنفيذية³⁴

المادة 51، اللائحة التنفيذية³⁵

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:

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

8.3. خصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل الناقل عن صفقات الأصول

يعتمد خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة من قبل الناقل على الآثار الضريبية التي تتعلق بنقل الأصول.

8.3.1. خصم ضريبة المدخلات المتكبدة فيما يتعلق ببيع أصول كونه نقل مؤهل

في حال تم اعتبار نقل الأصول بأنه نقل مؤهل وفقاً لللائحة التنفيذية، فذلك يعني بأن هذا النقل خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.

في هذه الحالة، فإنه لا يوجد توريدات لسلع أو خدمات لأغراض ضريبة القيمة المضافة وبالتالي لا يتوجب تحديد المعاملة الضريبية لكل توريد من السلع أو الخدمات عند القيام بالنقل.

تعتبر ضريبة القيمة المضافة المتكبدة من قبل الناقل على النقل المؤهل قابلة للخصم وفقاً لنسبة الخصم المستخدمة في النشاط الاقتصادي للناقل، وذلك باستخدام نسبة الخصم المناسبة³⁶.

مثال (13):

تتطلع شركة الخليج للألعاب المتخصصة في تصنيع الألعاب الخاضعة للضريبة إلى نقل أعمال معدات الأطفال إلى شركة الألعاب المحدودة.

تتكون الأصول المطلوب تحويلها من:

- المخزون المادي.
- اسم العلامة التجارية.
- قائمة العملاء.
- عقد إيجار المكتب من حيث يتم تنفيذ الأعمال.

بينما تعتزم شركة الألعاب المحدودة الاستمرار في أعمال تصنيع الألعاب، ووافقت الأطراف على أن نقل الأصول هو عملية تحويل مؤهلة، فإن النقل يقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة. تكبدت شركة الخليج تكاليف فيما يتعلق بنقل أعمال تصنيع الألعاب.

تستمر شركة الخليج مع ما تبقى من أعمالها، من توريدات خاضعة للضريبة للألعاب المخصصة للأطفال الأكبر سناً. إن ضريبة القيمة المضافة التي يتم تكبدها على التكاليف المرتبطة بالتحويل قابلة للخصم وفقاً لنسبة النشاط الاقتصادي الإجمالي لشركة الخليج (100%).

8.3.2. خصم ضريبة المدخلات المتكبدة فيما يتعلق ببيع الأصول لا يعتبر نقل مؤهل

في حال كان النقل غير مؤهل وفقاً للائحة التنفيذية، فإنه من الواجب تحديد المعاملة الضريبية لكل من توريدات السلع والخدمات المختلفة. في معظم الحالات، يعتبر بيع الأصول خاضعاً لضريبة القيمة المضافة.

بما يتعلق بالنفقات المتكبدة على بيع الأصول، فإنه يتم إسناد ضريبة المدخلات لتلك المبيعات. يتم تطبيق الأحكام العامة الواردة في البندين 8.1 و 8.2 من هذا الدليل لتحديد إلى أي مدى يمكن للناقل خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على نقل الأصول.

في حال كانت جميع الأصول المباعة خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% كونها توريدات خاضعة للضريبة، فإنه يمكن خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة ذات الصلة بالكامل.

8.4. خصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل الناقل عن صفقات الحصص

يعتمد خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة من قبل الناقل على الآثار الضريبية التي تتعلق بنقل الحصص.

8.4.1. خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على بيع الحصص من قبل الناقل الذي يقوم بنشاط اقتصادي

في حال قيام الناقل بتوريد الحصص ضمن أعماله وكجزء من ممارسة النشاط الاقتصادي، فإن نقل الحصص يعتبر توريد معفي لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

وعليه، فإن أي ضريبة قيمة مضافة متكبدة ومتعلقة مباشرة بهذا التوريد المعفى (مثل الرسوم القانونية) لا يمكن خصمها من قبل الناقل.

استثناءً من ذلك، يتم تطبيق قاعدة خاصة بما يتعلق خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة في حال كان نقل الحصص حدثاً واحداً وعرضياً للنشاط الاقتصادي للناقل. تعتبر الهيئة بأن ذلك ممكن في حال استمر الشخص الخاضع للضريبة بممارسة النشاط الاقتصادي ولم يكن نقل الحصص عملية اعتيادية أو أساسية لنشاطه الاقتصادي.

في هذه الحالة، يتم خصم ضريبة المدخلات على السلع والخدمات التي تم شرائها بما يتعلق بنقل الحصص بما يتوافق مع نسبة الخصم الخاصة بنشاط الناقل الاقتصادي وباستخدام النسبة المناسبة³⁷.

مثال (14):

ترغب شركة الحسن لتوريد الإلكترونيات في الخبر بالتركيز على عملياتها من خلال بيع حصصها في قسم التصوير. وبناءً على الدراسة القانونية والتقنية التي قام بها طرف ثالث ومحامي، قامت الشركة بتحويل الحصص إلى شركة فيصل للتصوير.

تم استخدام الأموال المستلمة في توسيع أعمال توريدات الإلكترونيات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة بالكامل. قامت شركة الحسن بتكبد تكاليف الاستشارات بمبلغ 1,000,000 ريال سعودي على نقل الحصص.

تعتبر هذه النفقات بأنها لمرة واحدة وغير اعتيادية لشركة الحسن ونشاطها الاقتصادي. وعليه، يمكن خصم ضريبة المدخلات على هذه النفقات بالتوافق مع نسبة الخصم المطبقة (100%).

8.5. خصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل المنقول إليه

اعتماداً على خصائص النقل، قد يتحمل المنقول إليه تكاليف على:

- عملية النقل من الناقل، إذا تم نقل الأصول كجزء من توريد خاضع للضريبة، أو
- تكاليف لأطراف ثالثة تتعلق بالاستحواذ على الأعمال (مثل نفقات استشارات قانونية أو مالية أو غيرها).

يتم تطبيق الأحكام العامة الواردة في البندين 8.1 و8.2 من هذا الدليل لتحديد إلى أي مدى يمكن للمنقول إليه خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على النقل أو المصاريف المتعلقة به.

لا تتعلق النفقات التي يتكبدها المنقول إليه في سياق الاستحواذ على الأعمال عادةً بتوريد لاحق قد يقوم به. ولكنها تتعلق بالأنشطة المستمرة للأعمال. في حال كانت الأنشطة المستمرة للأعمال هي خاضعة لضريبة القيمة المضافة فإنه من الممكن غالباً أن يتم خصم ضريبة المدخلات على النفقات المتكبدة. من الموصى به أن يقوم المنقول إليه بمراجعة النفقات المتكبدة ومدى إمكانية خصمها.

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 لكل توريد 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 المفروضة³⁸. 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 للنظام³⁹.

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

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.

لمزيد من التفاصيل، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للفواتير الضريبية والمادة 53، اللائحة التنفيذية³⁸
المادة 53، اللائحة التنفيذية³⁹

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 للضريبة⁴⁰.

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 منقولة⁴¹.

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 فروع 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 التالي⁴².

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

المادة 69، اللائحة التنفيذية 40

المادة 66 والمادة 52، اللائحة التنفيذية 41

المادة 63، اللائحة التنفيذية 42

10. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية⁴³.

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

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

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

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 يخضع نقل ملكية الأصول إلى ضريبة القيمة المضافة؟

نعم، يعد نقل ملكية الأصول المادية (السلع المنقولة أو الأصول الثابتة) كتوريد خاضع للضريبة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، والتي تخضع للضريبة إذا ماتم تقديمها في المملكة، وفي كافة الأحوال يجب مراعاة تطبيق أحكام مكان التوريد.

2. هل يعد بيع الشركة للأصول الثابتة التي تشكل جزءاً من نشاطها الاقتصادي خاضعاً للضريبة؟

نعم، تعد قيمة بيع الأصول الثابتة، بما في ذلك الأصول الثابتة المستعملة، كتوريد للسلع ضمن النشاط الاقتصادي للشخص الخاضع للضريبة، والذي يجب أن يكون خاضعاً للضريبة بحسب المقابل المستحق.

3. هل يعد بيع أو شراء الحصص من الشركة خاضعاً للضريبة؟

لا، حيث يعد نقل ملكية الشركة عن طريق بيع الحصص، كسندات مالية، توريد لخدمات مالية معفاة من الضريبة. ويجب على الناقل عدم فرض ضريبة القيمة المضافة على هذا البيع.

4. هل على مالك الشركة فرض ضريبة القيمة المضافة إذا ما قام ببيع شركته بالكامل؟

إذا ما قام شخص خاضع للضريبة ببيع كافة أصوله التي تشكل نشاطه الاقتصادي إلى شخص آخر خاضع للضريبة والذي يقوم بالنشاط ذاته، فإنه يجوز على الناقل والمنقول إليه الاتفاق بأن يكون البيع نقلاً للنشاط الاقتصادي، وليس كتوريد للسلع والخدمات الأساسية. ولأغراض القيام بذلك، فإنه يجب أن تستوفي المعاملة المعايير والشروط الواردة بأحكام المادة 17 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بالمملكة.

5. ما هي الالتزامات الضريبية الواجبة على الشخص الذي يقوم ببيع كافة أصول الشركة؟

إذا ما رغبت شخص خاضع للضريبة بتوريد الأصول (كناقل) باستخدام القواعد الخاصة بنقل النشاط الاقتصادي، فإنه يتوجب عليه الحصول على التأكيد كتابياً (أن ينص التعاقد) بأن المنقول إليه أيضاً ينوي أن تكون المعاملة كمنقل لنشاط اقتصادي. وعلى الناقل الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كان من المطلوب منه إلغاء تسجيله نتيجة لهذه المعاملة، وعليه إخطار الهيئة خلال 30 يوماً من ذلك النقل. وعلى الناقل تقديم سجلات العمل الكافية التي تمكن المنقول إليه من تحديد التزاماته الضريبية المتعلقة بالشركة المنقولة عند تاريخ النقل.

6. هل يمكن للشخص خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على التكاليف (الرسوم) القانونية المتعلقة بعملية بيع الشركة؟

تعتمد المعاملة الضريبية المطبقة على طبيعة العملية. إذا ماتم بيع الشركة كتوريد خاضع للضريبة للأصول، فإنه يسمح خصم ضريبة المدخلات للتكاليف ذات الصلة.

أما إذا تم بيع الشركة كمنقل للنشاط الاقتصادي أو كبيع عرضي للحصص لمرة واحدة ومتعلق بالنشاط الاقتصادي للناقل، فيسمح للناقل بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة وفقاً لقواعد الخصم النسبي للشركة المستمرة بالعمل. وفي جميع الحالات، يجب دراسة قواعد تطبيق خصم ضريبة المدخلات بعناية من قبل الناقل قبل الخصم.

