



الدليل الإرشادي الخاص بالعروض الترويجية

أصدرت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هذا الدليل الإرشادي بغرض إيضاح بعض المعالجات ذات الصلة بتطبيق الأحكام النظامية السارية في تاريخ إصداره، ولا يعد محتوى هذا الدليل بمثابة تعديل على أي من أحكام الأنظمة واللوائح المعمول بها في المملكة.

وتؤكد الهيئة على تطبيقها للمعالجات التوضيحية الواردة في هذا الدليل -حيثما تنطبق-، وذلك في ضوء النصوص النظامية ذات الصلة، وفي حال تعديل أي إيضاح أو محتوى وارد في هذا الدليل -لنص نظامي غير معدل- فإن تطبيق المعالجة التوضيحية المحدثة يكون على المعاملات التي تتم بعد تاريخ نشر النسخة المحدثة من الدليل على الموقع الإلكتروني للهيئة.



المحتويات

07	1. المقدمة
07	1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية
07	1.2. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
07	1.3. ما هي ضريبة القيمة المضافة ؟
09	1.4. هذا الدليل الإرشادي
10	2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية
12	3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
12	3.1. من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي ؟
13	3.2. التسجيل الإلزامي
14	3.3. التسجيل الاختياري
14	4. قيمة التوريدات
15	4.1. المقابل
15	4.1.1. المقابل النقدي
16	4.1.2. المقابل غير النقدي
19	4.2. النفقات والرسوم والضرائب الأخرى
20	4.3. المقابل المدفوع من قبل طرف ثالث
21	4.4. تعديل المقابل



22	4.4.1. تعديل ضريبة المخرجات
23	4.5. تطبيق القيمة السوقية العادلة على التوريدات
24	4.5.1. معايير احتساب القيمة السوقية العادلة
27	5. الأسعار والخصومات
27	5.1. سعر بيع التجزئة الأساسي/المعياري
28	5.2. الأسعار المخصومة
29	5.2.1. الخصومات بأثر رجعي
30	5.2.2. سداد نفقات العميل بالنيابة عنه
31	5.2.3. حالات خاصة
32	5.3. الخصومات المرتبطة بالكمية
34	5.4. الخصم مقابل الدفع المبكر
35	6. السلع والخدمات المباعة بسعر موحد
35	6.1. التوريد الواحد والتوريدات المتعددة
37	6.2. تخصيص المقابل للتوريدات الفردية
39	6.3. العروض الترويجية التي تشمل تقديم سلعاً «مجانية 33»
39	6.3.1. التوريدات المفترضة - الإحكام القانونية
41	6.3.2. السلع أو الخدمات المجانية المقدمة كجزء من توريد آخر
44	6.3.3. السلع التي يتم توريدها بشكل مستقل من دون مقابل



45	7. القسائم الشرائية
45	7.1. ما هي «القسيمة المؤهلة»؟
46	7.2. إصدار القسيمة
47	7.3. توريد القسيمة
47	7.4. استبدال قسيمة مقابل سلع وخدمات
49	7.5. معاملة القسائم غير المؤهلة
49	8. برامج الولاء
50	8.1. الشراء من خلال البطاقات المختومة
51	8.2. نقاط الولاء - نظام المورد الواحد
52	8.3. أنظمة الولاء متعددة الأطراف
54	9. خصم ضريبة المدخلات
54	9.1. أحكام عامة
55	9.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات
56	10. الالتزامات الضريبية
56	10.1. إصدار الفواتير
57	10.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة
58	10.3. حفظ السجلات
58	10.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة



59

10.5. تصحيح الأخطاء السابقة

60

11. الغرامات

62

12. طلب إصدار قرار تفسيري

62

13. الاتصال بنا

63

14. 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 3 / 5 / 1438 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 2 / 11 / 1438 هـ ("نظام ضريبة القيمة المضافة")، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (3839) وتاريخ 14 / 12 / 1438 هـ ("اللائحة التنفيذية للنظام").

1.2 . هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

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 بصلاحيّة 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. وتطبق ضريبة القيمة المضافة في أكثر من 160 دولة حول العالم.



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

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفقاً للنسبة المئوية المحددة

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

عندما يقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة ببيع سلعة أو تقديم خدمة، فإنه يجب عليهم فرض ضريبة بنسبة 15% (على افتراض أن النسبة الأساسية تنطبق على تلك التوريدات) تُضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة باحتساب نسبة 15% 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 بـضريبة المخرجات.

وعلى غرار ذلك، تتم معاملة المشتريات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة حيث تضاف ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% 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 بـضريبة المدخلات.

لمزيد من المعلومات حول ضريبة القيمة المضافة يرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية المتاح على الموقع الإلكتروني zatca.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 بالعروض الترويجية التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة. ويتضمن ذلك كل من العروض الترويجية في مجال بيع التجزئة وأنواع التجارة الأخرى مع العملاء والأفراد، بالإضافة إلى المعاملات التجارية بين الشركات والمنشآت بعضها البعض (أعمال - أعمال).

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 zatca.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

تُعرّف قيمة التوريد على أنها «المقابل الخاص بالتوريد دون قيمة الضريبة»⁽¹⁾ «المحصلة أو التي سيتم تحصيلها فيما يتعلق بهذا التوريد. وعليه فإن قيمة التوريد غالباً ما يتم الإشارة إليها على أنها سعر البيع غير شاملّ ضريبة القيمة المضافة. سيتم شرح هذا المفهوم على نحو أكثر تفصيلاً في القسم 4 من هذا الدليل.

يُعرّف المقابل على أنه «كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة»⁽²⁾. وبالتالي فإنه تتم الإشارة إلى المقابل على أنه سعر البيع شاملّ ضريبة القيمة المضافة، وقد يشمل المقابل كلّ من المقابل النقدي والمقابل غير النقدي أو كليهما. سيتم شرح هذا المفهوم على نحو أكثر تفصيلاً في القسم 4 من هذا الدليل.

السعر هو المبلغ المدفوع أو الواجب دفعه مقابل التوريد، ولم يُعرّف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بالرغم من ذلك فقد تم استخدام هذا المصطلح في أنظمة ضريبة القيمة المضافة. ما لم يتم الإشارة إلى سعر البيع صراحة على أنه «السعر غير شامل الضريبة» فإن التعريف التجاري المعترف به لمصطلح «السعر» هو نفسه تعريف مصطلح «المقابل» الموضح أعلاه.

لم يُعرف مصطلح «السعر المعلن عنه» لأغراض ضريبة القيمة المضافة. لكن ترى الهيئة بأنه أي سعر يتم الإعلان عنه أو نشره (سواء كان مادياً أو إلكترونياً)، أو يتم عرضه للجمهور في إطار البيع بالتجزئة. قد يختلف السعر المعلن عنه أو المنشور، أو أي سعر تم تحديده أو وضعه من قبل المورد بصفة مبدئية، عن السعر النهائي المتفق عليه بالمورد والعميل.

«المقابل المدفوع من قبل طرف ثالث» لم يُعرّف هذا المصطلح لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ولكن يستخدم هذا المصطلح في هذا الدليل للإشارة إلى المقابل المدفوع أو الواجب دفعه فيما يتعلق بتوريد لسلع أو خدمات من قبل شخص آخر غير العميل الذي سيستفيد من التوريد.

«العميل» هو الشخص الذي يتلقى سلع أو خدمات⁽³⁾.

(1) المادة 26 (2)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(2) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(3) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



«القيمة السوقية العادلة» للتوريد هي «المقابل المستحق نظير توريدات سلع وخدمات مماثلة ومتزامنة تقدم بمرونة بين أشخاص ليسوا أشخاصاً مرتبطين»⁽⁴⁾.

الأشخاص المرتبطون هو مصطلح مُعرّف في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة بأنه: «شخصان أو أكثر يكون لأحدهم سلطة توجيه وإشراف على الآخرين بحيث تكون له سلطة إدارية تمكنه من التأثير على عمل الأشخاص الآخرين من الناحية المالية أو الاقتصادية أو التنظيمية، ويشمل ذلك الأشخاص الخاضعين لسلطة شخص ثالث تمكنه من التأثير على أعمالهم من الناحية المالية أو الاقتصادية أو التنظيمية»⁽⁵⁾.

تضمنت اللائحة التنفيذية مزيداً من التفاصيل، في سياق المملكة العربية السعودية، بشأن حالات محددة يُعتبر فيها شخصان أو أكثر أشخاصاً مرتبطين لأغراض ضريبة القيمة المضافة. من بين الأمثلة المحتمل ظهورها في سياق الأنشطة الترويجية للأعمال ما يلي:

- **أفراد العائلة:** الأشخاص الطبيعيون وأقاربهم (بما في ذلك الأقارب المباشرين أو حتى الدرجة الرابعة)
 - **أرباب العمل والموظفون:** بما في ذلك الشركاء في أي نوع من أنواع الشراكة
 - **مالكي الأعمال:** الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يملك ما يزيد عن 50% من القيمة أو حقوق التصويت في هذا الشخص الاعتباري؛
 - **الشركات ذات الملكية المشتركة:** شخصان اعتباريان، إذا حاز الشخص نفسه أو أكثر من شخص على ما يزيد عن 50% من حقوق التصويت أو القيمة⁽⁶⁾
- «التوريد المفترض» هو المعاملة التي لا تنطوي على توريد لسلع أو خدمات نظير مقابل، ولكنه يعتبر بموجب النظام ولأغراض ضريبة القيمة المضافة توريداً. ويُعرف هذا المصطلح في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة على أنه «كل ما يُعد بمثابة توريد وفقاً للحالات المنصوص عليها في المادة (8) من الاتفاقية»⁽⁷⁾. ستم مناقشة تطبيق التوريدات المفترضة في سياق الأنشطة الترويجية للأعمال في القسم 9 من هذا الدليل.

(6) المادة 37، اللائحة التنفيذية

(7) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



«القسيمة» وهو مصطلح مُعرّف لأغراض ضريبة القيمة المضافة ويقصد به «الصك إذا كان هناك التزام بقبوله كمقابل أو جزء من المقابل عن توريد السلع أو الخدمات، وكانت طبيعة السلع أو الخدمات المراد توريدها أو هوية المورد محددة في القسيمة أو في المستندات ذات الصلة»⁽⁸⁾. وستتم مناقشة القسائم بالتفصيل في القسم 7 من هذا الدليل.

«تُعرّف القسيمة ذات القيمة الاسمية بانها» القسيمة المصدره مع قيمة نقدية معينة قابلة للاسترداد مبينة في القسيمة أو في أي مستند ذي صلة»⁽⁹⁾.

«القسيمة غير المؤهلة» هو مصطلح غير مُعرّف لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لكنه يستخدم في هذا الدليل لوصف أي مستند، صك أو عرض تم وصفه من الناحية التجارية على أنه «قسيمة» لكنه لا يُشكل قسيمة في نطاق التعريف الموضح أعلاه.

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) 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 تحصيل ضريبة القيمة المضافة التي تنطبق على أنشطتهم وسدادها إلى الهيئة رفقة إقراراتهم الدورية.

(8) المادة 19(3)، اللائحة التنفيذية

(9) المادة 19(4)، اللائحة التنفيذية



3.2. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حدًا معيناً للتسجيل، أي أنه إذا تجاوزت التوريدات الخاضعة للضريبة للشخص خلال اثني عشر شهرًا مبلغ 375,000 ريال سعودي «حد التسجيل الإلزامي» فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة⁽¹⁰⁾. مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام والمتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية.

ولا تشمل التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة ما يلي:

- **التوريدات المعفاة:** مثل الخدمات المالية 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 المخصصة للاستخدام طويل الأجل⁽¹¹⁾

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⁽¹²⁾.**
- **سيتم طلب تسجيل الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك خلال الفترة الانتقالية وحتى تاريخ الأول من يناير 2019، ويجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر 2017⁽¹³⁾. 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 م.**

(10) المادة 3، اللائحة التنفيذية

(11) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



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

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 م.

3.3. التسجيل الاختياري

يمكن للشخص المقيم في المملكة العربية السعودية والذي تجاوزت توريداته الخاضعة للضريبة أو نفقاته الخاضعة للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي («حد التسجيل الاختياري») خلال اثني عشر شهراً، التسجيل اختيارياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة⁽¹⁴⁾. 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. بإمكانك الاطلاع على مزيد من المعلومات حول التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة من خلال الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa.

4. قيمة التوريدات

تعتمد الضريبة المستحقة عن توريد سلع أو خدمات على قيمة هذا التوريد. وقد تمّ تعريف قيمة التوريد على أنها «قيمة المقابل دون قيمة الضريبة، وتشمل قيمة الجزء غير النقدي من المقابل المحدد وفقاً للقيمة السوقية العادلة»¹⁵.

وبالتالي فإن القيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة هي المقابل النقدي أو غير النقدي المدفوع أو الواجب الدفع عن هذا التوريد غير شامل الضريبة.

(12) المادة 5 (1)، اللائحة التنفيذية

(13) المادة 79 (9)، اللائحة التنفيذية

(14) المادة 7، اللائحة التنفيذية

(15) المادة 26 (2)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



ويتم احتساب قيمة التوريد باستخدام المعادلة التالية:

المقابل الواجب دفعه		قيمة التوريد	
$115 / 100 \times$	(السعر شامل الضريبة)	=	(السعر غير شامل الضريبة)

4.1 . المقابل

4.1.1 . المقابل النقدي

يُعرّف المقابل على أنه «كل ما حصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة»⁽¹⁶⁾. في معظم الحالات، يكون المقابل الذي سيتم تحصيله نقدياً (بالريال السعودي أو أي عملة محلية أخرى). يمكن تحويل المقابل النقدي باوراق مالية أو عن طريق تحويل مصرفي أو إلكتروني بتلك العملة. عادةً ما يشار إلى المقابل واجب الدفع على أنه «سعر» توريد السلع أو الخدمات. يمكن الاتفاق على السعر أو التعبير عنه بأي عملة. وفي حال استخدام عملة أجنبية، على الخاضع للضريبة الذي يقوم بالتوريد أن يحوّل مبلغ الضريبة ذو الصلة والمستحق عن التوريد إلى الريال السعودي لأغراض إقرار ضريبة القيمة المضافة باستخدام سعر الصرف اليومي المقرر من قبل البنك المركزي السعودي⁽¹⁷⁾ وإظهار ذلك في الفاتورة الضريبية الصادرة للعميل.⁽¹⁸⁾

لا تعتبر العملات البديلة - مثل العملة الرقمية أو العملات المرتبطة بشركة معينة - بأنها عملة محلية. وينظر إلى هذه العملات على أنها أحد أنواع المقابل غير النقدي التي يجب تقييمها على أساس قيمتها السوقية العادلة.

(16) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(17) المادة 61، اللائحة التنفيذية. يجب تحويل المبلغ للريال السعودي باستخدام سعر الصرف اليومي المحدد من البنك المركزي السعودي في تاريخ استحقاق ضريبة القيمة المضافة وفقاً لأحكام الاتفاقية واللائحة التنفيذية

(18) المادة 53(5)، اللائحة التنفيذية. في بعض الحالات، يمكن للشخص الخاضع للضريبة إصدار فاتورة ضريبية مبسطة



4.1.2. المقابل غير النقدي

المقابل غير النقدي هو أي شيء آخر يقدم إلى المورد على أنه شكل من أشكال السداد فيما يتعلق بالتوريد. قد يكون على شكل تقديم لسلع أو خدمات أو الاتفاق على عدم القيام بشيء ما (والذي يعتبر بأنه تقديم لخدمة). يتم تقييم المقابل غير النقدي بقيمته السوقية العادلة، ويتم إضافته إلى أي مقابل نقدي واجب الدفع.

تداول السلع

يعتبر العرض الترويجي الذي يتضمن إمكانية العميل بأن «يتداول» منتجاً ويشتري منتجاً جديداً، مما ينتج عنه خصماً في سعر البيع، مثالاً شائعاً للدفع الجزئي من خلال مقابل غير نقدي.

مثال (1):

تبيع شركة الصفاء للإلكترونيات نموذجاً جديداً للتلفاز بشاشة مسطحة في متجرها مقابل 1,200 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة). تقدم الشركة عرضاً ترويجياً للعملاء يسمح لهم بالتداول في أجهزة التلفاز المستعملة الخاصة بهم مقابل تخفيض السعر النقدي واجب الدفع. أحضر وليد جهاز التلفاز الخاص به إلى شركة الصفاء للإلكترونيات.

قام مدير المتجر بتقييم التلفاز وقدم إلى وليد خصم بقيمة 200 ريال سعودي مقابل جهازه. ويشير هذا إلى أن القيمة السوقية العادلة للجهاز المستعمل هي 200 ريال سعودي.

قامت شركة الصفاء للإلكترونيات بتوريد جهاز وليد بمبلغ 1,200 ريال سعودي وكان المقابل النقدي هو 1,000 ريال سعودي و 200 ريال سعودي مقابل غير نقدي. يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس نسبة من إجمالي المقابل (15 / 115 × 1200 ريال سعودي، وهي 156.52 ريال سعودي). إذا لم تكن القيمة السوقية العادلة لتداول السلع محددة بشكل واضح ومثبتة، فسيتم افتراض أن قيمة السلع لأغراض ضريبة القيمة المضافة هي قيمة أي خصم يقدمه المورد مقابل تداول السلع. في الحالات التي تكون فيها القيمة السوقية العادلة لتداول السلع هامشية/منخفضة أو صفرية، فلن يعتبر تداول السلع بمثابة مقابل غير نقدي. كما أن أي تخفيض في سعر البيع سيكون خصماً.

يجب أن يكون المورد قادراً على إثبات أن تداول السلع ليس له قيمة.



مثال (2):

تقوم شركة التوفيق للوازم السيارات بعرض إطارات ممتازة للطرق الوعرة مقابل 1,050 ريال سعودي لكل إطار. إذا طلب العميل تغيير الإطارات الأربعة المستعملة، فسيكون المقابل الذي تعرضه الشركة هو 4,000 ريال سعودي. قيمة إعادة بيع الإطارات المستعملة منخفضة، إن وجدت، وفي جميع الحالات تتخلص الشركة من الإطارات المستعملة من خلال تقديمها لشركة متخصصة بالنفائيات بدون رسوم (بحيث يتم إعادة استخدام المطاط بصورة مستدامة).

وفي هذه الحالة، لا يكون للإطارات «المتداولة» قيمة كافية ليُنظر لها على أنها مقابل غير نقدي. عرض البيع من قبل شركة التوفيق هو خصم من المقابل واجب الدفع. يجب احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس مجموع المقابل النقدي (521.73 ريال سعودي، وهي ناتج $15/115 \times 4000$ ريال سعودي).

المقايضة

تتم عمليات المقايضة عندما توافق الأطراف على تبادل السلع أو الخدمات دون استخدام أي مقابل نقدي. إذا كان الشخصان خاضعان للضريبة، فإن كل توريد ضمن عملية المقايضة من الممكن أن يكون توريدياً خاضعاً للضريبة (نفس القيمة السوقية العادلة).

مثال (3):

فؤاد محاسب قانوني في الخبر، ومسجل لضريبة القيمة المضافة. يسمح له أحد عملائه - مجموعة الصقر، باستخدام أحد المكاتب في المبنى التابع لها بشكل منتظم للقيام بأعماله دون أي مقابل نقدي، شريطة أن يقوم في المقابل بإعداد الحسابات الشهرية للمجموعة.

ويعتبر ذلك بمثابة توريد لخدمات المحاسبة من قبل فؤاد، نظير توريد لخدمات (استخدام عقار تجاري) من قبل مجموعة الصقر. يخضع كلا التوريدين لضريبة القيمة المضافة. اتفق كلٌّ من فؤاد ومجموعة الصقر على قيمة سوقية عادلة ومناسبة بقيمة 2,100 ريال سعودي (على أساس التكلفة العادية لإعداد الحسابات الشهرية) يقوم كلٌّ من مجموعة الصقر وفؤاد بتقديم فواتير ضريبية شهرية تظهر قيمة التوريد (2,000 ريال سعودي بالإضافة إلى 300 ريال سعودي ضريبة القيمة المضافة)، مع الأخذ في الاعتبار أنه ستتم تسوية المبلغ على أساس المقابل غير النقدي المتبادل.

في حال كان كلا طرفي عملية المقايضة أشخاصاً غير مرتبطين ولهما الحق في خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريد، واتفق الطرفان على القيمة النقدية للسلع أو الخدمات المقدمة كمقابل مستحق



الدفع من كل طرف من الأطراف المعنية، فسيتم قبول ذلك عموماً ليكون هو القيمة السوقية العادلة لكل توريد. في جميع الحالات الأخرى، يجب استخدام القيمة السوقية العادلة لكل توريد على أساس توريد مماثل ومتزامن، كما هو موضح في البند 4.5 من هذا الدليل.¹⁹

الأنشطة التي لا تشكل مقابل غير نقدي

يمكن للعروض الترويجية أحياناً أن تتطلب من العميل القيام بشيء ما للحصول على الخصم. غالباً ما يكون هذا المتطلب عبارة عن القيام بشيء غير مهم ليس له قيمة أو قيمته لا تذكر، على سبيل المثال:

- شراء عدد معين أو كمية معينة من السلع أو الخدمات (للحصول على خصم مرتبط بالحجم أو الكمية)
- الإجابة عن السؤال المتعلق بالمنافسة بشكل صحيح
- إحضار عبوات قابلة لإعادة الاستخدام، مثل حقيبة أو كوب قهوة
- التعليق على حساب المورد بشبكات التواصل الاجتماعي

في هذه الحالات، لن ينظر إلى الفعل الذي يقوم به العميل عموماً على أنه مقابل غير نقدي إضافي. يجب على المورد احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس السعر المخفض.

مثال (4):

يقدم أحد المقاهي في أحد مراكز التسوق الشهيرة في الرياض خصماً بقيمة 1 ريال سعودي على أي مشروب ساخن، عند إحضار العملاء كوباً للقهوة قابلاً لإعادة الاستخدام. قيمة هذا الفعل ليست مادية ولا تشكل مقابل غير نقدي. يبيع المقهى القهوة بخصم قليل، ويجب عليه إدراج ضريبة القيمة المضافة على أساس المقابل النقدي المستلم.

(19) المادة 38 (1)، اللائحة التنفيذية



4.2 . النفقات والرسوم والضرائب الأخرى

حددت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة أنه يجب إدراج النفقات والرسوم والضرائب الأخرى، في حال تطبيقها على العميل، في القيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة:

• حددت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة أنه يجب إدراج النفقات والرسوم والضرائب الأخرى، في حال تطبيقها على العميل، في القيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة: ²⁰

يعتمد احتساب الضريبة على ما إذا كان يتم التعبير عن الرسوم على أنها شاملة لضريبة القيمة المضافة، أو تمّ الاتفاق على أن تكون غير شاملة لضريبة القيمة المضافة في عقود الأعمال.

مثال (5):

تقوم شركة النوم الهادي، وهي متجر للبيع بالتجزئة، ببيع سرير للفرد مقابل 3,500 ريال سعودي، وتتقاضى رسومًا مقابل النقل والتوصيل بقيمة 500 ريال سعودي. يتم الاعلان عن جميع الأسعار على أنها شاملة لضريبة القيمة المضافة. يتضمن إجمالي المقابل المستحق الدفع عن التوريد رسوم التوصيل (4,000 ريال سعودي). إن القيمة الإجمالية للتوريد التي يجب إقرارها من قبل المورد هي المبلغ غير شامل الضريبة، أي 3,809.52 ريال سعودي.

مثال (6):

قامت شركة البرق للطباعة بإبرام اتفاقية مع أحد عملاء الشركة لطباعة مستندات، وقد حددت الشركة رسومًا إضافية قدرها 250 ريال سعودي (غير شاملة لضريبة القيمة المضافة) لجميع الطلبات السريعة المطلوبة يوم الجمعة أو السبت. يطلب العميل طباعة عاجلة يتم تنفيذها بقيمة أساسية قدرها 3,500 ريال سعودي. تبلغ القيمة الإجمالية للتوريد 3,750 ريال سعودي، بما في ذلك الرسوم الإضافية. تضيف شركة البرق ضريبة القيمة المضافة، بنسبة 15% إضافية، إلى هذه القيمة (وهي 562.5 ريال سعودي). إذا تكبد المورد نفقات للقيام بالتوريد، لكنه لم يحمّل العميل هذه الرسوم، فإنه لن يشكل جزءًا من قيمة هذا التوريد.

(20) المادة 26 (3)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



مثال (7):

تقدم شركة النوم الهادئ خدمة توصيل مجانية على أي بيع للسرير تزيد قيمته على 5,000 ريال سعودي. قام العميل بشراء سرير مقابل مبلغ نقدي قيمته 6,000 ريال سعودي. تتكبد شركة النوم الهادئ تكلفة الشحن والتوصيل، ولكنه تمّ الاتفاق على توفير السرير مع التوصيل مقابل سعر موحد قدره 6,000 ريال سعودي.

يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس مجموع المقابل (أي 782.60 ريال سعودي، وهي ناتج المعادلة $15 / 115 \times 6000$ ريال سعودي).

المزيد من التفاصيل حول السلع والخدمات المباعة بسعر موحد في القسم 6 من هذا الدليل.

4.3. المقابل المدفوع من قبل طرف ثالث

من الممكن سداد المقابل للمورد من قبل العميل أو من قبل أي شخص آخر. عادة ما يشار إلى المقابل المدفوع أو الواجب دفعه من قبل شخص آخر غير العميل بـ «مقابل الطرف الثالث». عند تحديد القيمة الإجمالية للتوريد وضريبة القيمة المضافة المستحقة، يجب أن يتم الأخذ بعين الاعتبار المقابل المدفوع من قبل الاطراف الأخرى بالإضافة إلى أي مقابل يدفعه العميل.

مثال (8):

يقدم مقهى موجود في مركز الرياض للتسوق خصم 5 ريال سعودي على أي مشروب ساخن للعملاء الذين يقدمون إيصالاً بشراء سلعة من أي متجر آخر في مركز التسوق في هذا اليوم. تتم إدارة هذا العرض الترويجي من قبل إدارة المركز كحافز للمتسوقين. توافق شركة إدارة المركز على تعويض المقهى بمبلغ 4 ريال سعودي عن كل خصم يتم تقديمه.

في هذا السيناريو، ونتيجة الاتفاق بين الأطراف يستلم المقهى مبلغ 4 ريال سعودي من شركة الإدارة ويعتبر هذا المبلغ بمثابة مقابل طرف ثالث نظير المشروب المقدم للعميل. يتعين على المقهى احتساب ضريبة القيمة المضافة وإقرارها على أساس المقابل النقدي المستلم من العميل بالإضافة إلى مقابل الطرف الثالث المستلم من إدارة المركز.



الإعانات والدعم الحكومي

لا تساهم الإعانة أو الدعم المدفوع من قبل أي وزارة أو هيئة حكومية في المملكة العربية السعودية لمورد فيما يتعلق بتوريد سلع أو خدمات في قيمة التوريد (بالطريقة نفسها التي يعامل بها مقابل الطرف الثالث المدفوع من أي شخص آخر).²¹

مثال (9):

تقدم وزارة الكهرباء والمياه إعانة ودعم لمقدم خدمات سعودي لتقديم المياه والكهرباء للمواطنين في المناطق النائية. يدفع المواطنون سعر السوق العادي كما في المدن الكبرى. يقوم مزود الخدمة السعودي باحتساب وإدراج ضريبة القيمة المضافة بناء على المقابل النقدي المستلم من العملاء. لا يتم إضافة الدعم الحكومي إلى قيمة التوريد وبالتالي لا يخضع لضريبة القيمة المضافة.

4.4. تعديل المقابل

من الممكن تعديل المقابل المستحق لتوريد سلع أو خدمات في مرحلة لاحقة وذلك في أي من الحالات الآتية:

- تمّ إلغاء أو وقف التوريد بعد حدوثه أو إعتباره حدث كلياً أو جزئياً.
 - وجود تغيير أو تعديل جوهري في طبيعة التوريد بحيث يؤدي إلى تغيير الضريبة المستحقة.
 - تمّ الاتفاق على قيمة التوريد مسبقاً، ثمّ تمّ تعديله لأي سبب من الأسباب، بما في ذلك عرض تخفيض إضافي بعد إتمام البيع.
 - عند ترجيع السلع أو الخدمات أو أي جزء منها إلى المورد ويقوم المورد بقبول استرجاعها.²²
- في هذه الحالات، سينشأ عن تعديل المقابل زيادة أو نقصان بقيمة التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة. يتعين على الخاضع للضريبة الذي يقوم بتعديل مقابل التوريد أن يضمن هذا التعديل في

(21) المادة 26، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(22) المادة 40، اللائحة التنفيذية



مستند إشعار دائن أو مدين يصح فيه الفاتورة الضريبية الأصلية. ²³ لأغراض ضريبة القيمة المضافة، يعكس الإشعار الدائن التعديل بنقصان المقابل في الفاتورة الضريبية التي تم إصدارها مسبقاً لقاء توريد سلع أو خدمات من قبل المورد. وفي المقابل، يعكس الإشعار المدين التعديل بزيادة المقابل في الفاتورة الضريبية التي تم إصدارها مسبقاً لقاء توريد سلع أو خدمات من قبل المورد.

4.4.1 . تعديل ضريبة المخرجات

في حال إصدار الاشعار الدائن أو الاشعار المدين، فإن ذلك سيؤثر على احتساب كل من ضريبة المخرجات للمورد وضريبة المدخلات القابلة للخصم للعميل (وذلك في حال كان العميل شخصاً خاضعاً للضريبة). وعليه، يتوجب على المورد تعديل ضريبة المخرجات كما يلي: ²⁴

المقابل الواجب دفعه يتم تعديل ضريبة المخرجات (بالزيادة أو النقصان) خلال الفترة الضريبية التي تم فيها التوريد الأصلي.	قيمة التوريد إذا تم إصدار الاشعار الدائن أو تم تعديل المقابل بالزيادة في نفس الفترة الضريبية التي تم فيها التوريد الأصلي أو قبل تقديم الاقرار الضريبي الخاص بالتوريد الأصلي
يتم تعديل ضريبة المخرجات (بالنقصان) خلال الفترة الضريبية التي تم فيها إصدار الاشعار أو حصول الحدث الذي أدى إلى إجراء التعديل، أيهما حدث متأخراً.	إذا تم إصدار الاشعار الدائن بعد تقديم الاقرار الضريبي الخاص بالتوريد الأصلي
يتم تعديل ضريبة المخرجات (بالزيادة) في الفترة الضريبية التي حصل فيها الحدث الذي أدى إلى إجراء التعديل.	إذا تم تعديل المقابل بالزيادة (ونشأ عن ذلك إصدار اشعار مدين) بعد القيام بتقديم الاقرار الضريبي الخاص بالتوريد الأصلي

(23) المادة 57، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، والمادة 54 من اللائحة التنفيذية

(24) المادة 40، اللائحة التنفيذية



إذا كان العميل شخصاً خاضعاً للضريبة بتاريخ التوريد الأصلي وقام بخضم ضريبة المدخلات مسبقاً على ذلك التوريد، فإنه يتوجب عليه تصحيح ضريبة المدخلات لتعكس مبلغ الضريبة المحتسب على التعديل في المقابل في الفترة الضريبية التي تم فيها إصدار الاشعار الدائن او المدين.²⁵

مثال (10):

تقوم شركة صناعية بدفع دفعة مقدمة إلى شركة إنشاء لبناء مستودع جديد. تقوم شركة الإنشاء بإصدار فاتورة ضريبية للدفعة المستلمة مسبقاً. قبل بدء المشروع، أعلنت شركة الإنشاء أنها غير قادرة على المضي قدماً في المشروع. تم إلغاء التوريد وإصدار إشعار دائن بشأن الفاتورة الضريبية السابقة. يجوز لشركة الإنشاء تعديل ضريبة المخرجات في الفترة التي يتم فيها إصدار إشعار الدائن. علماً بأنه يجب على الشركة الصناعية تعديل ضريبة المدخلات بإقرارها عن ذات الفترة.

مثال (11):

أصدرت الشركة العربية المتحدة للتجارة العامة فاتورة في 1 نوفمبر 2021 بشأن توصيل عدد من السلع إلى شركة السهم الذهبي لتوزيع الأغذية. أثناء مراجعة الأسعار في أبريل 2022، تبين لها استخدام سعر غير صحيح لسلعتين، مما أدى إلى تحصيل رسوم أقل من السعر المتفق عليه. تم الاتفاق مع العميل على إصدار إشعار مدين ليعكس المبلغ الإضافي المستحق عن تلك السلع. يجب إقرار ضريبة المخرجات في الفترة في أبريل 2022، وهي الفترة التي وقع فيها الحدث (مراجعة الأسعار، والاتفاق على المقابل الإضافي مع العميل).

4.5. تطبيق القيمة السوقية العادلة على التوريدات

يوضح البند 4.1.2 من هذا الدليل أنه يتم تطبيق «القيمة السوقية العادلة» في الحالات التي يتم فيها تقديم مقابل غير نقدي، لتقييم ذلك المقابل.

في حالات معينة، من الممكن اعتبار أن قيمة التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة هي القيمة السوقية العادلة، وليس المقابل الفعلي المدفوع أو المستحق الدفع. هذا الحكم يمنع الأشخاص ذوي العلاقة من الاتفاق على تخفيض السعر صورياً وتخفيض ضريبة القيمة المضافة المستحقة الدفع.

(25) المادة 40 (6)، اللائحة التنفيذية



4.5.1 . معايير احتساب القيمة السوقية العادلة

يؤخذ بالقيمة السوقية العادلة عند تحقيق جميع الشروط الثلاثة الآتية:²⁶

أ. متى ما حصل التوريد بين الأطراف ذوي العلاقة (كما هو معرف في الإتفاقية و اللائحة).

يعتبر الأشخاص الطبيعيون أو الأشخاص الاعتباريون «أشخاص مرتبطون» لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كانوا تحت سيطرة مشتركة، وكذلك في حالات محددة أخرى نصت عليها اللائحة التنفيذية. من أمثلة الأشخاص المرتبطون في سياق الأنشطة الترويجية ما يلي:

- أفراد العائلة: الأشخاص الطبيعيون وأقاربهم (بما في ذلك الأقارب المباشرين أو حتى الدرجة الرابعة).
- أرباب العمل والموظفون: بما في ذلك الشركاء في أي شراكة
- مالكي الأعمال: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يملك ما يزيد عن 50% من القيمة أو حقوق التصويت في ذلك الشخص الاعتباري؛
- الشركات ذات الملكية المشتركة: شخصان اعتباريان، إذا حاز الشخص نفسه أو أكثر من شخص على ما يزيد عن 50% من حقوق التصويت أو القيمة.²⁷

ب. قيمة التوريد أقل من القيمة السوقية العادلة.

يجب استخدام القيمة السوقية العادلة فقط إذا كان المقابل المتفق عليه أقل من تلك القيمة السوقية العادلة. إذا كان المقابل مساوياً أو أعلى من القيمة السوقية العادلة، فسيتم تقييم التوريد على النحو المعتاد، أي على أساس المقابل المدفوع أو المستحق الدفع.

ج. إذا كان العميل ليس له حق في أي خصم كامل لضريبة المدخلات فيما يتعلق بالتوريد.

لا يشترط استخدام القيمة السوقية العادلة في الحالات التي يحق فيها للعميل الخصم الكامل للضريبة المفروضة على ذلك التوريد. يتناول هذا الشرط قدرة العميل على الخصم من هذا التوريد - وبالتالي فليس هناك شرطاً يلزم تأهل العميل بالكامل لخصم ضريبة القيمة المضافة عن جميع التوريدات.

(26) المادة 38، اللائحة التنفيذية

(27) المادة 37، اللائحة التنفيذية - المزيد من التفاصيل



مثال (12) :

شركة القمة الدولية للتمويل هي شركة تمويل مرخصة في المملكة العربية السعودية تقدم خدمات استشارية (تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%) وأيضاً تحقق إيرادات تمويل على الهامش الضمني (وهي معفاة من الضريبة). تقوم الشركة بخصم جميع الضرائب المفروضة على النفقات المتعلقة بأنشطتها الاستشارية، وبعض الضرائب المفروضة على النفقات العامة على أساس حساب الخصم النسبي.

شركة القمة للخدمات المكتبية هي شركة مرتبطة تقدم خدمات مكتبية وإدارية لأطراف ثالثة. وافقت الشركة على تطبيق خصومات كبيرة على فاتورتين:

أ. تجميع ونشر تقرير استشاري للعميل.

تتعلق الفاتورة المرتبطة بالتقارير الاستشارية للعميل مباشرة بالتوريدات الخاضعة للضريبة من شركة القمة الدولية للتمويل، وستكون ضريبة القيمة المضافة قابلة للخصم بالكامل. لا يُطالب شركة القمة الدولية للتمويل باستخدام القيمة السوقية العادلة على هذا التوريد، على الرغم من استيفائها المعيارين الأول والثاني.

ب. التصميم والخدمات الإدارية لإنشاء موقع إلكتروني عام للشركة.

تتعلق الفاتورة بالنفقات العامة لأنشطة شركة القمة الدولية للتمويل العامة، وهي غير مؤهلة للخصم بالكامل. يجب أن تقوم شركة القمة للخدمات المكتبية باحتساب ضريبة المخرجات وإقرارها على أساس القيمة السوقية العادلة لهذه الخدمات، بغض النظر عن المقابل المتفق عليه بين الأطراف نظير هذه الخدمات.

4.5.2 . معايير احتساب القيمة السوقية العادلة

في جميع الحالات التي يجب فيها تحديد القيمة السوقية العادلة، يتم احتسابها بالرجوع إلى المقابل الذي سيتم دفعه نظير توريد مماثل ومتزامن لسلع أو خدمات تقدم بمرونة بين أشخاص ليسوا أشخاصاً مرتبطين .



نصت اللائحة التنفيذية على أن التوريد المماثل والمتزامن:

«يعني توريدًا آخر لسلع أو خدمات إما من نفس نوع السلع والخدمات التي تم توريدها أو تكون مطابقة أو مشابهة لها إلى حد كبير. ويجب التأكد من ذلك استنادًا إلى عوامل تشمل الخصائص والجودة والكمية للسلع والخدمات، ومكان وتاريخ التوريد وسمعة المورد²⁸».

يجب أن تعتمد القيمة السوقية العادلة على السعر الذي يمكن الحصول عليه من قبل عملاء كأطراف ثالثة غير مرتبطة في السياق المعتاد للأعمال:

- نظير تلك السلع والخدمات
- في ذلك الوقت
- ووفقاً لشروط البيع تلك

مثال (13):

يعرض متجر أزياء خصم لموظفيه بقيمة 40% من السعر المعلن. بينما الحد الأقصى للخصم الذي يقدمه المتجر للجمهور عادة هو 20%. قام موظف بشراء بدلة وكان سعرها المعلن هو 2,500 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة، وقام بدفع 1,500 ريال سعودي فقط. في وقت سابق من ذلك العام، عرض المتجر بدلة مماثلة بمبلغ 1,200 ريال سعودي في التصفيات الخاصة.

في هذه الحالة، سيكون سعر التوريد المماثل والمتزامن هو السعر الذي سيتم عرضه للجمهور في ذلك الوقت (بخصم 20%، أو 2,000 ريال سعودي وهي السعر شامل الضريبة). وبالتالي ستكون القيمة السوقية العادلة 1,904.76 ريال سعودي وهي السعر غير شامل الضريبة. البدلة المعروضة أثناء التصفيات، وإن كانت مماثلة في الجودة، إلا أنها لا تعتبر توريدة متزامنة حيث أن التوريد وقع في ظروفًا مختلفة.

يلتزم المتجر باحتساب ضريبة القيمة المضافة وتقديم إقراره الضريبي على أساس القيمة السوقية العادلة، وهي 15% × 1,904.76 أو 285.59 ريال سعودي. لا يزال الموظف ملتزم بدفع 1,500 ريال سعودي (سيتحمل المتجر الفرق الضريبي) والذي يشمل الضريبة بقيمة 285.59 ريال سعودي.

(28) المادة 38 (3)، اللائحة التنفيذية



في بعض الحالات التي لا يمكن فيها التأكد من قيمة التوريد المماثل والمتزامن (مثل السلع أو الخدمات غير المعتادة التي يتم توريدها إلى مكان آخر غير السوق السعودي) يجوز للمورد أو الهيئة تقرير قيمة بديلة للقيمة السوقية العادلة إستنادًا إلى:

- معاملات أخرى مشابهة لتوريد السلع والخدمات، أو التكلفة التي تحملها المورد الذي قام بالتوريد أيهما أكبر. وفي مثل تلك الحالات، يرجح قرار الهيئة عند الاختلاف²⁹

5. الأسعار والخصومات

5.1. سعر بيع التجزئة الأساسي/المعياري

عادةً ما يحدد المورد السعر الذي يطلبه كمقابل للسلع والخدمات في سياق البيع بالتجزئة، وقد يتم عرض ذلك فعليًا للجمهور في متجر أو في مواد منشورة أو عبر الإنترنت. في بعض الحالات قد يتم تحديد «سعر تجزئة أساسي» أو «سعر تجزئة مقترح» لسلع وخدمات معينة من قبل المورد أو طرف ثالث مثل الشركة المصنعة. في جميع الحالات «يجب أن يتضمن السعر المعلن في السوق المحلي للسلع والخدمات ضريبة القيمة المضافة».³⁰

وترى الهيئة أن يُطبق هذا على أية أسعار معلنة ضمن منشورات ورقية أو إلكترونية أو التي يتم عرضها للجمهور في متجر البيع بالتجزئة. بينما من الممكن تحديد الأسعار التي يتم الاتفاق عليها بين المورد والعميل على أنها غير شاملة لضريبة القيمة المضافة.

قد لا يكون السعر المعلن هو المقابل النهائي المتفق عليه بين الأطراف نظير بيع سلع أو خدمات. يجب أن يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة في جميع الحالات على أساس إجمالي المقابل المدفوع أو المستحق الدفع، وإذا كان هذا المبلغ مختلفًا عن السعر المعلن (مع مراعاة أية توريدات يجب تحديد القيمة السوقية العادلة بشأنها كما هو موضح في البند 4.5 من هذا الدليل الإرشادي).

(29) المادة 38 (4)، اللائحة التنفيذية
(30) المادة 25 (2)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



مثال (14):

يقوم متجر لبيع الأجهزة المنزلية ببيع أدوات إنارة خارجية إلى الجمهور بسعر التجزئة الأساسي بقيمة 230 ريال سعودي لكل منها (وهذا هو السعر شامل الضريبة، وهي 30 ريال سعودي). يتفق المتجر مع مطور متخصص في تنسيق الحقائق لبيع 20 وحدة من هذه الأضواء نظير 3,675 ريال سعودي. يقوم المتجر باحتساب ضريبة القيمة المضافة عن مجموع المبلغ المستحق (ضريبة القيمة المضافة 479.34 ريال سعودي، ويتم احتسابها باستخدام $15 / 115 \times 3,675$ ريال سعودي) ويجب إظهار ذلك في الفاتورة الضريبية الصادرة للمطور والإقرارات الضريبية كضريبة مخرجات.

5.2. الأسعار المخصومة

«السعر المُخَفَّض» هو مصطلح تجاري يوضح سعر البيع المنخفض عن سعر البيع السابق. في هذه الحالات، تُستحق ضريبة القيمة المضافة على أساس المقابل «المُخَفَّض» المدفوع أو الواجب دفعه نظير التوريد.

مثال (15):

يقوم متجر للأزياء بعرض قمصان بسعر بيع التجزئة «المعتاد» وهو 250 ريال سعودي، مع منح جميع العملاء سعر مُخَفَّض بقيمة 200 ريال سعودي. إذا قام العميل بشراء قميص مع عرض الخصم، فسيتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس المقابل المُخَفَّض المستلم (ضريبة القيمة المضافة البالغة 26.08 ريال سعودي والمحتسبة وفق الصيغة $15 / 115 \times 2,000$ ريال سعودي).

يمكن أيضاً القيام بالخصم بعد اتفاق المورد والعميل على قيمة المقابل، أو بعد وقوع أحد الأحداث التالية أو جميعها:

- توريد السلع أو الخدمات
- إصدار الفاتورة من قبل المورد
- دفع المقابل المتفق عليه في البداية/مسبقاً



في جميع الحالات، يمثل الخصم تخفيضاً في إجمالي المبلغ المستحق الدفع. تؤكد الاتفاقية الموحدة صراحةً على أنه:

«تخفيض قيمة التوريد ب... التخفيضات على الأسعار والخصومات الممنوحة للعميل.³¹

مثال (16):

أبرمت شركة علاء الدين للتوريد اتفاقية لبيع الأسمدة لعميل زراعي كبير بمبلغ 4.28 ريال للكيلوجرام الواحد (غير شامل ضريبة القيمة المضافة). في 21 مايو، قامت الشركة بتسليم 7,500 كيلوجرام - والتي، بناءً على اتفاقها مع العميل - يجب أن تكون قيمتها 32,100 (بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة). يقدم مدير شركة علاء الدين للتوريد خصم إضافي لجعل السعر النهائي غير شامل الضريبة هو 32,000 ريال سعودي. يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% عن السعر النهائي بعد الخصم (وهو 4,800 ريال سعودي) ويظهر على الفاتورة الضريبية الصادرة إلى العميل.

5.2.1 . الخصومات بأثر رجعي

في حالة الخصم على المبلغ الواجب الدفع بعد إصدار الفاتورة الضريبية من قبل المورد، فإنه يجب على المورد إصدار إشعار دائن ضريبي لتسجيل التغيير الذي طرأ على المقابل. كما يمكن وصف الخصم بأثر رجعي بأنه «حسم نقدي» - في الحالات التي يقوم فيها المورد بإعادة دفع أي مقابل مدفوع في الأصل من قبل العميل.

في حالة إصدار إشعار دائن ضريبي، فإنه سيؤثر على احتساب ضريبة المخرجات الخاصة بالمورد وكذلك ضريبة المدخلات القابلة للخصم الخاصة بالعميل (في الحالات التي يكون فيها العميل خاضعاً للضريبة). يجب على المورد تعديل ضريبة المخرجات، كما يجب على العميل خصم أي ضريبة مدخلات تم خصمها مسبقاً، وفقاً للإجراءات الموضحة في البند 4.4 من هذا الدليل:³²

مثال (17):

في 21 يونيو 2021، قام فندق الأفضل في جدة بإصدار فاتورة ضريبية إلى أحد الشركات نظير استخدام غرفة الاجتماعات خلال مؤتمر مقابل مبلغ 7,000 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة 1,050 ريال سعودي).

(31) المادة 26 (6) (أ)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة 22

(32) المادة 40، اللائحة التنفيذية



استلمت الشركة الفاتورة ولاحظت أن السعر أعلى من السعر المعلن لفندق منافس. طلبت الشركة من الفندق خصم المبلغ المستحق إلى 6,000 ريال سعودي. وافق الفندق على إصدار إشعار دائن ضريبي بمبلغ 1,000 ريال سعودي (شامل مبلغ ضريبة القيمة المضافة 150 ريال سعودي) في 26 يونيو.

يقوم فندق الأفضل بحساب صافي ضريبة القيمة المضافة من الفاتورة الضريبية وإشعار الدائن الضريبي بقيمة 900 ريال سعودي. (ملاحظة: وهو أيضًا يمثل ضريبة القيمة المضافة على المقابل المُخفَّض البالغة قيمته 6,000 ريال سعودي). يقوم الفندق بإدراج ضريبة مخرجات بقيمة 900 ريال سعودي في إقرار ضريبة القيمة المضافة الربع سنوي عن هذه الفترة التي تمَّ فيها إصدار إشعار الدائن. وبالمثل، يكون هذا هو الحد الأقصى للمبلغ الذي يحق للشركة خصمه كضريبة مدخلات.

مثال (18):

أصدرت الشركة العربية المتحدة للتجارة العامة فاتورة في 1 نوفمبر 2021 لتوصيل عدد من السلع إلى شركة السهم الذهبي لتوزيع الأغذية. أثناء مراجعة الأسعار في أبريل 2022، تبين أنه تمَّ استخدام سعرًا غير صحيح، مما أدى إلى فرض رسوم أكثر من السعر المتفق عليه. قامت الشركة العربية المتحدة بإصدار إشعار دائن ضريبي في 30 أبريل 2022 ليعكس التخفيض في المقابل المستحق عن هذه السلع، ودفع مبلغ الاسترداد.

يجوز للشركة العربية المتحدة للتجارة العامة تعديل ضريبة المخرجات في الفترة الضريبية ربع السنوية حتى يونيو، وهي الفترة الضريبية التي صدر فيها إشعار الدائن الضريبي. كما يتعين على شركة السهم الذهبي تعديل خصم ضريبة المدخلات الخاص بها في نفس الفترة الضريبية.

5.2.2 سداد نفقات العميل بالنيابة عنه

في جميع الحالات التي يقوم فيها المورد بدفع أي مبالغ باسم ولحساب العميل، فإنه يتم تخفيض هذه المبالغ من قيمة التوريد.³³ سينخفض مجموع المقابل المستحق الدفع من قبل العميل نظير توريد السلع والخدمات نتيجة دفع هذا المبلغ فعلياً، مما يعطي نفس النتيجة الإجمالية كما لو كان العميل قد دفع بنفسه، وكان المورد قد وافق على خصم. وحيث أن المورد ليس هو المستلم لأي سلع أو خدمات تمَّ توريدها، فلا يحق له خصم ضريبة المدخلات فيما يتعلق بالمبالغ المدفوعة نيابة عن عميله.

(33) المادة 26 (6) (ج)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



مثال (19):

تقوم شركة الحل السريع المحدودة، وهي شركة مصنعة في المملكة، ببيع آلات إلى ورش السيارات. وكاتفاق ترويجي، قامت ببيع ضاغط هواء إلى شركة بلاينيوم للسيارات بالقيمة النقدية المعلنة وهي 4,200 ريال سعودي (شاملة ضريبة القيمة المضافة) وعرضت الشركة دفع تكاليف التركيب داخل مقرات العميل. استأجرت شركة بلاينيوم للسيارات شركة محلية لتركيب الماكينة ومعايرتها في فبراير 2020، وتلقت فاتورة بمبلغ 525 ريال سعودي (شاملة ضريبة القيمة المضافة) نظير خدمات التركيب. بموجب الاتفاق الترويجي، أرسلت بلاينيوم للسيارات نسخة من الفاتورة إلى شركة الحل السريع، التي قامت بدفع قيمة الفاتورة إلى الشركة الثالثة مباشرةً.

وعليه تم تخفيض قيمة التوريد المقدم من قبل شركة الحل السريع بخم المبلغ غير شامل الضريبة الذي دفعته نيابة عن عميلها شركة بلاينيوم للسيارات. قامت شركة الحل السريع بإصدار اشعار دائن ضريبي لتعكس التخفيض الذي طرأ على المقابل بمبلغ 525 ريال سعودي، شاملاً خصم الضريبة المفروضة بقيمة 25 ريال سعودي. وبالتالي يؤدي ذلك إلى تعديل مقابل ضاغط الهواء إلى 3,675 ريال سعودي، بالإضافة إلى الضريبة بقيمة 175 ريال سعودي.

بالرغم من أن شركة الحل السريع قامت بدفع فاتورة الطرف الثالث فعلياً إلى بلاينيوم للسيارات، إلا أنها ليست هي متلقي خدمة التركيب من الشركة المحلية، وبالتالي لن تكون قادرة على خصم الضريبة المفروضة من قبل الطرف الثالث كضريبة مدخلات.

5.2.3 . حالات خاصة

قد يستخدم بعض الموردين لغة ترويجية تنص على أن المورد «سيدفع تكلفة ضريبة القيمة المضافة» عن التوريد، أو استخدام صياغة مماثلة تشير إلى أن العميل لن يقوم بدفع ضريبة القيمة المضافة عن هذا التوريد. بغض النظر عن أي لغة ترويجية، في جميع الحالات التي يقوم فيها مورد خاضع للضريبة بتوريد لسلع أو خدمات (الخاضعة للنسبة الأساسية 15%)، فإن هذا التوريد سيخضع لضريبة القيمة المضافة.

قد يختار المورد تخفيض إجمالي المقابل المستحق الدفع - بمقدار ضريبة القيمة المضافة أو بأي مبلغ آخر، ولكن يمثل هذا ببساطة خصماً على المقابل الشامل للضريبة. في هذه الحالات، سيكون مجموع المقابل شاملاً للضريبة وتمثل ضريبة القيمة المضافة (15 / 115) من هذا المقابل. ويجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية (أو فاتورة ضريبية مبسطة، حيثما ينطبق ذلك)، تظهر الضريبة المفروضة.



مثال (20):

للفندق سعر اعتيادي مععلن وهو 525 ريال سعودي (شاملاً ضريبة القيمة المضافة بقيمة 78.75 ريال سعودي) يتم تقديمه للجمهور نظير إقامة ليلة في غرفة قياسية مزدوجة. أعلن الفندق عن عرض ترويجي حيث لا توجد تكلفة ضريبة القيمة المضافة عن أي إقامة خلال يونيو 2019.

إذا حصل العميل على هذا العرض لغرفة مزدوجة، فإن العرض لا يلغي ضريبة القيمة المضافة وقيمتها 78.75 ريال سعودي - إلا أنه بدّل من ذلك يخضم مبلغ 78.75 ريال سعودي من مجموع المقابل المستحق الدفع. يجب على الفندق احتساب ضريبة القيمة المضافة من السعر المخفض البالغ 500 ريال سعودي (وهي 75 ريال سعودي)، وإقرارها في إقراره الضريبي. مع افتراض أن الفندق يقوم بإصدار فاتورة ضريبية مبسّطة، فيجب أن يظهر مبلغ الضريبة المستحقة الدفع في الفاتورة، أو تضمين إشارة بأن المقابل يشمل ضريبة القيمة المضافة.

5.3 الخصومات المرتبطة بالكمية

كإجراء ترويجي، قد يشجع المورّد عملائه على القيام بمشتريات إضافية من خلال تقديم خصم يسري على العميل الذي يشتري كمية معينة من السلع أو الخدمات أو يدفع قيمة نقدية معينة. تتم عمليات الشراء نظير سعر غير مخفض، حتى يتم الوصول إلى الكمية (أو المبلغ النقدي) المتفق عليه، وفي ذلك الوقت يتم قيد مبلغ الاسترداد أو دفع مبلغ نقدي ليعكس الخصم. يشار إلى هذا أيضًا على أنه ترويج «استعادة النقدية». «الممارسة الاعتيادية لإقرار التعديلات بأثر رجعي في الحالات التي كان فيها العميل قد قام بالعديد من عمليات الشراء خلال فترة زمنية للوصول إلى الكمية المحددة، فإنه سينشأ عن الخصم إجراء تعديل بأثر رجعي على عدة توريدات. يجب على المورّد إصدار إشعار دائن والإشارة إلى الفواتير الضريبية الأصلية للتوريدات التي تمّ إجراؤها بالسعر الأساسي (غير المُخفّض).

مثال (21):

يقدم روز روست، مورد قهوة، خصم بقيمة 10% للعملاء الذين يشترون أكثر من 100 كيلوجرام من حبوب البن خلال ثلاثة أشهر. السعر الأساسي هو 160 ريال سعودي للكيلوجرام الواحد، بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة وهي 24 ريال سعودي.



يطلب مقهى بريكفاست توريدًا شهريًا يبلغ 35 كيلوجرام في 1 يناير و1 فبراير و1 مارس 2020. أصدرت روز روست فاتورة ضريبية مع التسليم لكل طلب على حدة، حيث تفرض رسماً بقيمة 5,600 ريال سعودي بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة بقيمة 840 لكل توريد.

في نهاية شهر مارس، تقوم روز روست بحساب أي من العملاء مؤهل للحصول على خصم 10% خلال الربع الأول من عام 2020. وحيث أن طلبات التوريد الخاصة بمقهى بريكفاست أكثر من 100 كيلوجرام، فإنه يستحق الحصول على خصم 10% عن جميع المشتريات خلال الربع الأول (1,764 ريال سعودي، وهي 10% خصم من قيمة الرسوم شاملة الضريبة). أصدرت روز روست إشعار دائن بقيمة 1,680 ريال سعودي بالإضافة إلى 252 ريال سعودي كضريبة قيمة مضافة. يشير إشعار الدائن إلى الفواتير الضريبية الصادرة في يناير وفبراير ومارس.

يتعين على روز روست إقرار المبلغ المُخفَّض (بعد الخصم) كضريبة مخرجات في إقرارها الضريبي للربع الأول. يجوز لمقهى بريكفاست خصم ضريبة المدخلات عن مبلغ الضريبة بعد التعديل (بعد التخفيض) فقط في إقرارها الضريبي للربع الأول.

الطريقة البديلة - التعديل على التوريد الحالي

بدلاً من ذلك، وبهدف التبسيط، تقبل الهيئة أن يتم إدراج الخصم المرتبط بالكمية المقدم من قبل المورد كتعديل في المقابل المستحق عن توريد حالي لسلع وخدمات، شريطة:

1. أن لا يتجاوز الخصم قيمة التوريد المُعدَّل

2. أن تخضع جميع السلع والخدمات المباعة إلى العميل لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية.

مثال (22):

تقدم شركة لتوريد الأدوات المكتبية خصماً بنسبة 10% لأي عميل يصل مجموع مشترياته خلال سنة واحدة مبلغ 50,000 ريال سعودي من منتجاتها.

قامت مجموعة الواحة، وهي عميل مقيم في جدة، بإجراء المشتريات الآتية:

● 10,000 ريال سعودي (بالإضافة إلى 1,500 ريال سعودي كضريبة للقيمة المضافة) في 15 فبراير 2021م

● 20,000 ريال سعودي (بالإضافة إلى 3,000 ريال سعودي كضريبة للقيمة المضافة) في 30 مايو 2021م



● 30,000 ريال سعودي (بالإضافة إلى 4,500 ريال سعودي كضريبة للقيمة المضافة) في 5 أكتوبر 2021م

بمجرد إجراء عملية الشراء الثالثة، تتأهل مجموعة الواحة للحصول على الخصم المرتبط بالحجم (6,000 ريال سعودي بالإضافة إلى 900 ريال سعودي كضريبة للقيمة المضافة). بدّل من إصدار إشعار دائن، تقوم شركة توريد الأدوات المكتبية بتعديل الفاتورة الضريبية لطرح الخصم المرتبط بالكمية من مجموع المقابل المستحق في الفاتورة الضريبية الصادرة في 5 أكتوبر 2021م.

تظهر الفاتورة الصادرة في 5 أكتوبر 2021 م مبلغ 24,000 ريال سعودي (بالإضافة إلى 3,600 ريال سعودي) نظير توريد تلك السلع والخدمات. تقوم شركة توريد الأدوات المكتبية بإدراج مبلغ 3,600 ريال سعودي كضريبة مخرجات في إقرارها الضريبي عن الربع الرابع، كما أنها لا تقوم بتعديل ضريبة المخرجات التي سبق إدراجها في الربع الأول والثاني.

5.4. الخصم مقابل الدفع المبكر

قد يقدم المورد خصماً للعملاء على توريد سلع أو خدمات، بشرط أن يقوم العميل بدفع مقابل التوريد قبل تاريخ معين. في الحالات التي يقوم فيها العميل بالدفع المبكر ويتم منح الخصم، فإن «ضريبة المخرجات» المدرجة، ومستند الفاتورة الضريبية الصادرة من قبل المورد، يجب أن يعكس المقابل المُخفّض المدفوع.

إذا تم إصدار فاتورة ضريبية بالفعل وأظهرت تلك الفاتورة ضريبة القيمة المضافة على أساس المقابل قبل الخصم، فيجب إصدار إشعار دائن ليعكس الخصم الذي طرأ على المقابل.

مثال (23):

تبيع آيه بي للتصميم الداخلي ثلاث ستائر لعميل مقيم في السعودية لتزويدهم داخل منزله. تم تركيب الستائر في 10 يونيو 2019 ، وصدرت فاتورة ضريبية للعميل بمبلغ 2,940 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة 441 ريال سعودي) في نفس التاريخ. قدم المورد خصماً بنسبة 2% إذا تم دفع الفاتورة قبل 20 يونيو 2019 م.

قام العميل بدفع صافي المبلغ (2,881.20 ريال سعودي) في 18 يونيو. قام آيه بي للتصميم الداخلي بإصدار إشعار دائن (مقابل 58.8 ريال سعودي، شامل ضريبة القيمة المضافة بمبلغ 8.81 ريال سعودي) ليعكس التخفيض في قيمة المقابل. وإدراج المبلغ المخفض كضريبة مخرجات في إقرارها الضريبي.



6. السلع والخدمات المباعة بسعر موحد

من الممكن أن يشتمل التوريد على سلع أو خدمات مختلفة متعددة يقدمها المورد إلى العميل. في الكثير من الحالات، يكون لكل سلعة أو خدمة قيمة فردية، ويتم إضافة تلك القيم للسلع أو الخدمات إلى بعضها لحساب إجمالي قيمة التوريد ومجموع المقابل المستحق.

ومع ذلك، هناك حالات أخرى تباع فيها عناصر متعددة (مثل سلع أو خدمات متعددة، أو أي تركيبات من سلع وخدمات) بسعر واحد. ومن خلال هذا القسم سيتم توضيح كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة في هذه الحالات.

6.1. التوريد الواحد والتوريدات المتعددة

الخطوة الأولى هي تحديد ما إذا كانت السلع والخدمات المقدمة تشكل توريدًا واحدًا أم توريدات متعددة. ويعتبر هذا مهمًا إلى حد كبير، تحديدًا إذا كان أي من عناصر التوريد لا يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% (على سبيل المثال إذا كانت السلع أو الخدمات خاضعة لنسبة الصفر أو معفاة من الضريبة).

يتم التعرف على التوريدات المتعددة في الحالات التي يتم فيها تقديم حزمة من العناصر المختلفة والمميزة (سلع أو خدمات)، ويكون لكل عنصر من تلك العناصر قيمة منفصلة ومن الممكن الانتفاع به مستقلًا عن غيره، كما يكون للعميل خيار شراء كل عنصر على حدة.

أما التوريد الواحد فإنه يمكن التعرف عليه لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كان:

- التوريد يتألف من عدة عناصر، وثبت أن عنصرًا واحدًا هو المسيطر بشكل واضح وأن العنصر/العناصر الأخرى يجب استخدامها كجزء من هذا العنصر المسيطر، كما أنه يمكن اعتبار باقي العناصر على أنها تابعة لهذا التوريد الرئيسي
- التوريد يتألف من عدة عناصر، وكانت هذه العناصر مرتبطة بشكل وثيق لكن هذه العناصر مرتبطة ارتباطًا وثيقًا لدرجة أن تجزئة العناصر الفردية إلى توريدات منفصلة سيكون صوريًا.

ومن العوامل المهمة في تحديد ما إذا كان التوريد هو توريد واحد أو توريدات متعددة هو نية العميل والمورد. هل ينوي العميل شراء سلعة أو خدمة مسيطرة، أم العديد من المكونات الفردية التي لها قيم مستقلة؟



بالإضافة إلى ذلك، إذا كان من الممكن شراء عناصر التوريد المستقلة كل على حدة من موردين مختلفين، فقد يُشير ذلك إلى أن التوريد هو توريد متعدد، ولكنه ليس قاطع ونهائي.

مثال (24):

يعرض بائع سيارات بالتجزئة بيع سيارة بمبلغ 85,000 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة). يشمل هذا السعر ضماناً لمدة سنة واحدة يقدم لجميع العملاء ضد العيوب الميكانيكية. لا يملك العميل خياراً للحصول على سعر أقل مقابل رفض الضمان الموحد. وبالتالي فإن هذا التوريد يشكل توريداً واحداً لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

مثال (25):

للمساعدة في إنهاء البيع، وافق بائع التجزئة على توفير وتركيب شبكة سقف السيارة كجزء من بيع السيارة نفسها. تباع شبكة السقف عادة بمبلغ 1,000 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة). تشير القيمة التجارية إلى أن شبكة السقف ملحقة بالسيارة، ويشير التركيب إلى أن شبكة السقف يمكن استخدامها مع السيارة. وبالتالي فإن هذا التوريد يشكل توريداً واحداً للسيارة.

مثال (26):

يرغب العميل في الحصول على ضمان اختياري لفترة إضافية وعقد صيانة وتصليح لمدة خمس سنوات لضمان الحفاظ على سلامة السيارة على الطريق طوال فترة استخدامها. السعر الأساسي لتمديد الضمان لفترة إضافية هو 10,000 ريال سعودي. يعرض بائع التجزئة بيع السيارة مع الضمان لفترة إضافية بسعر واحد قدره 90,000 ريال سعودي. بالرغم من أنه يجب استخدام الضمان فيما يتعلق بالسيارة الأصلية، إلا إن الطبيعة النسبية والقيمة التجارية تشير إلى حصول العميل على توريد متميز وأنه بإمكانه اختيار دفع مبلغ إضافي نظير هذا التوريد المتميز. ويشير هذا إلى أن المقابل يتعلق بتوردين منفصلين.

يجب على المورد تخصيص قيمة مناسبة للضمان لفترة إضافية، وإظهار ذلك في الفاتورة الضريبية الصادرة للعميل. من الممكن الإشارة إلى المستندات التجارية المطلوبة لتحديد نية المورد والعميل - على سبيل المثال:

- الأحكام التعاقدية (على سبيل المثال: ما إذا كانت العناصر الفردية يشار إليها بشكل منفصل في العقد، أو نظير سعر موحد).
- ترتيبات الفواتير (على سبيل المثال، ما إذا كانت كل عنصر من العناصر المتعددة يظهر بمقابل منفصل في الفاتورة، أو كان هناك عنصر واحد مسيطر فقط يظهر في الفاتورة).



الوثائق التجارية ليست قاطعة في جميع الحالات. من الممكن أن يتم إصدارها بشكل غير صحيح، كما أنها قد تفتقر إلى التفاصيل الكافية، أو من الممكن التلاعب بها عن قصد في بعض الحالات لتحقيق المعاملة الضريبية المطلوبة. وقد ترى الهيئة أنه هناك تفسيراً آخر مناسب بناءً على الجوهر التجاري للمعاملات.

6.2. التوريد الواحد والتوريدات المتعددة

إذا تم تحديد سعر واحد لتوريدات متعددة لسلع وخدمات، فيجب على المورد تحديد قيمة كل توريد على حدة، واحتساب ضريبة القيمة المضافة وفقاً لذلك. إذا أصدر المورد فاتورة ضريبية أساسية تشمل عدة توريدات - فيجب عرض القيمة ومبلغ ضريبة القيمة المضافة لكل توريد على حدة.³⁴ في الحالات التي يكون فيها توريداً متعددًا:

- إذا كان لكل توريد نفس نسبة ضريبة القيمة المضافة، فيجب احتساب ضريبة القيمة المضافة عن القيمة الإجمالية للمقابل المستلم عن تلك التوريدات
- إذا كانت التوريدات المختلفة خاضعة لنسب ضريبية أو معاملات ضريبية مختلفة، فيجب احتساب ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها على أساس قيمة كل توريد على حدة

مثال (27):

طبيب أسنان مسجّل لضريبة القيمة المضافة في المملكة يقوم بتوفير وتركيب أسنان اصطناعية بديلة لأحد المرضى في عيادته الخاصة. تخضع خدمات طبيب الأسنان لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%، ولكن السن الاصطناعية هي سلعة طبية مؤهلة لنسبة الصفر.

يقدم طبيب الأسنان خصماً بنسبة 10% للمريض على الرسوم. يقدم طبيب الأسنان فاتورة مفصلة لإظهار التكاليف ذات الصلة إلى المريض. لا تتأثر القيمة الأساسية للسلع والخدمات المقدمة بعرض الخصم. وبالتالي يقوم طبيب الأسنان بتطبيق الخصم بالتساوي على السلع الخاضعة لنسبة الصفر وعلى الخدمات، ويطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر في المائة على السلع الطبية المؤهلة كما يلي:



التفاصيل	القيمة (ريال سعودي)	ضريبة القيمة المضافة	السعر شامل الضريبة
خدمات الأسنان تركيب سن إصطناعي تنظيف وتلميع الأسنان	1,200	180	1,380
الخصم	120	18	138
مجموع الخدمات الخاضعة للنسبة الأساسية	1,080	162	1,242
تركيبة السن الاصطناعي سلعة طبية خاضعة لنسبة الصفر	300	0	300
الخصم	30	0	30
مجموع السلع الخاضعة لنسبة الصفر	270	0	270
المجموع	1350	162	1512

(34) من الممكن طلب المزيد من التفاصيل، كإظهار سعر الوحدة لتوريدات السلع. تضمنت المادة 53 (5) من اللائحة التنفيذية التفاصيل. يرجى الرجوع إلى الدليل الإرشادي الخاص بالفواتير الضريبية والسجلات



يجب أن تعكس قيمة كل توريد على حدة القيمة التجارية النسبية للسلع والخدمات المقدمة بشكل دقيق. كما يجب أن لا يسعى الموردون إلى تقدير قيمة التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر والتوريدات المعفاة من الضريبة، بشكل مفتعل، بقيمة أعلى من قيمة التوريدات الخاضعة للنسبة الأساسية. يجب أن يكون الموردون قادرين على تقديم المستندات الداعمة للأسعار التجارية المعتمدة عند الطلب من قبل الهيئة.

في حالة التوريد الواحد، يجب أن يكون التوريد بالكامل خاضعاً لنفس المعاملة الضريبية (أي أن يكون التوريد خاضعاً للضريبة بالنسبة الأساسية، أو بنسبة الصفر أو أن يكون معفياً من الضريبة).

مثال (28):

يشترى فرد محضر طعام كهربائي أثناء زيارته للمملكة. يفرض المورد سعراً واحداً قدره 420 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة) مقابل محضر الطعام، وكذلك منح العميل صلاحية الدخول إلى المحتوى الإلكتروني الخاص بالعملاء (والذي يتضمن وصفات، ونصائح التخزين ومعلومات أخرى مماثلة لتلك المتاحة على المواقع العامة).

وفي هذه الحالة، يكون الدخول إلى الموقع الإلكتروني للمورد ذو قيمة اسمية ومن الواضح أنه تابع للتوريد الرئيسي لمحضر الطعام. يجب على المورد تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية على توريد السلع في المملكة، كما يجب أن لا تخصص أي قيمة للدخول إلى الموقع الإلكتروني للمورد.

6.3. العروض الترويجية التي تشمل تقديم سلعاً «مجانية»

في بعض الحالات، يتم وصف سلعة أو خدمة بأنها «مجانية» كلفة ترويجية، ولكن يتم تقديمها كجزء من مجموعة من السلع أو الخدمات الأخرى (على سبيل المثال، يبيع بائع تجزئة سلعتين متطابقتين مع بيع ثالث «مجاني»، أو يقدم ميكانيكي فحص سلامة «مجاني» كجزء من كل خدمة للمركبة). يتطلب تقديم البنود المجانية تحليل ما إذا تم تقديم توريد مفترض أم لا.

6.3.1. التوريدات المفترضة - الأحكام القانونية

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، قد تعامل بعض المعاملات المحددة التي لا تتضمن توريدات إلى أطراف ثالثة بمقابل على أنها توريدات لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ويُشار إلى هذه المعاملات بالتوريدات المفترضة وقد تم توضيحها في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.³⁵

(35) المادة 8، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



قد ينشأ عن توفير السلع أو الخدمات المجانية كجزء من العروض الترويجية للأعمال توريداً مفترضاً. ويشمل تعريف «التوريد المفترض» (من بين أمور أخرى):

«توريد السلع دون مقابل ما لم يتم التوريد في سياق العمل كعينات وهدايا ذات قيمة زهيدة (وفقاً لما تحدده كل دولة عضو)؛ وتوريد خدمات من دون مقابل.»

الوضع الافتراضي هو أنه سينشأ عن السلع والخدمات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة دون تلقي أي مقابل (من أي شخص) توريداً مفترضاً من قبل هذا الشخص. ومع ذلك، فإن التوريد المفترض يخضع للاستثناءات الثلاثة أدناه.

الاستثناءات

السلع منخفضة القيمة: لا يقع التوريد المفترض إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بتوريد هدايا وعينات أو قدم سلع أو خدمات بغرض ترويج نشاطه الاقتصادي، شريطة ألا تتجاوز القيمة السوقية العادية لكل توريد على حدة مبلغ مائتي (200) ريال لكل متلقي، وأن لا يتجاوز مجموعها معاً خمسين (50) ألف ريال، عن كل سنة تقويمية³⁶

السلع التي لم يتم خصم ضريبة المدخلات عنها: لا يعامل التوريد على أنه توريد مفترض في الحالات التي لم يسبق وأن خصم الخاضع للضريبة المدخلات المرتبطة بالسلع والخدمات المقدمة.³⁷

تفسر الهيئة هذا المفهوم ليشمل أي ضريبة مدخلات متعلقة بالسلع أو الخدمات التي قد تكون موضوع التوريد المفترض. على سبيل المثال، قد يشمل ذلك شراء السلع أو الخدمات نفسها؛ أو النفقات التأسيسية (مثل المواد الخام الداخلة في تصنيع السلع أو المعدات المستخدمة لتوريد الخدمات).

مثال (29):

تقوم شركة البيت الماسي للإنشاء بشراء سلع من أحد الموردين المقيمين في المملكة لتقديمها كهدايا إلى عملاء وموردين ونزلاء مختارين ومهمين آخرين. من المعروف أنه سيتم استخدام هذه العناصر ستستخدم كهدايا (توريدات من دون مقابل)، كما أنها لا تقوم بخصم ضريبة المدخلات على الشراء. وبالتالي، لا يُطالب شركة البيت الماسي للإنشاء بإدراج التوريد المفترض في إقرارها الضريبي حيث أن تلك السلع تُقدم عادة من دون مقابل.

البنود المقدمة كجزء إضافي لتوريد آخر بمقابل. ستتم مناقشة هذا المفهوم بشكل أكبر في البند 6.3.2 أدناه.

(36) المادة 15، اللائحة التنفيذية

(37) المادة 8 (3)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



3.2. 6 السلع أو الخدمات المجانية المقدمة كجزء من توريد آخر

في بعض الحالات، سيتم وصف سلعة أو خدمة بأنها «مجانية» كلغة ترويجية، ولكن هذا قد لا يمثل هذا الواقع التجاري. فعلى سبيل المثال:

توريد السلع دون مقابل ما لم يتم التوريد في سياق العمل كعينات وهدايا ذات قيمة زهيدة (وفقاً لما تحدده كل دولة عضو)؛ وتوريد خدمات من دون مقابل.

الوضع الافتراضي هو أنه سينشأ عن السلع والخدمات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة دون تلقي أي مقابل (من أي شخص) توريداً مفترضاً من قبل هذا الشخص. ومع ذلك، فإن التوريد المفترض يخضع للاستثناءات الثلاثة أدناه.

1. يجوز، في الواقع، توفير السلع أو الخدمات معاً وجزء ثانوي من توريد واحد آخر، إذا كانت تلك هي النية الرئيسية للعميل. على سبيل المثال: يشكل «التسليم المجاني» جزءاً ثانوياً من بيع قطعة أثاث باهظة الثمن. في هذه الحالة، لا تمثل السلعة أو الخدمة المجانية توريداً منفصلاً من دون مقابل في حد ذاتها. على هذا النحو، فإن المورد لا يقوم بتوريد مفترض.

مثال (30):

شركة المنى هي تاجر جملة لبيع الأثاث المكتبي في الرياض. يقدم المتجر خدمة التوصيل المجاني إلى مقر عمل العميل (داخل منطقة الرياض) بالنسبة لجميع الطلبات الكبيرة للأثاث المكتبي. قام مصرف الوحدة بشراء 50 مقعد مكتبي من المتجر لتجهيز مبناه الجديد. يقدم المتجر سعر خاص 126 ريال سعودي لكل مقعد مع تسليمها إلى المبنى الجديد. في هذه الحالة، تشير الوقائع إلى أنه لا يوجد توريد منفصل لخدمات التسليم. وبدل من ذلك، تقدم شركة المنى توريداً واحداً لسلع يتم تسليمها إلى بنك الوحدة. لذلك، لا تشير الفاتورة الضريبية لمتجر المنى بشكل منفصل إلى خدمة التوصيل - فيما يلي مقتطفات من الفاتورة.

(36) المادة 15، اللائحة التنفيذية

(37) المادة 8 (3)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



التفاصيل	القيمة (ريال سعودي)	سعر الوحدة (غير شامل الضريبة)	نسبة ضريبة القيمة المضافة
رقم طراز المقعد المكتبي	50	120	15%
المجموع (غير شامل ضريبة القيمة المضافة)	120	ريال سعودي	6,000
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%		ريال سعودي	900
المجموع المستحق		ريال سعودي	6,900

2. يجوز تقديم السلع أو الخدمات «المجانية» كجزء من مجموعة من سلع أو خدمات أخرى تُباع مقابل سعر موحد. على سبيل المثال، يبيع بائع تجزئة سلعتين متطابقتين مع بيع ثالث «مجاني» - ويمثل هذا بيع لثلاث سلع متطابقة بسعر مخفض. في هذه الحالات، يتعلق المقابل بجميع السلع والخدمات الموردة، ويجب توزيعه على جميع السلع والخدمات تبعاً لذلك. لا ينشأ توريداً مفترضاً في هذه الحالة.

مثال (31):

تقدم شركة عزيز للإلكترونيات عرضاً ترويجياً خلال شهر مارس 2020. من خلال هذا العرض الترويجي يحصل العميل الذي يشتري أي كمبيوتر محمول جديد بسعر يزيد عن 3,000 ريال سعودي على طابعة دون أي تكلفة إضافية.

تصف هذه اللغة الترويجية هذه الطابعة بأنها «مجانية» للعملاء الذين يشترون جهاز كمبيوتر محمولاً جديداً. يمكن شراء الطابعة بشكل فردي نظير 420 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة).

في هذا المثال، تشير الحقائق إلى أن العميل يدفع سعراً واحداً ولكنه يتوقع الحصول على سلعتين محددتين هما الكمبيوتر المحمول والطابعة. على الرغم من اللغة الترويجية تستخدم كلمة «مجاني»،



لكنه في الواقع يقدم المورد فعلياً خصماً على كلا السلعتين. قام عميل مقيم في المملكة بشراء هذا العرض وحصل على كمبيوتر محمول بمبلغ 3,150 ريال سعودي دفعه نقدًا نظير الكمبيوتر المحمول والطابعة. أصدرت شركة عزيز للإلكترونيات فاتورة ضريبية تعكس عملية البيع - وفيما يلي مقتطفات من هذه الفاتورة:

التفاصيل	القيمة (ريال سعودي)	سعر الوحدة (غير شامل الضريبة)	نسبة ضريبة القيمة المضافة
رقم طراز الكمبيوتر المحمول 45678	1	3000	%15
طابعة أساسية- رقم الطراز P100	1	400	%15
الخصم: عروض الكمبيوتر المحمول لشهر مارس			400
المجموع (غير شامل ضريبة القيمة المضافة)	50	ريال سعودي	3000
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% ريال سعودي	120		450
المجموع المدفوع	50	ريال سعودي	3,450

تقوم شركة عزيز للإلكترونيات بإدراج ضريبة المخرجات في إقرارها لضريبة القيمة المضافة بقيمة 450 ريال سعودي عن هذا البيع. حيث أنه لا يقع التوريد المفترض في هذه الحالة، فلا يجوز للشركة إدراج أية ضريبة مخرجات أخرى.



6.3.3. السلع أو الخدمات التي يتم توريدها بشكل مستقل من دون مقابل

إذا تم تقديم سلعة أو خدمة من دون مقابل مستحق الدفع وبشكل مستقل عن أي توريد آخر يقدمه شخص خاضع للضريبة إلى نفس المتلقي، فإن هذا التوريد يعتبر توريداً من دون مقابل. إذا ظهرت سلعة أو خدمة في فاتورة ضريبية مع سعر وحدة مناظر أو قيمة صفرية للخدمة، فقد يشير ذلك إلى أن المورد يعتزم تقديم توريد من دون مقابل، مستقلاً عن أي سلع أو خدمات أخرى تظهر في تلك الفاتورة. يعامل التوريد المستقل لسلع أو خدمات من قبل شخص خاضع للضريبة من دون مقابل على أنه توريد مفترض،³⁸ شريطة أن:

- لا يتلقى الشخص الخاضع للضريبة أي مقابل (سواءً نقدي أو غير نقدي) من المستلم أو أي طرف ثالث
- ان يقوم الشخص الخاضع للضريبة بخضم ضريبة المدخلات المتعلقة بتلك السلع والخدمات
- لا تقع السلع أو الخدمات دون الحد المحدد بالقانون فيما يتعلق بالسلع منخفضة القيمة³⁹

في حالة القيام بتوريد مفترض، يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة عن ذلك التوريد المفترض على أساس قيمة الشراء أو التكلفة التي يتحملها المورد، ويتم إدراجها في إقرار المورد الضريبي كضريبة مخرجات. لا يتحمل العميل قيمة ضريبة القيمة المضافة، كما لا يجب تزويد العميل بفاتورة ضريبية.

مثال (32):

يقدم محام في المملكة مجموعة واسعة من الخدمات القانونية لعميل فرد خلال 2022، ويفرض ما يزيد عن 100,000 ريال سعودي نظير خدماته التي يقدمها خلال هذه السنة. وكتعبير عن الشكر والإمتنان، يقدم المحامي ساعة بقيمة 15,000 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة) كهدية للعميل.

من الواضح أن هذه الهدية تمثل توريداً منفصلاً لا يرتبط بأي سلع أو خدمات يقدمها المحامي. إذا طالب المحامي بضريبة المدخلات عن معاملة الشراء، فيجب عليه احتساب ضريبة المخرجات على أساس قيمة الساعة (وهي 273.91 ريال سعودي، محتسبة وفق الصيغة $15 / 2,100 \times 115$ ريال سعودي) في إقراره الضريبي.

بدلاً من ذلك، إذا لم يقيم المحامي بخضم أي ضريبة مدخلات على عملية الشراء، فإنه لا يطالب بإدراج التوريد المفترض في إقراره الضريبي.

(38) المادة 8، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(39) المادة 15، اللائحة التنفيذية



7. القسائم الشرائية

7.1. ما هي «القسيمة المؤهلة»؟

تعد القسائم بأنها مستندات مادية أو إلكترونية تؤهل العميل استردادها/استخدامها كمقابل لسلع أو خدمات من مورد أو مجموعة من الموردين. لا تعتبر القسيمة بأنها شكل من أشكال العملة، ولكن يمكن استبدالها واستخدامها كمقابل غير نقدي (وغالبًا ما تظهر قيمة نقدية مكافئة). عادة ما يكون للقسيمة قيمة تجارية فقط بسبب تعهد المورد للسماح باستبدالها كمقابل لسلع وخدمات. تم تعريف القسيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة كما يلي:

«تعد القسيمة بمثابة صك إذا كان هناك التزام بقبولها كمقابل أو جزء من المقابل عن توريد السلع أو الخدمات، وكانت طبيعة السلع أو الخدمات المراد توريدها أو هوية المورد محددة في القسيمة أو في المستندات ذات الصلة.»⁴⁰

تخضع القسائم التي تستوفي هذا التعريف لقواعد ضريبية خاصة. ولغرض هذا الدليل، تعد القسائم المتضمنة في هذا التعريف قسائم مؤهلة. يمكن وصف المستندات التجارية الأخرى بأنها «قسائم لأهداف ترويجية»، ولكنها لا تخضع لقواعد ضريبة القيمة المضافة الخاصة. وسيتم شرح هذه «القسائم غير المؤهلة» في القسم 7.5 بشكل مفصل.

يتوجب أخذ النقاط التالية بالاعتبار فيما يتعلق بالقسائم:

1. لا توجد مواصفات محددة لشكل القسيمة، حيث يمكن أن تكون القسيمة عبارة عن مستند فعلي أو بطاقة إلكترونية تتضمن مبلغ مالي مخزن.

مثال: تعد بطاقة هدايا إلكترونية أو بطاقة هاتف مسبقة الدفع قسائم مؤهلة، حيث يتم استيفاء المعايير الأخرى.

2. يجب أن تكون القسيمة صك - وهذا يعني أنه يجب أن تكون قابلة للنقل و للاستبدال من قبل عدة أشخاص أو أن تكون قابلة للتقديم من قبل عدة أشخاص أيضًا في وقت الإصدار أو التوريد المناسب. ولا تعد الوثيقة التي لا تسمح إلا لشخص محدد «لاستبدالها» مقابل سلع وخدمات مع مورد معروف قسيمة مؤهلة.

مثال: لا تعد بطاقة الوقود المسجلة لمستخدم معين والمتاحة للاستخدام الحصري قسيمة مؤهلة. حيث تعد مبلغًا مقدمًا لشراء الوقود من قبل هذا المستخدم.



3. يجب أن تكون القسائم قابلة للاستبدال كمقابل لتوفير سلع أو خدمات. ويجب أن يكون حامل القسيمة قادرًا على اختيار استبدال القسيمة مقابل التوريد الذي يختاره وليس توريدها تم تحديده مسبقًا.

مثال: تعد القسيمة التي تمنح شخصًا إقامة في فندق قسيمة مؤهلة. بينما لا تعد «القسيمة» التي تمنح شخصًا للإقامة في فندق محدد في تاريخ محدد قسيمة مؤهلة

4. يمكن اعتبار القسيمة التي تحتوي على تاريخ انتهاء صلاحية قسيمة مؤهلة، شريطة قابلية استبدالها من قبل المتلقي مقابل الحصول على السلع والخدمات اعتباراً من تاريخ إصدار القسيمة أو توريدها.

5. لا يمكن استخدام القسائم التي تخول المستلم فقط الحصول على خصم على أحد التوريدات كمقابل لهذا التوريد، وبالتالي لا تعتبر قسائم مؤهلة.

يجب فرض ضريبة القيمة المضافة على التوريد الأساسي للسلع أو الخدمات عندما يتم استبدال قيمة «القسيمة» كمقابل للسلع أو الخدمات.

7.1.1 القسيمة ذات القيمة الاسمية

تتضمن القسائم في كثير من الأحيان مبالغ مالية مكافئة، مما يسمح باستخدام هذا المبلغ كمقابل للتوريد أو للتوريدات المتعددة. وتُعرّف القسائم التي لها مبلغ مالي بأنها «قسائم ذات القيمة الاسمية».

7.2 إصدار القسيمة

عندما يصدر شخص قسيمة جديدة، سواءً بمقابل أو بدون مقابل، لا يعتبر ذلك بمثابة توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة.⁴¹ ويمكن إصدار قسيمة من المورد الذي سيقوم بتسديدها (على سبيل المثال، قسيمة صادرة عن تاجر تجزئة تسمح باستخدام القسيمة في أي من متاجر التجزئة الخاصة به) أو من قبل طرف ثالث (على سبيل المثال، شركة إدارة مركز التسوق التي تصدر القسيمة التي يمكن استخدامها في أي متجر من متاجر المركز).

إذا كانت القسيمة الإلكترونية تتضمن قيمة نقدية، فإن إصدار قيمة إضافية لهذه القسيمة الإلكترونية يعتبر أيضًا إصدارًا لقسيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

(41) المادة 19 (1)، اللائحة التنفيذية



وكإجراء لمنع إساءة استخدام قواعد القسائم الخاصة، ينشأ توريد الخدمات في أي حالة يكون فيها المقابل المدفوع للقسمة ذات القيمة الاسمية أعلى من قيمته الاسمية.⁴² لا يتوقع حدوث هذا السيناريو في الممارسات التجارية المعتادة.

7.3. توريد القسمة

لا يعد توريد القسمة الموجودة فعلياً بمثابة توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ما لم يكن المقابل المستحق الدفع للقسمة ذات القيمة الاسمية أعلى من قيمتها الاسمية. إذا تجاوز المبلغ المستحق للدفع القيمة الاسمية، فسيكون هذا توريداً لخدمات إلى الحد الذي يتجاوز فيه المقابل القيمة الاسمية.

مثال (33):

تمتلك مجموعة «الحمدان التجارية» حقوق التوزيع الحصرية لعلامة تجارية محددة من الأجهزة الإلكترونية. وكإستراتيجية ترويجية، تقوم المجموعة في أكتوبر 2019 بإصدار 1,000 قسمة تمنح العملاء استبدال 500 ريال سعودي من هذا المنتج إلى شركة وسيطة، بتكلفة 480 ريال سعودي لكل منهم. نظراً لأن المقابل أقل من القيمة الاسمية، فإنه لا يعد توريداً لأغراض ضريبة القيمة المضافة. في ديسمبر 2019، قامت الشركة الوسيطة ببيع 200 قسمة إلى شركة تسويق محلية مقابل 495 ريال سعودي لكل قسمة. لا يعد ذلك توريداً لأغراض ضريبة القيمة المضافة، نظراً لأن المقابل أقل من القيمة الاسمية. في يناير 2020، قامت شركة التسويق ببيع 200 قسمة بشكل منفرد للجمهور بعد إطلاق جهاز جديد في السوق السعودية. ونظراً لشعبية المنتجات في ذلك الوقت، فإنه تم فرض مقابل 510 ريال سعودي لكل قسمة. يعتبر المقابل الإضافي البالغ 10 ريال سعودي (أعلى من القيمة الاسمية المذكورة) توريداً لخدمات. يجب على شركة التسويق إضافة الجزء المعني من ضريبة المخرجات (1.50 ريال سعودي) على قيمة هذا التوريد الإضافي.

7.4. استبدال قسمة مقابل سلع وخدمات

عند استبدال قيمة القسائم مقابل توريد سلع وخدمات، يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بالسعر المناسب على السلع والخدمات المقدمة، حيث تشكل القسمة مقابل غير نقدي لذلك التوريد. إذا كانت القسمة عبارة عن قسمة ذات قيمة اسمية، فسيتم احتساب قيمة المقابل غير النقدي بمبلغ القيمة الاسمية المستخدمة.

(42) المادة 19 (2)، اللائحة التنفيذية



مثال (34):

يستخدم عميل قسيمة صادرة عن مكتبة بقيمة 100 ريال سعودي كجزء من المقابل لشراء كتاب، ودفع مبلغ إضافي قدره 150 ريال سعودي باستخدام بطاقته الائتمانية في المتجر. تقوم المكتبة باحتساب ضريبة المخرجات على التوريد على قسيمة القيمة الاسمية (100 ريال سعودي) بالإضافة إلى المقابل النقدي (إجمالي مبلغ 250 ريال سعودي). إذا كانت القسيمة ليست قسيمة ذات قيمة اسمية، فإن قيمتها تستند إلى القيمة السوقية العادلة للسلع والخدمات المقدمة.

مثال (35):

في 14 يناير، يستخدم العميل قسيمة صادرة عن شركة لإصلاح السيارات، والتي تخوله لغسيل سيارات فاخرة مجانية في المرآب الخاص بالشركة. وإن سعر التجزئة الأساسي لغسيل السيارات هو عادة 30 ريالاً سعودياً، لكن تقدم الشركة تخفيض خلال شهر يناير مما يعطي جميع العملاء سعر مخفض بقيمة 28 ريال سعودي. وبالتالي فإن القيمة السوقية العادلة للقسيمة تبلغ 28 ريالاً سعودياً، ويجب احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس على هذا المقابل غير النقدي.

7.4.1 تفعيل الرصيد الدائن

يتم استخدام القسيمة التي تخول أي شخص لمبلغ نقدي من الرصيد الدائن أو كمية معينة من السلع أو الخدمات عند تفعيل «القسيمة» وتطبيقها على حساب عميل محدد لاستبدالها من مورد معروف.

مثال (36):

يقوم مزود خدمة الهاتف المحمول في المملكة العربية السعودية بإصدار قسيمة مسبقة الدفع، مما يتيح لأي عميل استبدال قيمة القسيمة بقيمة 50 جيجابايت من بيانات الهاتف، خلال فترة ستة أشهر منذ بداية التفعيل، ولا يعد إصدار هذه القسيمة لمقابل توريداً. إذا تم تداول القسيمة بعد إصدارها، لا تخضع التوريدات لهذه القسيمة للضريبة.

ويعد تفعيل هذه القسيمة ونقل بدل البيانات إلى حساب العميل هو استبدالها. يتم استحقاق ضريبة القيمة المضافة بناءً على قيمة البيانات في وقت التفعيل.



7.5. معاملة القسائم غير المؤهلة

القسائم «غير المؤهلة» هي المستندات التجارية الأخرى التي توصف بأنها «قسائم»، ولكنها لا تندرج تحت تعريف القسيمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. يتم معاملة القسيمة غير المؤهلة بموجب قواعد ضريبة القيمة المضافة الأساسية. يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على المقابل المدفوع أو المستحق (إن وجد) في إصدار أو تقديم قسيمة غير مؤهلة كتوريد للخدمات. عند الاستبدال، يجب على المورد حساب ضريبة القيمة المضافة بناءً على إجمالي أي مبلغ مدفوع مقابل توريد السلع والخدمات. تتضمن أمثلة القسائم غير المؤهلة ما يلي:

1. مستند يمنح العميل خصم على توريد السلع والخدمات. غالباً ما يتم إصدار هذه المستندات مجاناً من قبل المورد كإعلان ترويجي، وتعكس الخصم المقبول تجارياً للمورد. لا تشتمل مثل هذه القسائم غير المؤهلة على القيمة السوقية العادية. وإذا قام أحد العملاء «باستبدال» قسيمة خصم، يتم معاملة ذلك ببساطة كخصم على المقابل.
2. وثيقة تثبت وجود دفعة مسبقة للحصول على توريد معروف للسلع والخدمات، أو لتوريد لعميل معروف. على سبيل المثال، «قسيمة» غير مؤهلة صادرة عن شركة مناسبات في أبريل 2023 مقابل 120 ريال سعودي، تسمح للعميل بحضور محاضرة من قبل ضيف متحدث في 17 سبتمبر 2023. تعد هذه دفعة مقدمة في أبريل لتقديم خدمة (الحدث) الذي سيعقد في شهر سبتمبر، والذي يتطلب إدراج ضريبة القيمة المضافة في الإقرار الضريبي للشركة في شهر أبريل لعام 2023.

8. برامج الولاء

يهدف برنامج الولاء إلى تحفيز العملاء على القيام بالمزيد من عمليات الشراء في المستقبل. ويمكن تحقيق ذلك عن طريق التخفيضات والسلع والخدمات المجانية والمكافآت الأخرى أو المزايا الحصرية. هناك العديد من الأنواع المختلفة من برامج الولاء التي يقدمها موردي السلع والخدمات أو من خلال مشغلين مختصين ببرامج الولاء. تعتمد المعاملة الضريبية لأي برنامج ولاء على الحالات الفردية. ويوفر هذا القسم من الدليل معلومات حول المفاهيم والأمثلة العامة، ولكنه ليس شاملاً. يجب على موردي ومشغلي هذه البرامج تطبيق ضريبة القيمة المضافة على أساس حالاتهم الفردية.



8.1. الشراء من خلال البطاقات المختومة

عدداً كافياً من السلع أو الخدمات بالسعر الأساسي ويتم إثبات الشراء من خلال هذه البطاقات المختومة، فإنه يحق للعميل عادة الحصول على سلعة مجانية أو خدمة مجانية عند تسليم البطاقة المكتملة. هذا النوع من البرامج يربط بشكل واضح بين توفير السلعة أو الخدمة «الأخيرة» أو «المجانية» مع المقابل المدفوع للمشتريات السابقة.

مثال (37):

من الأمثلة المعروفة هو بطاقة قهوة، حيث يحق للعميل الحصول على الكوب العاشر من القهوة من المورد مجاناً، وذلك بعد شراء تسعة أكواب مع مرور الوقت بسعر أساسي قدره 20 ريال سعودي، شاملة لضريبة القيمة المضافة، واكتساب ختم لكل عملية شراء.

في هذا المثال، العميل الذي يكمل البطاقة ويحصل على قهوة «مجانية»، يشتري فعلياً عشرة أكواب من القهوة مع الوقت بسعر مخفض بقيمة 180 ريال سعودي (السعر الأساسي لتسعة أكواب قهوة). في هذه الحالة، فإنه من المقبول أن التوريد المفترض لا يحدث فيما يتعلق بتوفير السلعة أو الخدمة «المجانية» عند تسليم بطاقة الشراء المكتملة، نظراً لأنه قد تم دفع مقابل لهذه السلعة أو الخدمة مسبقاً من المشتريات السابقة. وبالمثل، فإن تسليم البطاقة ليس شكلاً من أشكال المقابل غير النقدي للتوريد.

في إطار مثال بطاقة القهوة، سيقوم المورد بتحصيل ضريبة القيمة المضافة على مبيعات أول تسعة أكواب قهوة (27 ريال سعودي وهي ضريبة القيمة المضافة للقيمة 180 ريال سعودي المدفوعة لأول تسع عمليات شراء) وذكر ذلك على أنه ضريبة مخرجات، وبالتالي ليس عليه أي التزام ضريبي إضافي على توفير القهوة العاشرة المجانية.

في معظم الحالات، لا تحتوي بطاقة ختم الشراء على قيمة تجارية منفصلة دون أن يكون العميل قد أجرى عمليات شراء سابقة، ولا يتم عادةً بيع البطاقة المكتملة إلى عملاء آخرين. لذلك، لن يتم النظر إلى بطاقة ختم الشراء على أنها قسيمة في الحالات التجارية المعتادة.



8.2. نقاط الولاء - نظام المورد الواحد

- غالباً ما يتم استخدام نقاط الولاء من قبل تجار التجزئة ومقدمي الخدمات لتحفيز عمليات الشراء. يتم إصدار النقاط للعملاء عند شراءهم للسلع والخدمات، أو في حالات أخرى (على سبيل المثال، يجوز للعميل «كسب» نقاط مكافأة عند قيامه بإحالة عميل آخر). يتم الاحتفاظ بالنقاط بشكل عام على حساب العميل الشخصي، وبمجرد اكتساب العميل لنقاط كافية، يمكن تبديل هذه النقاط مقابل سلع أو خدمات مجانية.
- يتضمن برنامج النقاط «المورد الواحد» نقاط يتم إصدارها من قبل أحد الموردين، مما يسمح باستبدال السلع أو الخدمات التي يقدمها هذا المورد. يجوز لطرف ثالث إدارة نظام نقاط الولاء نيابة عن المورد. الميزات المشتركة لنظام نقاط الولاء للمورد الواحد هي كما يلي:
- عادةً ما «يكسب» العميل النقاط عن طريق الشراء أو القيام بنشاط ذو قيمة غير مادية (مثل إحالة العميل). في هذه الحالات، لا يقوم العميل بتقديم توريد مقابل إصدار النقاط
- يشترط العميل السلع أو الخدمات كخطوة أولى، ويتم منحه نقاطاً نتيجة لذلك. هذا هو التوريد الوحيد للسلع أو الخدمات الأساسية. في هذه الحالات، لا يقوم المورد بتقديم نقاط منفصلة
- عادةً، لا يمكن تداول نقاط الولاء لأشخاص آخرين وليس لها أي قيمة تجارية ما لم يستردها العميل الأصلي بموجب شروط البرنامج. في هذه الحالات، لا يعتبر التنازل عن النقاط من جانب العميل مقابل مكافأة أو خدمة مكافأة مقابل منفصل للتوريد
- يرتبط توفير سلعة أو خدمة مجانية بالنقاط التي تم اقتناؤها للمشتريات السابقة من نفس المورد والتي تخضع للضريبة بنفس النسبة الضريبية. وإذا أمكن إظهار هذا الرابط كجزء من برنامج النقاط، فإن تقديم السلعة أو الخدمة كمكافأة دون أي مقابل إضافي، لا يشكل توريداً مفترضاً
- يمكن أن تكون السلع أو الخدمات المقدمة للعميل كمكافأة إما السلع أو الخدمات المعتادة التي يبيعها هذا المورد أو نوعاً مختلفاً من الخدمة أو السلعة. وفي كلتا الحالتين، يتم توفير عنصر المكافآت في سياق النشاط الاقتصادي المعتاد للمورد وتحفيز المبيعات في المستقبل. يعتبر شراء أو إنتاج عنصر المكافأة مؤهلاً لخصم ضريبة المدخلات وفقاً لتكاليف الأعمال العامة الأخرى



مثال (38):

يدير بائع تجزئة نظام ولاء للمورد الواحد والذي بموجبه يتم إصدار البطاقات الإلكترونية للعملاء، ويقدم نقطة ولاء لكل 100 ريال سعودي من المشتريات التي يتم إجراؤها عند إظهار رقم البطاقة. أحمد هو متسوق منتظم في المتجر وينضم إلى خطة الولاء في يناير 2021. وبحلول مارس 2022، حصل على 53 نقطة ولاء (من إجمالي المشتريات بقيمة 5,300 ريال سعودي تشمل ضريبة القيمة المضافة). قام أحمد بزيارة موقع التاجر الإلكتروني، ورأى بأنه قد يستخدم 25 نقطة في لعبة أطفال جديدة تبلغ قيمتها عادة 120 ريالاً سعودياً. قام بزيارة تاجر التجزئة وطلب تسليم 50 نقطة مقابل لعبتين لأطفاله. ترتبط سلع «المكافأة» بمشتريات أحمد السابقة من بائع التجزئة نفسه.

لذلك، يتعلق تقديم مكافأة البضائع بالمقابل المقدم عن تلك المشتريات. لا يقوم بائع التجزئة بتقديم توريد مفترض عند تقديم الألعاب لأحمد.

8.3. أنظمة الولاء متعددة الأطراف

تتضمن أنظمة نقاط الولاء الأكثر تعقيداً موردين متعددين «مشاركين». وفي إطار هذه الأنظمة:

- يمكن اكتساب النقاط من قبل العملاء المشتركين نتيجة لمشتريات من موردين متعددين يشاركون في النظام
- لا يمكن تداول أو نقل النقاط من قبل عميل مشارك إلى شخص آخر بمجرد الحصول على النقاط
- إن النقاط المكتسبة فيما يتعلق بجميع المشتريات عادة ما يكون لها قيمة مكافئة في الاستبدال النهائي (تحمل جميع النقاط نفس «القيمة» الفعلية في إطار النظام) وذلك بمجرد إصدارها
- يجوز استبدال النقاط الصادرة للعملاء المشتركين فيما يتعلق بالمشتريات من مورد واحد مقابل سلع أو خدمات مقدمة من ذلك المورد أو من مورد مشارك آخر
- يمكن تشغيل هذا النظام من قبل مورد مشارك أو من قبل شركة تشغيل من طرف ثالث (لا تقدم السلع أو الخدمات للعملاء المشتركين)

تعتمد المعاملة الضريبية على التفاصيل الدقيقة لكل نظام ولاء. ويجب على الموردين والمشغلين لنظام ما تحليل المعاملة المناسبة وقد يختارون وضع أحكام خاصة في حالات فردية. كخطوة افتراضية، ستتولى الهيئة الخصائص التالية لنظام ولاء متعدد الأطراف:



اكتساب النقاط من المشتريات

يعد توريد السلع والخدمات مع النقاط «المكتسبة» من عملية الشراء هذه بموجب الشروط المعتادة لنظام الولاء متعدد الأطراف بمثابة مورد واحد للسلع والخدمات لإجمالي المقابل لذي تم تحصيله. لا يتم تقديم أي توريدات إضافية حال إصدار النقاط لتوريد السلع أو الخدمات.

استبدال النقاط بمكافآت

وعلى عكس نظام المورد الواحد، لا يمكن النظر إلى توفير السلع والخدمات عند استبدال النقاط في نظام الولاء متعدد الأطراف على أنه مرتبط بالتوريدات التي تم تحصيل نقاط عبرها. عندما يقدم الموردون المشاركون توريدًا من السلع والخدمات عند استبدال النقاط من قبل العميل، يجب على المورد احتساب ضريبة القيمة المضافة على التوريد المقدم للعميل. وتعتمد قيمة التوريد على تلقي المورد المشارك أي مقابل مباشر لذلك التوريد (سواء كان نقدياً أو غير نقدي) أو يقدم توريدًا دون أي مقابل.

المدفوعات بين المشاركين

عادة ما تتضمن أنظمة الولاء متعددة الأطراف الدفعات بين الموردين المشاركين أو بين المشغلين والموردين المشاركين. ويجب تحديد الآثار المترتبة على ضريبة القيمة المضافة لهذه المدفوعات على أساس كل حالة على حدة، وذلك استنادًا إلى ما يرتبط من توريد السلع أو الخدمات الأساسي بتلك المدفوعات.



9. خصم ضريبة المدخلات

9.1. أحكام عامة

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

- ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل مورد مسجل في المملكة.
- ضريبة القيمة المضافة المحتسبة ذاتياً من قبل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفق آلية الاحتساب العكسي.

- ضريبة القيمة المضافة عن الواردات المدفوعة إلى الهيئة 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 المقيمة مثل الخدمات الترفيهية والخدمات الثقافية وخدمات الطعام والمركبات المقيمة⁴³)، 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 الهيئة⁴⁴.

(43) المادة (50)، اللائحة التنفيذية - قائمة النفقات المقيمة

(44) المادة 49 (7)، اللائحة التنفيذية



9.2. 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 استناداً للأحكام التالية⁴⁵:

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 النسبي إستناداً 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.

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 إن 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. مزيد من المعلومات حول خصم ضريبة القيمة المضافة والاسترداد الجزئي لضريبة القيمة المضافة ضمن الدليل الإرشادي الخاص بخصم ضريبة القيمة المضافة.

10. 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 zatca.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.

10.1. إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لمصلحة 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 يومًا 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 المفروضة⁴⁶. 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 للنظام⁴⁷. يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفاتورة الضريبية في الدليل العام لضريبة القيمة المضافة أو الدليل الإرشادي الخاص بالفواتير الضريبية.

10.2. 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 تقييماً ذاتياً 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.

تجب 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 الرّد إلى الشخص الخاضع للضريبة أو إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة رصيد دائن لأي سببٍ 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 للضريبة⁴⁸ .

(46) لمزيد من التفاصيل، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للفواتير الضريبية والمادة 50، اللائحة التنفيذية

(47) المادة 53، اللائحة التنفيذية

(48) المادة 69، اللائحة التنفيذية



10.3. 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 عمومًا 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 إلكترونية، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام. ويجب أن تكون هذه السجلات متاحة للهيئة عند الطلب.

ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل فترة الحفظ الأساسية وهي 6 سنوات، ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح 11 عامًا فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية المنقولة و15 عامًا فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية غير المنقولة⁴⁹.

10.4. 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 حيث تكون ظاهرة للعامة.

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

(49) المادة 66 والمادة 52، اللائحة التنفيذية



10.5. 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.⁵⁰

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

(50) المادة 63، اللائحة التنفيذية



11. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية⁵¹.

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 على ثلاثة 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 على ثلاثة أضعاف قيمة السلع أو الخدمات
عدم التسجيل في الضريبة خلال الفترة المحددة للتسجيل	10,000 ريال سعودي
تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق	50% من قيمة الفرق بين الضريبة المحسوبة و 1 لمستحقة
عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد	25%-5% من الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها
عدم دفع الضريبة في الوقت المحدد	5% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه

(51) الفصل السادس عشر: المواد من (39 - 47)، نظام ضريبة القيمة المضافة



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 الحسبان 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).



12. 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 ذي الصلة، يمكن للأشخاص الخاضعين للضريبة التقدم بطلب إلى الهيئة للحصول على قرار تفسيري على أن يشمل الطلب كامل الحقائق المتعلقة بالنشاط المحدد أو المعاملة المحددة التي ترغب من الهيئة النظر فيها. ويمكن أن يكون القرار التفسيري بإحدى الحالتين التاليتين:

- **عامًا:** حيث تقوم الهيئة بنشر تفاصيل القرار التفسيري دون الإشارة إلى أي بيانات خاصة تتعلق بالشخص الخاضع للضريبة.
- **خاصًا:** لا تقوم الهيئة بنشر القرار التفسيري.

ولا يعد القرار التفسيري العام أو الخاص الذي يصدر من الهيئة ملزمًا لها أو أي 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 إنها ستقوم بمراجعة جميع الطلبات وتحديد الطلبات التي سيكون لها الأولوية استنادًا 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 إذا كان هناك نظام أو دليل قائم يناقش هذا الطلب.**

13. الاتصال بنا

للحصول على مزيد من المعلومات بشأن أي معاملة خاضعة لضريبة القيمة المضافة، يُرجى زيارة الموقع الإلكتروني للهيئة: www.zatca.gov.sa؛ أو التواصل عبر الرقم التالي: 19993.



14. الأسئلة الشائعة

1. هل يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على السعر المخفض الذي يقدمه الشخص الخاضع للضريبة إلى العميل؟

يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس إجمالي المبلغ المدفوع أو المستحق الدفع مقابل توريد السلع أو الخدمات. إذا أعطيت للعميل خصمًا ودفع مقابل أقل، فيجب احتساب ضريبة القيمة المضافة والإقرار عنها بما يتعلق بالمقابل المخفض.

2. كيف تتأثر ضريبة القيمة المضافة عندما يقدم الشخص الخاضع للضريبة خصمًا نقديًا إلى العميل؟

إذا كان التخفيض يتعلق بتوريدات سابقة من السلع أو الخدمات، فإن ذلك يعد بشكل عام تعديلًا على مقابل هذه التوريدات. إذا كانت الفاتورة الضريبية قد تم إصدارها بالفعل للعميل، يجب على الشخص الخاضع للضريبة إصدار إشعار دائن لتسجيل التغيير في المقابل وإجراء تعديل على ضريبة القيمة المضافة الواردة في الإقرار. إذا قام العميل بخصم ضريبة القيمة المضافة على المدخلات، فيجب عليه تعديل الخصم ليعكس التغيير في المقابل.

3. ما هي المعالجة الضريبية في حال قام شخص خاضع للضريبة بتقديم خصم على توريد سلع مقابل قيام العميل بتقديم خدمة له؟

الخدمة التي يقدمها العميل هي شكل من أشكال المقابل غير النقدي الذي يقدمه العميل. يجب إضافة قيمة المقابل غير النقدية إلى المقابل النقدي (المخصوم) لحساب ضريبة القيمة المضافة المستحقة الدفع من قبل الشخص الخاضع للضريبة.

توافق الهيئة على اعتبار أن أي عمل صغير يقوم به العميل ذو القيمة المنخفضة (مثل إحضار أكياس بلاستيكية قابلة للتدوير) من أجل الحصول على خصم لا يشكل مقابلًا غير نقدي. في هذه الحالات، يجب احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس السعر المخفض.



4. هي المعالجة الضريبية إذا قام شخص خاضع للضريبة بتوفير منتج مجاني للعملاء إذا قاموا بشراء منتجات آخرين بقيمة أعلى؟

في هذه الحالة، لا يوجد توريد مستقل للسلع دون مقابل. يعرض الشخص الخاضع للضريبة توريد جميع المنتجات الثلاثة بسعر مخفض. يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يعكس ذلك على الفاتورة الضريبية عن طريق إظهار سعر الوحدة المنفرد لجميع البنود، وخصم إجمالي المبلغ المستحق. في هذه الحالة، تكون ضريبة القيمة المضافة مستحقة فقط بناءً على إجمالي المبلغ المستحق الدفع.

5. يوافق شخص خاضع للضريبة على أداء خدمة مجانية للعميل المعتاد لديه كبادرة حسن نية. ما هي معاملة ضريبة القيمة المضافة؟

في هذه الحالة، يقوم الشخص الخاضع للضريبة بخدمة مستقلة عن أي توريدات أخرى من السلع والخدمات، وبدون أي مقابل. إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بخصم ضريبة المدخلات على المدخلات المباشرة لهذه الخدمة، فسيعتبر توريداً مفترضاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة، بقيمة الشراء أو التكلفة على المورد (مع مراعاة الحد الأدنى للخدمات ذات القيمة المنخفضة).

6. يقدم بائع للجملة سلعاً (يتم شراؤها من موزع في المملكة العربية السعودية) لعملاء مختارين في المملكة العربية السعودية مجاناً، كجزء من عرض ترويجي من قبل الشركة المصنعة الدولية لتلك السلع. يوافق المصنع الدولي على دفع مبلغ محدد لكل سلعة يتم تقديمها خلال العرض الترويجي. هل تنشأ ضريبة القيمة المضافة على توفير السلع المجانية في هذه الحالة؟

نعم. من المحتمل أن يكون هذا توريداً للسلع بمقابل، والتي يتم دفعها من قبل الشركة المصنعة العالمية (وليس من قبل العميل) كمقابل من طرف ثالث. يكون تاجر الجملة مسؤولاً عن ضريبة القيمة المضافة على توريد السلع التي تجري في المملكة العربية السعودية، محسوبة على أساس المقابل المتلقى من الشركة المصنعة الدولية.



7. يقوم شخص خاضع للضريبة بمنح قسيمة بيع بالتجزئة للعملاء بقيمة اسمية 100 ريال سعودي، ويتم استخدامها \ كدفعة جزئية لبيع سلع (بسر 150 ريال سعودي)، مع دفع الباقي نقدًا. كيف يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على البيع؟
يخضع توريد السلع لضريبة القيمة المضافة بناءً على السعر الكامل البالغ 150 ريال سعودي. وتعتبر القسائم مقابلًا غير نقدي لتوريد السلع.

8. تم الاتفاق بين المورد والعميل على سعر مخفض بقيمة 1,000 ريال سعودي يتم دفعه مقابل توريد وحدة من الآلات المستعملة - التي تقدر قيمتها السوقية العادلة بأكثر من 10,000 ريال سعودي. هل يتوجب احتساب ضريبة القيمة المضافة على هذا السعر؟

إذا لم يكن المورد والعميل أشخاصاً مرتبطين، فيحق لهما لأغراض ضريبة القيمة المضافة الاتفاق تجاريًا على مبلغ الخصم النقدي 1,000 ريال سعودي. ومع ذلك، ينبغي الحرص على تحديد ما إذا كان هناك أي مقابل غير نقدي. إذا كان المورد والعميل أشخاص مرتبطين، فقد يلزم تقييم التوريد بالقيمة السوقية العادلة.



امسح هذا الكود للاطلاع على آخر تحديث
لهذا المستند وكافة المستندات المنشورة
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa