



الدليل الإرشادي الخاص بقطاع الاتصالات



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؟
08	1.4 . هذا الدليل الإرشادي
09	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؟
12	3.2 . التسجيل الإلزامي
13	3.3 . التسجيل الاختياري
14	4. التوريدات ضمن قطاع الاتصالات
14	4.1 . توريدات السلع
14	4.2 . توريدات خدمات الاتصالات
18	5. السلع والخدمات المباعة بسعر موحد
18	5.1 . التوريد الواحد والتوريدات المتعددة
20	5.2 . تخصيص المقابل للتوريدات الفردية
21	5.3 . حالة خاصة: الفوترة المباشرة عن طريق مزود خدمات الاتصالات (الناقل)



24 6. مكان توريد الخدمات الإلكترونية وخدمات الاتصالات

24 6.1 الخدمات المقدمة في أماكن محددة

25 6.2 . الخدمات غير المقدمة في أماكن محددة

26 6.3 . تحديد مكان الإقامة

27 6.4 . خدمات التجوال

28 6.5 . خدمات مركز البيانات

31 7. مكان توريد الخدمات الأخرى

31 7.1 . مكان التوريد

34 7.2 . الخدمات المقدمة للمقيمين خارج دول مجلس التعاون الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر

37 7.3 . تلقي الخدمات من قبل شخص خاضع للضريبة في المملكة

37 8. القسائم الشرائية

37 8.1 . ما هي «القسائم المؤهلة؟»

37 8.2 . القسائم ذات القيمة الاسمية

38 8.3 . إصدار القسيمة

38 8.4 . توريد القسيمة

38 8.5 . استبدال قسيمة مقابل سلع وخدمات

40 8.6 . معاملة القسائم غير المؤهلة

40 9. العروض الترويجية

40 9.1 . التوريدات المفترضة- الأحكام القانونية



42	9.2 . السلع أو الخدمات المجانية المقدمة كجزء من توريد آخر
44	9.3 . السلع أو الخدمات التي يتم توريدها بشكل مستقل دون مقابل
46	9.4 . برامج الولاء
46	10 . تاريخ التوريد
46	10.1 . القاعدة العامة
47	10.2 . التوريدات المستمرة
49	11 . استيراد السلع
50	11.1 . تحصيل ضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد
50	11.2 . تعليق الرسوم الجمركية والإدخال المؤقت
51	11.3 . استيراد السلع للتركيب
53	12 . خصم ضريبة المدخلات
53	12.1 . المورد المقيم
54	12.2 . الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات
55	12.3 . المورد غير المقيم
56	13 . الالتزامات الضريبية
57	13.1 . إصدار الفواتير
57	13.2 . تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة
58	13.3 . حفظ السجلات
59	13.4 . شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة



59	13.5 . تصحيح الأخطاء السابقة
59	14 . الغرامات
61	15 . طلب إصدار قرار تفسيري
61	16 . الاتصال بنا
62	17 . الأسئلة الشائعة



1. المقدمة

1.1 تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

صدقت المملكة العربية السعودية على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية «مجلس التعاون الخليجي». بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/ 51) وتاريخ 3 جمادى الأولى 1438 هـ «الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة» واستناداً 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 ذو القعدة 1438 هـ «نظام ضريبة القيمة المضافة»، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل - سابقاً - هيئة الزكاة والضريبة والجمارك - حالياً - رقم (3839) وتاريخ 14 ذو الحجة 1438 هـ «اللائحة التنفيذية للنظام».

1.2 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

إن الهيئة هي الجهة المكلفة بتطبيق وإدارة ضريبة القيمة المضافة (قد يشار إليها لاحقاً 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 أيضاً بصلاحيه فرض العقوبات والغرامات في حالات عدم الامتثال بالأحكام النظامية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.

1.3 ما هي ضريبة القيمة المضافة؟

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



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

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفق النسبة المئوية المحددة.

- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات -إن وجدوا- 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 بضريبة 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)، وتُسمى ضريبة القيمة المضافة التي يدفعونها لمورديهم بضريبة 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 مزيد من التوضيحات فيما يتعلّق بالالتزامات والآثار الضريبية المتعلقة بالأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة ضمن قطاع الاتصالات.



وحيث إن 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 المتعلقة بقطاع الاتصالات في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام. 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 الذي 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

خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية هي المصطلح الأوسع المعرّف لأغراض ضريبة القيمة المضافة. نصت اللائحة التنفيذية للنظام على قائمة غير حصرية من الخدمات التي تندرج تحت هذا التصنيف:

«تشمل خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

أ. أي خدمة متعلقة ببث أو إرسال أو انبعاث أو استقبال الإشارات أو الكتابة أو الصور أو الأصوات أو المعلومات أيًا كانت طبيعتها، سواء كانت بالأسلاك أو الراديو أو البصريات أو غير ذلك من الأنظمة الكهرومغناطيسية.

ب. النقل أو التنازل عن حق استعمال السعة لأغراض البث والإرسال أو الاستقبال المشار إليها.

ج. توفير وإتاحة الوصول إلى الشبكات المعلوماتية العالمية.

د. توفير وتقديم محتوى سمعي وسمعي بصري للاستماع أو المشاهدة من قبل الجمهور على أساس برامج مجدولة يقوم بها شخص لديه مسؤوليات تحريرية.

هـ. البث والإرسال الحي عن طريق الإنترنت.



- و. توريدات الصور أو النصوص التي تورد آلياً مثل الصور الفوتوغرافية وحافظات الشاشات والكتب الإلكترونية وغيرها من المستندات أو الملفات الرقمية.
- ز. توريدات الموسيقى والأفلام والألعاب والبرامج عند الطلب.
- ح. المجلات الإلكترونية.
- ط. توريدات المواقع الإلكترونية أو خدمات الاستضافة على المواقع الإلكترونية.
- ي. صيانة البرامج والمعدات عن بُعد.
- ك. توريدات البرامج وتحديثها.
- ل. المساحات الإعلانية على المواقع الإلكترونية وأي حقوق مرتبطة بذلك الإعلان¹.

لم يتم تعريف كل من مصطلحي «خدمات الاتصالات» أو «الخدمات الإلكترونية» بشكل منفصل لأغراض ضريبة القيمة المضافة ولم يتم ذلك لأي من الخدمات المذكورة في القائمة أعلاه. مزيد من التفاصيل والأمثلة في القسم 4 من هذا الدليل الإرشادي.

يعتبر مكان التوريد مصطلحاً معرّفًا ضمن الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لفئات مختلفة من توريدات السلع أو الخدمات²، إضافة إلى تفسيرات لبعض الحالات ضمن المملكة العربية السعودية من خلال اللائحة التنفيذية للنظام³. يُستخدم هذا المصطلح في هذا الدليل للإشارة إلى الدولة التي يتم فيها القيام بالتوريد واستحقاق الضريبة واحتسابها.

“العميل” هو الشخص الذي يتلقى سلعةً أو خدمات⁴.

الاستهلاك والاستفادة من الخدمات هو مصطلح مستخدم في اللائحة التنفيذية للنظام لتحديد مكان تلقي العميل للخدمة والاستخدام الفعلي لتوريدات الخدمات المقدمة إليه. يتم تحديد مكان الاستهلاك والاستفادة منه في سياق تحديد الاستخدام الفعلي والانتفاع بموجب قواعد محددة ستتم مناقشتها في القسم 6 من هذا الدليل الإرشادي.

1. المادة 24، الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية، اللائحة التنفيذية

2. الفصل الثالث، المواد 10 - 21، مكان التوريد، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

3. الفصل الرابع، المواد 21 - 28، مكان التوريد، اللائحة التنفيذية

4. المادة 1، تعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



الشخص المقيم في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة هو الشخص (الطبيعي أو الاعتباري) الذي لديه محل إقامة في المملكة العربية السعودية⁵، وبذلك يعتبر الشخص غير المقيم هو الشخص الذي ليس له محل إقامة في المملكة.

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"⁶. وستتم مناقشة القسائم بالتفصيل في القسم 8 من هذا الدليل.

تُعرّف القسيمة ذات القيمة الاسمية بأنها "القسيمة المصدرة مع قيمة نقدية معينة قابلة للاسترداد مبيّنة في القسيمة في أي مستند ذي صلة"⁷. 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.

5. شروط الإقامة ومكان الإقامة المحددة في المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

6. المادة 19(3)، إصدار أو توريد القسائم، اللائحة التنفيذية

7. المادة 19(4)، إصدار أو توريد القسائم، اللائحة التنفيذية



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 الأشخاص الاعتباريون (كالشركات) يمارسون نشاطًا اقتصاديًا 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 رفقة إقراراتهم الدورية.

3.2 التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزاميًا على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حدًا معينًا للتسجيل، أي 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 المضافة⁸. 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 للإعفاء أو الإيجار السكني المؤهل للإعفاء 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 الأجل⁹.

8. المادة 3، التسجيل الإلزامي - تجاوز حد التسجيل الإلزامي، اللائحة التنفيذية

9. المادة 1، تعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



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 المضافة¹⁰.

سيتم طلب تسجيل الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك خلال الفترة الانتقالية حتى تاريخ الأول من يناير 2019م، ويجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر 2017م¹¹. وبداية من عام 2019م سيتم تطبيق حد التسجيل الإلزامي المنصوص عليه في الاتفاقية والبالغ 375,000 ريال سعودي ويجب تقديم طلب التسجيل في أو قبل 20 ديسمبر 2018م.

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

3.3 التسجيل الاختياري

يمكن للشخص المقيم في المملكة العربية السعودية الذي تجاوزت توريداته الخاضعة للضريبة أو نفقاته الخاضعة للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي "حد التسجيل الاختياري" خلال اثني عشر شهرًا، التسجيل اختياريًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة¹².

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

10. المادة 5 (1)، التسجيل الإلزامي لغير المقيمين والملزمين بدفع الضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية

11. المادة 79 (9)، الأحكام الانتقالية، اللائحة التنفيذية

12. المادة 7، التسجيل الاختياري، اللائحة التنفيذية



4. التوريدات ضمن قطاع الاتصالات

يمكن لضريبة القيمة المضافة التأثير على قطاع الاتصالات بما يتعلق بكل من توريدات لسلع مادية مثل المعدات، وتوريدات لخدمات الاتصالات وأي خدمات أخرى.

4.1 توريدات السلع

بشكل عام، يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على توريدات السلع ضمن قطاع الاتصالات بالتوافق مع القواعد العامة لتطبيق ضريبة القيمة المضافة.

تضمن الدليل الإرشادي العام لضريبة القيمة المضافة ملخصاً لآلية تطبيق ضريبة القيمة المضافة على التوريدات المحلية للسلع. وبما يخص التوريدات الخارجية للسلع (التي تتضمن حركة السلع من وإلى المملكة)، فقد تضمن القسم 11 من هذا الدليل الإرشادي الآثار الضريبية الناتجة عن استيراد السلع، إضافة إلى التفاصيل الواردة في الدليل الإرشادي الخاص بالواردات والصادرات.

4.2 توريدات خدمات الاتصالات

تشكل خدمات الاتصالات جزءاً من المصطلح الواسع الذي تم استخدامه في اللائحة التنفيذية «خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية». يوجد هنالك تقارب وتشابه بين خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية، حيث يتضمن كل منهما خدمات إرسال وانتقال المعلومات إلى متلق أو مجموعة من متلقي الخدمات.

نصت اللائحة التنفيذية للنظام على قائمة غير حصرية من الخدمات التي تدرج تحت هذا التصنيف¹³:

أ. أي خدمة متعلقة ببث أو إرسال أو انبعاث أو استقبال الإشارات أو الكتابة أو الصور أو الأصوات أو المعلومات أيًا كانت طبيعتها، سواء كانت بالأسلاك أو الراديو أو البصريات أو غير ذلك من الأنظمة الكهرومغناطيسية.

ب. النقل أو التنازل عن حق استعمال السلعة لأغراض البث والإرسال أو الاستقبال المشار إليها.

ج. توفير وإتاحة الوصول إلى الشبكات المعلوماتية العالمية.

13. المادة 24، الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية، اللائحة التنفيذية



ترى الهيئة أن هذه الفئات تتضمن كلاً من خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية، على سبيل المثال الاشتراك في استخدام الهاتف الجوال أو الخط الأرضي أو شبكة ثابتة، إلى توفير الوصول لشبكة حاسوب والخدمات المساعدة لها، وإرسال البيانات، وتخزين البيانات عبر الإنترنت والوصول إليها. تُفسر الهيئة بأنه لم يتم تخصيص هذه الفئات لتكنولوجيا معينة بشكل دقيق، ولكن تمت الإشارة إليها بشكل عام لتعطي المعاملة المماثلة لخدمات النقل الإلكتروني وخدمات الشبكات.

د. توفير وتقديم محتوى سمعي وسمعي بصري للاستماع أو المشاهدة من قبل الجمهور على أساس برامج مجدولة يقوم بها شخص لديه مسؤوليات تحريرية تندرج إذاعة البرامج التلفزيونية أو الإذاعية ضمن الفئة (د)، شريطة أن يكون هنالك جدول للبرنامج إضافة إلى مسؤولية تحرير المحتوى. بينما تندرج عملية مشاهدة الأفلام والمسلسلات التلفزيونية حسب الطلب ضمن الفئة (ز).

و. البث والإرسال الحي عن طريق الإنترنت

مثال على ذلك هو البث المباشر لمباراة رياضية. مع الأخذ بالاعتبار أنه لا تعتبر جميع الحالات التي تتضمن بثاً مباشراً بأنها خدمات اتصالات أو خدمات إلكترونية.

تتمتع خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية بخاصية مهمة وهي «المكوّن التكنولوجي». ويعني ذلك أن في معظم الحالات، يتم تقديم الخدمة دون التدخل البشري، وعليه فلا يندرج القيام بندوة تدريبية عبر الإنترنت تتضمن تفاعلاً مباشراً مع المعلم/مقدم الدورة كون العنصر البشري ضرورياً في هذه الحالة، ضمن هذه الفئة.

و. توريدات الصور أو النصوص التي تورد آلياً مثل الصور الفوتوغرافية وحافظات الشاشات والكتب الإلكترونية وغيرها من المستندات أو الملفات الرقمية يندرج توريد الكتب الإلكترونية عبر الإنترنت ضمن هذه الفئة. ولا يعتبر توريد الكتب الإلكترونية من خلال ناقل مادي - مثل ذاكرة البيانات - على أنه توريد لخدمات، بل هو توريد لسلع.

ز. توريدات الموسيقى والأفلام والألعاب والبرامج عند الطلب.

ح. المجلات الإلكترونية

تعتبر توريدات الصحف والمجلات الإلكترونية أو التي من الممكن تنزيلها عبر الإنترنت - من خلال لوح رقمي مثلاً - بأنها خدمات إلكترونية. وغالباً ما يتم توفير هذه الخدمات على أساس الاشتراك بهذه الخدمة، في حين أن من الممكن الحصول على نسخ مطبوعة من هذه الصحف أو المجلات.

يناقش البند 4.5 من هذا الدليل المعاملة الضريبية للحالات التي تتضمن توريداً لسلع وخدمات مع بعضهما.



ط. توريدات المواقع الإلكترونية أو خدمات الاستضافة على المواقع الإلكترونية. يتضمن استضافة المواقع الإلكترونية (ومزودي المواقع الإلكترونية الذين يقومون بتقديم تصميم واستضافة الموقع). خدمات الحوسبة السحابية التي تتضمن تقديم خدمات من خلال شبكة أو عبر الإنترنت هي خدمات إلكترونية.

ي. صيانة البرامج والمعدات عن بُعد ترى الهيئة أن المقصود من "الصيانة عن بُعد" هو الذي يتم عبر الإنترنت إلكترونياً ودون تدخل بشري.

ك. توريدات البرامج وتحديثها. لا تندرج البرامج التي تتوفر عبر وسيط مادي مثل القرص المدمج أو وحدات التخزين الإلكترونية ضمن هذه الفئة. من الممكن أن تندرج كل من تنزيلات معالج الكلمات وبرامج مكافحة الفيروسات والبرامج المشابهة ضمن هذه الفئة.

ل. المساحات الإعلانية على المواقع الإلكترونية وأي حقوق مرتبطة بذلك الإعلان. تعتبر الخدمات المذكورة أعلاه غير حصرية وذلك يسمح بإدراج خدمات جديدة ومشابهة ضمن التعريف، وبالأخص تلك الخدمات التي تنشأ بسرعة بسبب الوتيرة المتصاعدة للتطور التكنولوجي في هذا القطاع. ترتبط خدمات الاتصالات تقليدياً بشكل أكبر بوسائل إرسال واستقبال المحتوى، بينما ترتبط الخدمات الإلكترونية بالمحتوى نفسه.

لم يتم فصل التعاريف الخاصة بالفئات في اللائحة التنفيذية وتتم المعاملة الضريبية نفسها لأغراض ضريبة القيمة المضافة¹⁴.

من المهم ملاحظة أن جميع الخدمات المرتبطة بالمحتوى التي يتم تقديمها من خلال شبكة الاتصالات أو عبر الإنترنت ليست مؤهلة لتكون خدمات إلكترونية. على سبيل المثال، لا تشمل الخدمات الإلكترونية الخدمات التي يتم تقديمها عبر الهاتف كخدمات الدعم والمساعدة المقدمة من مراكز الاتصال.

14. يتم تطبيق قواعد خاصة للخدمات الموردة إلكترونياً من قبل غير مقيم من خلال بوابة إلكترونية كاستثناء من القاعدة العامة. المادة 47، اللائحة التنفيذية



مثال (1):

أحمد شخص مقيم في المملكة، قام بشراء هاتف جوال مستعمل ويرغب في إلغاء اشتراك الهاتف ضمن شبكة الهاتف المحمول في المملكة. أحمد ليس عميلًا لدى شركة الاتصالات ولا يتلقى منها أي خدمات اتصالات. قام أحمد بالاتصال بخدمة المساعدة لدى الشركة وقام موظف الدعم بمساعدته مباشرة، حيث تقاضى مزود الاتصالات مبلغ ريالين سعوديين عن الدفيقة. لا تعتبر رسوم خدمة المساعدة بمثابة مقابل لخدمة اتصالات.

مثال (2):

يقوم عبدالله بتقديم خدمات استشارات ضريبية لعملائه، حيث يقوم بإرسال الخدمات عن طريق البريد الإلكتروني. لا تعتبر هذه الاستشارة خدمة اتصالات أو خدمة إلكترونية رغم إرسالها إلكترونيًا.



5. السلع والخدمات المباعة بسعر موحد

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

ومع ذلك، هناك حالات أخرى تُباع 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.

5.1 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 فيمكن 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 تابعة لهذا التوريد الرئيس.
- التوريد الواحد يتألف من عدة عناصر، وكانت هذه العناصر تشكل منتجًا نهائيًا واحدًا أو مجموعة واحدة من غير الممكن توريد عناصرها بشكل منفصل في الممارسات التجارية الاعتيادية.

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 عديد من المكونات الفردية التي لها قيم مستقلة؟ ستكون النتيجة عبارة عن مسألة حكم يستند إلى تقييم موضوعي لكل الحقائق والظروف إضافة 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 قاطعًا ونهائيًا.



من الممكن الإشارة إلى المستندات التجارية المطلوبة لتحديد نية المورد والعميل - على سبيل المثال: الأحكام التعاقدية (إذا كانت العناصر الفردية يشار إليها بشكل منفصل في العقد، أو نظير سعر موحد).

• ترتيبات الفواتير (على سبيل المثال، إذا كان كل عنصر من العناصر المتعددة يظهر بمقابل منفصل في الفاتورة، أو كان هناك عنصر واحد مسيطراً 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 أن هناك تفسيراً آخر مناسب بناءً على الجوهر التجاري للمعاملات.

مثال (3):

تقوم شركة اتصالات ببيع أجهزة هواتف جوال مع باقة من البيانات والرسائل والدقائق، ويتم تحصيل مبلغ من الرسوم مقدماً عند إبرام العقد ثم يتم سداد دفعات شهرية لمدة 24 شهراً.

وفقاً للعقد، فإن المبلغ المسدد مقدماً مخصص لتوريد الهاتف الجوال، والدفعة الشهرية هي لخدمات الاتصالات المقدمة. يتم بيع الهاتف والخدمات في نفس التوقيت، وبذلك فهي توريدات متعددة. سيتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الهاتف كونه توريداً لسلع، وعلى خدمات الاتصالات كونها توريداً لخدمات.

مثال (4):

تقوم شركة اتصالات ببيع عرض منزلي لمشاهدة التلفاز، مع الخيار بالاشتراك لمشاهدة القنوات الرياضية شهرياً بمبلغ 240 ريالاً سعودياً

يتم تزويد العملاء المشتركين في القنوات الرياضية بمجلة شهرية تتضمن مقالات رياضية وجدول البرامج. لا تتوفر المجلة للشراء بشكل منفصل وليس لها قيمة مادية مقارنة بالاشتراك، كما لا يمكن للعميل اختيار الحصول عليها أم لا.

لا يعتبر توريد المجلة منفصلاً، ويشكل جزءاً مساعداً وتابعاً للتوريد المنفصل - الاشتراك التلفزيوني.



5.2 تخصيص المقابل للتوريدات الفردية

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 حدة¹⁵.
في الحالات التي يكون فيها توريد متعدد:

- 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.

يجب أن تعكس قيمة كل توريد على حدة القيمة التجارية النسبية للسلع والخدمات المقدمة بشكل دقيق. كما يجب ألا يسعَى 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 معفى من الضريبة).

مثال (5):

تقوم شركة اتصالات ببيع عقود اتصالات لمدة سنتين متضمنة حزمة بيانات ورسائل ودقائق برسم شهري 200 ريال سعودي. تقوم الشركة بتزويد العملاء بجهاز هاتف جوال ضمن العقد ولكن دون أي دفعة مقدماً عند توقيع العقد. وتتم الإشارة إلى أن الهاتف «مجاني» لغايات التسويق.

لا يعتبر هذا التوريد توريداً واحداً/منفصلاً لخدمات الاتصالات، حيث إن للهاتف الجوال قيمة ومن الممكن الاستفادة منه بشكل منفصل. هنالك معاملة ضريبية مختلفة لكل من توريد الهاتف الجوال (السلعة) وتوريد خدمات الاتصالات نظراً لاختلاف وقت التوريد، وعليه، يجب على شركة الاتصالات تخصيص قيمة الخدمات والهاتف الجوال بناءً على القيمة التجارية لكل منهما.

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



قامت الشركة بتوقع قيمة الهاتف بـ 800 ريال سعودي (إضافة إلى ضريبة قيمة مضافة مستحقة عند تسليم الجهاز) وقيمة الخدمات بـ 1,600 ريال سعودي (مع استحقاق ضريبة القيمة المضافة بشكل دوري خلال فترة العقد كونها خدمة مستمرة).

تلتزم الشركة بالإقرار عن ضريبة القيمة المضافة بشكل صحيح وإصدار الفواتير الضريبية اللازمة للتوريدات المنفصلة وبغض النظر عن استخدام مصطلح «مجاني».

5.3. حالة خاصة: الفوترة المباشرة عن طريق مزود خدمات الاتصالات «الناقل»

عملياً، يمكن للعميل القيام بسداد دفعة واحدة لشخص خاضع للضريبة واحد نظير توريدات مختلفة من أكثر من مورد. المثال العملي على ذلك ضمن قطاع الاتصالات هو الفوترة المباشرة عن طريق مزود خدمات الاتصالات «الناقل».

الفوترة المباشرة عن طريق مزود خدمات الاتصالات «الناقل» هي طريقة سداد/دفع تُتيح لمستخدميها القيام بشراء منتجات رقمية من أطراف ثالثة من خلال فرض الرسوم على فواتير الهاتف الخاصة بهم.

يعمل مزود خدمات الاتصالات «الناقل» بصفته وكيلًا في تحصيل الدفعات لصالح الطرف الثالث المورد. بموجب ترتيبات الفوترة المباشرة عن طريق مزود خدمات الاتصالات «الناقل»، فإن الطرف الثالث المورد يقوم بسداد مبلغ معين للناقل لقاء خدمات معالجة الدفعات أو خدمات تحصيل الدفعات.

عادةً، تكون قيمة الخدمات التي يقدمها الناقل للطرف الثالث المورد هي الفرق بين الدفعة المحصلة من العميل والدفعة التي يتم تحويلها للطرف الثالث المورد.

مثال (6):

لدى محمد عقد هاتف جوال شهري مع مزود خدمات اتصالات سعودي، يقوم بموجبه محمد بدفع مبلغ 69 ريالاً سعودياً (شاملاً ضريبة القيمة المضافة) لاستخدام شبكة الجوال إضافة إلى حزمة من الدقائق والرسائل المتاحة للاستخدام.

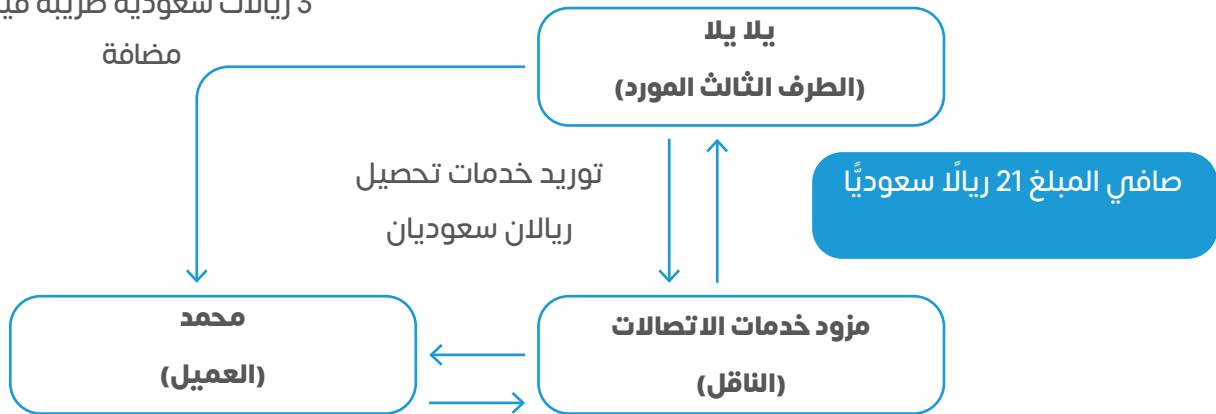
في شهر أكتوبر 2019م، قام محمد بتحميل تطبيق على هاتفه الجوال من «يلا يلا» - شركة تطبيقات سعودية - بمبلغ 23 ريالاً سعودياً (شاملاً ضريبة القيمة المضافة). وقام محمد باختيار طريقة الدفع من خلال مزود خدمات الاتصالات، وبذلك ستقوم شركة الاتصالات بالدفع مباشرة للطرف الثالث المورد وتحصيل المبلغ من محمد من خلال الفاتورة الشهرية.



تتضمن الفاتورة الشهرية من شركة الاتصالات ما يلي:

60 ريالاً	الباقية الشهرية
9 ريالات	ضريبة القيمة المضافة 15%
23 ريالاً	تحصيل دفعة بالنيابة عن المورد: 11 ريالاً
92 ريالاً	إجمالي المبلغ المستحق

توريد محتوى تطبيق 20 ريالاً
سعودياً إضافة إلى
3 ريالات سعودية ضريبة قيمة



إجمالي المبلغ 92 ريالاً سعودياً

توريد خدمات اتصالات بقيمة
60 ريالاً سعودياً (إضافة
إلى 9 ريالات سعودية ضريبة
قيمة مضافة)



قام الطرف الثالث المورد (يلاً يلاً) بتوريد بقيمة 21 ريالاً سعودياً شاملة لضريبة القيمة المضافة لمحمد. وقام "الناقل" بتحصيل 21 ريالاً سعودياً نيابة عن الطرف الثالث المورد، ولكن ذلك لا يعتبر توريداً منفصلاً قام به "الناقل".

يقوم "الناقل" بفرض مبلغ ثابت (ريالان سعوديان) شامل لضريبة القيمة المضافة على المورد (يلاً يلاً) نظير تحصيل الدفعات.

المعاملة الضريبية للأشخاص الثلاثة نتيجة المعاملات في شهر أكتوبر هي كما يلي:

مزود خدمات الاتصالات «الناقل»

- توريد خدمات اتصالات إلى محمد (69 ريالاً شاملة ضريبة القيمة المضافة).
 - توريد خدمات تحصيل دفعات إلى يلاً يلاً (ريالان شاملة ضريبة القيمة المضافة).
 - تحصيل 23 ريالاً نيابة عن يلاً يلاً، وسداد مبلغ 21 ريالاً (صافي المبلغ المحصل).
- يلتزم الناقل باحتساب ضريبة مخرجات على التوريدات الخاضعة للضريبة (9.3 ريال على كامل المقابل المستلم من جميع التوريدات 71 ريالاً).

يلاً يلاً

- توريد لمحتوى إلى محمد (23 ريالاً شاملة ضريبة القيمة المضافة).
 - استلام خدمات تحصيل دفعات من الناقل (ريالان شاملة ضريبة القيمة المضافة).
- تلتزم الشركة باحتساب ضريبة مخرجات على التوريدات الخاضعة للضريبة (3 ريالان على القيمة 23 ريالاً).
- ويمكن للشركة خصم ضريبة المدخلات على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تم استلامها (0.26 ريال على التوريدات المستلمة).

محمد

- استلام خدمات اتصالات من الناقل ومحتوى من يلاً يلاً
- يقوم بالدفع مرة واحدة بمبلغ 92 ريالاً للناقل.



6. مكان توريد الخدمات الإلكترونية وخدمات الاتصالات

تم الاتفاق على قواعد مكان التوريد على مستوى دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية من خلال الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة بهدف توضيح الدولة التي يجب عليها تطبيق ضريبة القيمة المضافة في حالات المعاملات عبر الحدود (التي يتم فيها انتقال السلع من دولة إلى أخرى، أو التي يكون فيها المورد والعميل مقيمين في دول مختلفة).

يتم فرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة على المعاملات التي تقع في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. بشكل عام، يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المعاملات التي يكون مكان توريدها في المملكة إما بنسبة 15% أو صفر في المائة. لا تخضع المعاملات التي يقع مكان توريدها خارج المملكة لضريبة القيمة المضافة في السعودية. من الممكن أن تقوم الدولة التي يقع فيها مكان التوريد بفرض ضريبة قيمة مضافة أو أي ضريبة أخرى مماثلة.

يتم تطبيق قواعد خاصة بمكان التوريد بما يتعلق بتوريدات خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية، حيث تطبق ضريبة القيمة المضافة في الدولة التي يتم فيها الانتفاع أو الاستخدام الفعلي للخدمات. من ناحية عملية، من الصعب أحياناً تحديد المكان الفعلي لاستخدام بعض خدمات الاتصالات أو الخدمات الإلكترونية. نص نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية على أربع قواعد لتحديد المكان الفعلي للاستخدام أو الانتفاع من الخدمات.

لا يوجد هنالك اختلاف في مكان توريد خدمات الاتصالات أو الخدمات الإلكترونية بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة (توريدات أعمال-أعمال)، كما لا تختلف قواعد مكان التوريد بالنسبة للأشخاص غير الخاضعين للضريبة (توريدات أعمال-عميل).

6.1 الخدمات المقدمة في أماكن محددة

في بعض الحالات، يجب على العميل الفرد/الطبيعي أن يوجد فعلياً/مادياً في موقع معين ليقوم بتلقي الخدمة. تنطبق هذه الحالة على الخدمات التي يتم الوصول إليها في موقع مادي محدد. عندما يقوم العميل باستخدام/استهلاك هذه الخدمة والانتفاع بها في ذلك الموقع، فإن هذا الموقع هو مكان الاستخدام والانتفاع الفعلي.

من الأمثلة على هذه الحالة استخدام الهاتف العمومي أو خدمات الهاتف المستقلة وخدمات الواي فاي ومقاهي الإنترنت والمطاعم والفنادق أو أي حالة أخرى تتطلب الوجود الفعلي للعميل ليتم تقديم الخدمة له.



مثال (7):

تقوم صالة لرجال الأعمال في الدمام بفرض رسوم على استخدام خدمة الواي فاي فائقة السرعة على العملاء لديها. نظرًا إلى أن هذه الخدمة لا يمكن الوصول إليها من قبل العميل إلا في هذا المكان المحدد، فإن مكان الاستخدام الفعلي للخدمة هو المملكة. بغض النظر عما إذا كان العميل مقيمًا في المملكة أو مسجلًا فيها لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

مثال (8):

يقوم شخص طبيعي بدفع رسوم لاستخدام الهاتف الأرضي في بهو الفندق الموجود في المملكة. وبما أنه يجب وجود العميل فعليًا في المكان المحدد لاستخدام هذه الخدمات، فإن مكان الاستخدام الفعلي لهذه الخدمات هو المملكة. بغض النظر عما إذا كان العميل مقيمًا في المملكة أو مسجلًا فيها لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

6.2 الخدمات غير المقدمة في أماكن محددة

في عديد من الحالات، لا يطلب من العميل الوجود الفعلي في مكان محدد لاستخدام خدمات الاتصالات أو الخدمات الإلكترونية. من الممكن الوصول إلى خدمات الاتصالات من أماكن متعددة نظرًا لقابلية الأجهزة الإلكترونية ذلك.

لغرض تحديد مكان توريد هذه الخدمات، فإن مكان الإقامة الاعتيادي للعميل هو مكان الاستخدام الفعلي، وعليه، فإن مكان الإقامة الاعتيادي هو مكان توريد هذه الخدمات.

مثال (9):

يقوم مستشار للأعمال مقيم في المملكة بدفع رسوم سنوية بقيمة 1,000 ريال سعودي مقابل عقد هاتف جوال لمزوّد خدمات اتصالات سعودي، ويتضمن ذلك مكالمات ورسائل وبيانات. ويقوم باستخدام هذه الخدمة خلال سفره في دول أخرى.

رغم إمكانية استخدام الهاتف الجوال في دول أخرى فإن الوجود الفعلي للعميل في مكان محدد ليس ضروريًا لاستخدام خدمة التجوال. لذلك، فإن الاستخدام والانتفاع الفعلي من الخدمات هو المملكة، باعتبارها مكان إقامة العميل.

يقوم مزوّد الخدمات بفرض ضريبة قيمة مضافة على إجمالي الرسوم السنوية.



6.3 تحديد مكان الإقامة

ما لم يتم تقديم خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية للعميل في مكان محدد (كما هو موضح في البند 6.1 أعلاه)، فإنه يجب على مورد خدمات الاتصالات أو الخدمات الإلكترونية تحديد مكان الإقامة الاعتيادي للعميل ليتمكن من تحديد مكان توريد الخدمات.

قد يكون من الصعب على المورد تحديد مكان الإقامة الاعتيادي للعميل، خاصة في حالة العملاء الطبيعيين/الأفراد الذين لا يملكون مكتب مسجل أو مكان عمل. ومع ذلك، يمكن للمورد الاعتماد على بعض معلومات العملاء التي تعتبر دليلاً على مكان الإقامة الاعتيادي للعميل.

تتضمن هذه المعلومات ما يلي¹⁶ :

- عنوان العميل لأغراض إرسال الفواتير،
- الحساب المصرفي الخاص بالعميل،
- عنوان الإنترنت الذي يستخدمه العميل لاستقبال خدمة الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية،
- الرمز الدولي للشريحة الإلكترونية التي يستخدمها العميل لتلقي خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية.

يجب أن يعتمد تحديد مكان إقامة العميل على المعلومات المتوفرة في وقت القيام بالتوريد. ويجب على المورد جمع المعلومات التي تُشير إلى مكان إقامة العميل وتطبيق نهج وسياسة ثابتة في تحديد مكان الإقامة بناءً على هذه المعلومات، حيثما كان ذلك ممكناً.

في حال كان هنالك اختلاف في مكان الإقامة بناءً على المعلومات التي تم الحصول عليها، فإنه يجب على المورد السعي للحصول على معلومات إضافية لتحديد مكان إقامة العميل بما يتعلق بالتوريد. في الحالات التي يتعذر فيها جمع معلومات كافية، ترى الهيئة أن على المورد تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة إذا كانت أي من المعلومات التي قام المورد بجمعها تُشير إلى أن مكان إقامة العميل هو المملكة.

16. المادة 24، الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية، اللائحة التنفيذية



مثال (10):

يقوم شخص طبيعي سعودي بدفع مقابل بيانات إضافية (1 جيجا بايت) من مزود خدمات اتصالات وذلك باستخدام شريحة هاتف سعودية، ويمكنه استخدام هذه البيانات من أي موقع. قام العميل بتزويد شركة الاتصالات بعنوان لإرسال الفاتورة إضافة إلى رقم الهاتف الخاص بالشريحة. يمكن للمورد استخدام هذه المعلومات لتحديد مكان الإقامة الاعتيادي لهذا العميل. ولدى المورد إمكانية مقارنة المعلومات مع العنوان المتوفر لديه مسبقاً لأغراض التدقيق والتحقق من المعلومات.

في هذه الحالة، يقوم المورد بفرض ضريبة القيمة المضافة على توريد البيانات استناداً إلى أن العميل سيقوم باستخدام الخدمة والانتفاع بها في مكان إقامته الاعتيادي.

مثال (11):

لدى شركة اتصالات سعودية سياسة متبعة بفرض ضريبة قيمة مضافة على جميع خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية التي يتم تقديمها لعميل لديه شريحة هاتف مسجلة في المملكة. ومن خلال سجل العملاء لديها، لاحظت الشركة وجود عدد من العملاء مع عناوين إرسال فواتير خارج المملكة. قامت الشركة بالتواصل مع هؤلاء العملاء للتأكد من مكان الإقامة والحصول على إثبات بأن مكان الإقامة الاعتيادي هو خارج المملكة.

في حال لم يقيم العملاء بتزويد الشركة بالمعلومات الكافية، سوف تستمر الشركة بفرض ضريبة القيمة المضافة كما هي السياسة المتبعة لديها.

يتم تحديد مكان الاستخدام أو الانتفاع الفعلي بناءً على ظروف التوريد في وقت القيام به، ولا تؤثر أي تغييرات قد تحصل لاحقاً على هذه الظروف في تحديد مكان الاستخدام أو الانتفاع الفعلي.

6.4. خدمات التجوال

خدمة التجوال هي عبارة عن استخدام خدمات الاتصالات من خلال شبكة اتصالات لمزود خدمات آخر، وتتم عادة خلال السفر خارج الدولة.

تقوم شركات الاتصالات عادة بفرض رسوم على شركات الاتصالات (الخارجية) عندما يقوم عملاء هذه الشركات الخارجية باستخدام شبكة الاتصال في بلد معين.



على سبيل المثال، تقوم شركة اتصالات سعودية بفرض رسوم على شركة خارجية (بريطانية) عندما يقوم عميل لدى الشركة البريطانية باستخدام شبكة الاتصال الخاصة بالشركة السعودية. وتقوم الشركة البريطانية بفرض رسوم التجوال على عميلها. تعتبر رسوم التجوال مقابل خدمات الاتصالات. وبما أن مكان التوريد هو مكان الإقامة الاعتيادي للعميل، فإن رسوم التجوال التي يفرضها مزود خدمات الاتصالات السعودي على المقيم السعودي نظير استخدامه لهاتفه خارج المملكة (متضمنًا ذلك دول مجلس التعاون) ستخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%.

مثال (12):

قام شخص مقيم في الصين بزيارة للمملكة لمدة 12 يومًا وقام باستخدام هاتفه الجوال المسجل في شبكة اتصالات محلية في الصين. وخلال وجوده في المملكة قام باستخدام شبكة مزود خدمات اتصالات سعودية - شبكة شركة الاتصالات العربية -.

تقوم شركة الاتصالات العربية بفرض رسوم على الشركة الصينية نظير استخدام العميل الصيني للشبكة المحلية في المملكة. وتقوم الشركة الصينية بفرض رسوم منفصلة على العميل لديها وفقًا للأسعار المتفق عليها.

في كلتا الحالتين، لا تخضع رسوم التجوال على غير المقيمين لضريبة القيمة المضافة.

6.5 خدمات مركز البيانات

مراكز البيانات هي عبارة عن مستودعات تحتوي على مرافق حاسوبية مثل الخادم وأجهزة التوجيه وبرامج الحماية يتم استخدامها للتخزين عن بُعد أو لمعالجة البيانات أو توزيع كميات كبيرة من البيانات. من الممكن أن تكون هذه المراكز مشتركة وتتم صيانتها من خلال شركة واحدة، وإتاحتها لأطراف ثالثة.

بشكل عام، تقع معظم الخدمات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة من مركز البيانات مثل توفير عرض النطاق الترددي وسعة الخادم وخدمة الوصول إلى الشبكة والخدمات المماثلة، ضمن نطاق خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية. وفي هذه الحالة، يعتمد مكان التوريد على القواعد المذكورة سابقًا.

قد يقوم مركز البيانات بتوفير خدمات التوصيل الشبكي حيث يتم تثبيت الأجهزة الخاصة بالعملاء في مركز البيانات حيث تتوفر فيه الطاقة اللازمة لتشغيل الأجهزة وعرض النطاق الترددي وعنوان الإنترنت



المستخدم لاستقبال البيانات والتبريد... إلخ، بهدف تنظيم ووضع الأجهزة بشكل صحيح. عادة، يتم تطبيق قواعد صارمة بما يخص الأمن والحماية والدخول المادي لمركز البيانات كجزء من الخدمات (من الممكن عدم السماح للعميل بالدخول المادي إلى مركز البيانات).

يمكن تحديد منطقة معينة في مركز البيانات للعميل، ولكن هذه الحالة ليست متاحة بشكل عام. للعميل مجموعة من الحقوق يتلقاها كجزء من الخدمة (من الممكن أن تتضمن مقدارًا من المساحة المخصصة).

تسمح عملية التوصيل الشبكي للعميل بمجموعة من الحقوق والخدمات، وعليه فإن المعاملة الضريبية لخدمات التوصيل الشبكي تعتمد على الظروف المحيطة بالتوريد وما سيتم توريده في كل حالة.

بما أنه لا يحق للعميل الدخول إلى موقع معين أو استخدام مكونات أخرى ليست ذات صلة بالموقع، فإن الهيئة تعتبر أن رسوم خدمات التوصيل الشبكي هي توريد واحد لخدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية.

ومع ذلك، إذا كان العنصر السائد/الأساسي من الخدمة هو توفير الحق في استخدام منطقة محددة من مركز البيانات (على سبيل المثال تأجير مكتب ضمن مركز البيانات للعميل)، فإن ذلك يعتبر توريدًا لخدمات مرتبطة بالعقار. حيث تخضع جميع الخدمات المرتبطة بعقار في المملكة لضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن الدولة التي يقيم فيها المورد أو العميل.

إذا كانت خدمات التوصيل الشبكي تتضمن عناصر من الممكن استخدامها بشكل منفرد في المملكة وذلك لأغراض منفصلة عن عملية تنظيم الأجهزة والوصول إلى الشبكة، فإن المعاملة الضريبية لهذه العناصر تختلف حسب الحالة وتحتاج إلى التحليل كونها توريدًا مختلفًا.

مثال (13):

تقوم شركة «سولد داتا» المحدودة، شركة مسجلة في جدة، بفرض رسوم على شركة «ناو تكنولوجي»، شركة بريطانية لا يوجد لها منشأة في المملكة، نظير خدمات التوصيل الشبكي المقدمة من خلال مركز بيانات يقع في المملكة.

بموجب الاتفاقية، تقوم شركة «سولد داتا» بتركيب الأجهزة وتجهيزها إضافة إلى مرافق الشبكات والبنية التحتية اللازمة للتشغيل. يعتبر هذا التوريد مؤهلاً ليكون ضمن توريدات خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية.



يعتبر مكان توريد هذه الخدمات هو مكان الإقامة الاعتيادي لشركة «ناو تكنولوجي» في بريطانيا. تقوم شركة «سولاد داتا» أيضًا بتأجير مساحة من مكتب بالقرب من مركز البيانات لشركة بريطانية أخرى وتقوم بفرض الرسوم على ذلك.

في هذه الحالة، وبما أن الصفة الأساسية للتوريد هي توفير مساحة مخصصة من المكتب فإن ذلك يعتبر توريدًا لخدمات مرتبطة بال عقارات في المملكة، ويجب على الشركة فرض ضريبة القيمة المضافة على التأجير.



7. مكان توريد الخدمات الأخرى

7.1 مكان التوريد

7.1.1 القاعدة العامة

توضح قواعد مكان التوريد الدولة التي يجب أن تطبق فيها ضريبة القيمة المضافة في حالات المعاملات بين الدول. حيث إنه تفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة فقط على المعاملات التي تقع في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ولا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة المعاملات التي يكون مكان التوريد فيها خارج المملكة.

حيث تنص القاعدة العامة على أنه يقع مكان التوريد للخدمات التي يقدمها المورد الخاضع للضريبة في محل إقامة المورد¹⁷.

أما في الحالات التي يكون فيها للمورد وللعامل مقر إقامة في أكثر من دولة عضو، فيعد محل إقامة الشخص هو الدولة الأكثر ارتباطًا بالتوريد.

مثال (14):

الشركة المساعدة لتكنولوجيا المعلومات، شركة استشارات قائمة في المملكة العربية السعودية، ولها فرع في مملكة البحرين. تقوم الشركة بتقديم خدمات دعم تكنولوجيا المعلومات لعدة عملاء أفراد. قام عميل بالحصول على الدعم الفني من خلال أخذ موعد وزيارة فرع الشركة في البحرين. رغم أن الشركة قائمة في المملكة، إلا أن محل الإقامة في البحرين هو الأكثر ارتباطًا بالتوريد، ولذلك يعد مكان التوريد تم في مملكة البحرين.

وحيث أن هنالك استثناءات للقاعدة العامة (حالات خاصة)، فإنه يتم تطبيق القاعدة العامة على توريد الخدمات إلى عملاء غير خاضعين للضريبة بعد اكتمال تطبيق ضريبة القيمة المضافة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، إلا في الحالات التي تطبق فيها الحالات الخاصة.

7.1.2 مكان التوريد بعد التطبيق الكامل لضريبة القيمة المضافة - التجارة البينية

تطبق قواعد إضافية على مكان توريد السلع والخدمات بعد التطبيق الكامل لنظام الخدمة الإلكتروني بين الدول الأعضاء في شأن ضريبة القيمة المضافة بشكل كامل لأغراض التجارة البينية ما بين دول

17. المادة 15، مكان توريد الخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



المجلس. لم يتم إصدار نظام الخدمة الإلكترونية بعد في وقت إصدار هذا الدليل الإرشادي. وستقوم الهيئة بإصدار «أمر» كيفية تطبيق هذه القواعد الإضافية لاحقاً لتأكيد تطبيقها. أما بالنسبة للخدمات التي لا تقع ضمن الحالات الخاصة والواردة في المواد من 17 إلى 21 من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة (مثل الحالات الخاصة التي تشمل خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية)، فإنه بدلاً عن تطبيق القاعدة العامة (الواردة في البند 7.1.1 أعلاه) لتحديد مكان التوريد، فإنه يتم تطبيق قواعد بديلة لتحديد مكان التوريد.

حيث أنه وفقاً للقاعدة البديلة، يكون مكان توريد الخدمات المقدمة من قبل مورد خاضع للضريبة في دول مجلس التعاون إلى عميل خاضع للضريبة مقيم في دولة عضو أخرى هي الدولة التي يقيم فيها العميل الخاضع للضريبة¹⁸.

خلال الفترة الانتقالية ولأغراض بداية تطبيق ضريبة القيمة المضافة، فإن هذه الحالة الخاصة تطبق فقط بالنسبة للتوريدات المقدمة إلى شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في الدولة العضو التي طبقت ضريبة القيمة المضافة، وطبقت نظام الخدمة الإلكترونية بينها وبين المملكة، وذلك في تاريخ التوريد.

أما بالنسبة للعملاء المسجلين في ضريبة القيمة المضافة في دولة غير عضو (أو مسجلين في نظام ضريبي مشابه) مثل الزبائن الذين تم تسجيلهم لضريبة القيمة المضافة في دولة غير دول مجلس التعاون الخليجي (أو نظام ضريبي مشابه مثل ضريبة السلع والخدمات)، فإنهم لا يعدون كعملاء خاضعين لأغراض تطبيق قواعد التوريد.

ويوضح الجدول أدناه القواعد التي سيتم تطبيقها بعد اكتمال التطبيق الكامل لنظام التجارة البينية بين دول المجلس:

18. المادة 16، مكان توريد الخدمات بين الأشخاص الخاضعين للضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



متطلبات الإفصاح والإقرار في المملكة	الدولة التي يتم فيها	وصف التوريد
يقوم المورد بفرض ضريبة القيمة المضافة إلى العميل	المملكة العربية السعودية	مورد خاضع للضريبة مسجل في المملكة يقوم بتوريد إلى عميل خاضع للضريبة مسجل في المملكة
خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة - على المتلقي الاحتساب الذاتي لضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات (عند تطبيق نظام الخدمة الإلكترونية)	الإمارات العربية المتحدة	مورد خاضع للضريبة مسجل في المملكة يقوم بتوريد إلى عميل خاضع للضريبة مسجل في دولة الإمارات
يقوم المتلقي باحتساب الضريبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي (التكليف)	المملكة العربية السعودية	مورد خاضع للضريبة مسجل في دولة الإمارات يقوم بتوريد إلى عميل خاضع للضريبة مسجل في المملكة
يقوم المتلقي باحتساب الضريبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي (يرجى الرجوع إلى البند 7.3 .)	المملكة العربية السعودية	مورد غير مقيم في أي دولة عضو يقوم بتوريد إلى عميل خاضع للضريبة مسجل في المملكة
يخضع التوريد لضريبة القيمة المضافة في المملكة. وقد يتم اعتباره توريداً خاضعاً للضريبة بنسبة الصفر كتصدير (يرجى الرجوع إلى البند 7.2 .)	المملكة العربية السعودية	مورد خاضع للضريبة مسجل في المملكة يقوم بتوريد إلى عميل غير مقيم في أي دولة عضو



مثال (15):

يقوم مزود خدمات الاتصالات في المملكة بتقديم خدمات لتحصيل مدفوعات إلى عميل مسجل في نظام ضريبة القيمة المضافة في دولة الإمارات. ويطبق نظام الخدمة الإلكترونية بين المملكة ودولة الإمارات عند تقديم هذه الخدمات (لم تعد القواعد الانتقالية سارية). لا تخضع في هذه الخدمات المقدمة إلى العميل الخاضع للضريبة، المقيم في دولة عضو أخرى، لضريبة القيمة المضافة في المملكة. وبدلاً من ذلك، فإن العميل الخاضع للضريبة يقوم باحتساب الضريبة في دولة الإمارات بموجب آلية الاحتساب (التكليف) العكسي.

مثال (16):

يقوم مزود خدمات الاتصالات في المملكة بتقديم خدمات مهنية (ليس بخدمات اتصالات أو خدمات إلكترونية) إلى عميل مقيم في المملكة المتحدة، مسجل في ضريبة القيمة المضافة في المملكة المتحدة، ولكن لا يوجد لديه محل إقامة أو تسجيل في نظام الضريبة في المملكة العربية السعودية. لا تعد هذه الخدمات قد تم تقديمها إلى عميل خاضع للضريبة، وبذلك فإنها ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. ومع ذلك، فإن هذه الخدمات قد تتبع الأحكام الخاصة بالخدمات المصدرة إلى خارج المملكة، التي تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة صفر في المائة.

7.2 الخدمات المقدمة للمقيمين خارج دول مجلس التعاون الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر

يخضع من حيث المبدأ توريد الخدمات من قبل مورد مقيم في المملكة إلى عميل غير مقيم في دول مجلس التعاون، يستفيد من الخدمة خارج دول المجلس، لضريبة القيمة المضافة في المملكة بنسبة صفر في المائة.

ولأغراض تطبيق الضريبة صفر في المائة، يجب على المورد التأكد من استيفاء المعايير المنصوص عليها كافة في اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة:

أ. ألا تكون هذه الخدمات خاضعة «للحالات الخاصة» المنصوص عليها في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو.



مثال (17):

تقوم شركة تجارية مقرها في الهند بالسداد إلى فندق في المملكة لاستخدام شبكة الواي فاي (wifi) عالية السرعة في ردهة الفندق لأحد مستشاري الشركة. يعد توريد خدمات الاتصالات المستخدمة هذه تم في موقع محدد، يعد حالة خاصة (الموقع الفعلي) لأغراض تحديد مكان التوريد. وبذلك، يعد هذا التوريد تم في الموقع الفعلي الذي تم فيه تقديم هذه الخدمة (المملكة العربية السعودية).

ولا يمكن تطبيق الضريبة بنسبة الصفر على هذه الخدمة التي تتبع الحالة الخاصة. وعلى الفندق فرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة بالنسبة الأساسية 15%.

ب. لا يوجد لدى المورد أي دليل على أن العميل مقيم في أي دولة عضو، ولديه دليل على أن العميل مقيم خارج دول مجلس التعاون.

تتوقع الهيئة أن هذه الأدلة تستوفى بشكل عام الممارسات من خلال إصدار الفواتير أو أي مستندات أخرى إلى عنوان غير دول المجلس. كما أن من الواجب الفحص والاستنتاج الإضافي في حال توفرت معلومات عامة يظهر فيها أن المتلقي لديه محل إقامة أو فرع في دول المجلس التعاون الخليجي.

مثال (18):

يوجد لشركة مزودة لخدمات الاتصالات في ألمانيا فرع ومكتب في المملكة، بما في ذلك موظفون وتسجيل تجاري في المملكة. يقوم المكتب الرئيس (في ألمانيا) بطلب خدمات استشارة في المملكة من قبل شركة محاسبة في المملكة. ولدى المورد العلم بأن الشركة الألمانية لديها مقر إقامة في المملكة، وبذلك فإنها لا تستطيع تطبيق الضريبة بنسبة الصفر. ويجب عليها تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة بالنسبة الأساسية 15% في الفاتورة الضريبية.

ج. لا تتم الاستفادة من الخدمة من قبل عميل، أو أي شخص آخر، يكون هذا الشخص واقعا في المملكة. حيث إن من الممكن أن يقوم العميل غير المقيم في أي دولة من دول المجلس، ولكن لديه موظفون أو ممثلون آخرون في المملكة بصورة مؤقتة، بالاستفادة من الخدمات بصورة مباشرة في المملكة. وفي هذه الحالات، لا يجب تطبيق نسبة الصفر.

تفسر الهيئة عبارة «الاستفادة من الخدمة» على أنها تعني الفائدة المباشرة والغرض الرئيس من تلقي الخدمة. بصورة عامة، فمن المتعارف عليه أن الخدمة المقدمة إلى مستفيد قد يستفيد منها منفعة ثانوية أو طرف آخر مستفيد بالنسبة لأطراف ثالثة أخرى.



في الحالات التي يتلقى فيها شخص خارج المملكة الفائدة بصورة مباشرة للخدمات، ولكن تمت الاستفادة من الخدمة من قبل أي شخص في المملكة العربية السعودية يتلقى أو يتمتع بميزة أو منفعة ثانوية، فإن هذه الفائدة الثانوية أو المساعدة لا تؤثر على قدرة المورد على تطبيق نسبة الصفر، وذلك وفقاً لأحكام المادة 33 من اللائحة التنفيذية.

رجوعاً إلى المثال (18): ولكن في هذه الحالة، لدى الشركة الألمانية فرع في المملكة، يحتاج إلى بعض المساعدة في إقراراتهم الضريبية. تتعاقد الشركة الألمانية مع شركة محاسبة في المملكة لتقديم مساعداتها في ضريبة القيمة المضافة. في حين أن شركة المحاسبة يتم إرشادها وإبرام العقد معها من قبل الشركة الألمانية، إلا أنها تقدم المساعدة مباشرة إلى فريق الشركة التابعة لها في المملكة. يكون الشخص الذي يستفيد من الخدمات بشكل مباشر هو في المملكة، وبذلك لا تكون الفاتورة الصادرة إلى الشركة الألمانية مؤهلة لتطبيق نسبة الصفر.

مثال (19):

قامت شركة للهواتف الجواله بإبرام اتفاق مع مزود لخدمة الهواتف تم إنشاؤها خارج دول المجلس لجمع الدفعات من قبل عملاء في المملكة عبر فوترة شركات خدمات الهواتف الجواله في المملكة. تقوم شركة الهواتف الجواله بتحصيل الأموال من العملاء في المملكة وتميريرها إلى مزود الخدمة غير المقيم، ولا تقوم الشركة بمشاركة عمليات الشراء أو البيع لمحتوى الخدمة باسمها الخاص.

في حين أن من الواجب على الشركة التواصل مع العملاء في المملكة لأغراض التحصيل، إلا أن الشركة تقوم بالتصرف بناءً على إرشادات مزود الخدمة غير المقيم، وتكون «الاستفادة من الخدمة» في هذه الحالة هي لمزود الخدمة غير المقيم. ولذلك، فإنه للشركة (كمورد) تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر على الرسوم التي تفرضها على خدمة تحصيل الدفعات.

د. لا تؤدي الخدمات على أي سلع ملموسة أو عقار موجود داخل دولة عضو أثناء فترة التوريد. ويشمل ذلك أي خدمات تؤثر، أو يكون الغرض الرئيس من الاستفادة منها، أي سلع ملموسة أو عقار.

مثال (20):

يقوم مقدم خدمات لوجستية بفرض رسوم على شركة بيع هواتف جواله وإكسسوارات في دولة كوريا على خدمات التخزين والتوزيع لسلعهم في المملكة. تقدم هذه الخدمات على سلع ملموسة موجودة في المملكة، ولذلك فإن هذا التوريد لا يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر. وعلى مقدم الخدمات اللوجستية فرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 15% على خدمات التوزيع التي تقدمها.



7.3 تلقي الخدمات من قبل شخص خاضع للضريبة في المملكة

إذا كان العميل في المملكة هو شخص خاضع للضريبة، يتلقى الخدمة من قبل مورد غير مقيم، فإن مكان التوريد بصورة عامة هو في المملكة (إلا في الحالات الخاصة التي يعد فيها مكان التوريد في دولة أخرى).

وتطبق آلية الاحتساب العكسي في الحالات التي يتلقى فيها الشخص الخاضع للضريبة خدمات مقدمة من قبل مورد غير مقيم (باستثناء استيراد السلع). وفي هذه الحالات، يعد العميل قام بتوريد هذه الخدمات إلى نفسه¹⁹، وتحتسب الضريبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي.

8. القسائم الشرائية

8.1 ما هي «القسائم المؤهلة»؟

تعد القسائم مستندات مادية أو إلكترونية تؤهل العميل باستردادها/استخدامها كمقابل لسلع أو خدمات من مورد أو مجموعة من الموردين. لا تعتبر القسيمة شكلاً من أشكال العملة، ولكن يمكن استبدالها واستخدامها كمقابل غير نقدي (وغالباً ما تُظهر قيمة نقدية مكافئة). عادة ما يكون للقسيمة قيمة تجارية فقط بسبب تعهد المورد للسماح باستبدالها كمقابل لسلع وخدمات.

8.2 القسائم 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». من الأمثلة على القسائم ذات القيمة الاسمية: قسائم الهدايا، وبطاقات الهاتف وبطاقات الشحن الإلكترونية.

19. المادة 9، استلام سلع وخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



8.3 إصدار القسيمة

عندما يصدر شخص قسيمة جديدة، سواءً بمقابل أو دون مقابل، لا يعتبر ذلك بمثابة توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة²⁰. ويمكن إصدار قسيمة من المورد الذي سيقوم بتسديدها (على سبيل المثال، قسيمة صادرة عن شركة اتصالات تسمح باستخدام القسيمة في أي من متاجر التجزئة الخاصة بها أو من خلال الإنترنت) 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. مثال على ذلك هو بطاقات إعادة الشحن أو إضافة الرصيد.

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

8.4 توريد القسيمة

لا يعد توريد القسيمة الصادرة فعليًا بمثابة توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ما لم يكن المقابل مستحق الدفع عن القسيمة ذات القيمة الاسمية أعلى من قيمتها الاسمية. إذا تجاوز المبلغ مستحق الدفع القيمة الاسمية، فذلك يعتبر توريدًا لخدمات إلى الحد الذي يتجاوز فيه المقابل القيمة الاسمية.

8.5 استبدال قسيمة مقابل سلع وخدمات

عند استبدال قيمة القسائم مقابل توريد سلع وخدمات، يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بالسعر المناسب على السلع والخدمات المقدمة، حيث تشكل القسيمة مقابلًا غير نقدي لذلك التوريد.

إذا كانت القسيمة عبارة عن قسيمة ذات قيمة اسمية، فسيتم احتساب قيمة مقابلًا غير النقدي بمبلغ القيمة الاسمية المستخدمة.

20. المادة 19، إصدار أو توريد القسائم، اللائحة التنفيذية



مثال (21):

يستخدم عميل قسيمة بقيمة 100 ريال سعودي كجزء من المقابل لشراء جهاز هاتف جوال، ودفع مبلغًا إضافيًا قدره 150 ريالًا سعوديًّا باستخدام بطاقته الائتمانية في المتجر. يقوم المتجر باحتساب ضريبة المخرجات على التوريد على قسيمة القيمة الاسمية (100 ريال سعودي) إضافة إلى المقابل النقدي (إجمالي مبلغ 250 ريالًا سعوديًّا).

إذا كانت القسيمة ليست قسيمة ذات قيمة اسمية، فإن قيمتها تستند إلى القيمة السوقية العادلة للسلع والخدمات المقدمة.

8.5.1 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. لا يتم تعديل ضريبة القيمة المضافة في حال توفر كامل مبلغ الرصيد الدائن للاستخدام، ولكن لم يقم العميل باستخدامه قبل انتهاء مدة الصلاحية.

مثال (22):

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 توريد. 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 وقت التفعيل.

8.5.2 القسائم غير المستخدمة

لا تُستحق ضريبة قيمة مضافة في حال لم يقم العميل باستخدام القسيمة نظير سلع أو خدمات. وإذا قام العميل باستخدام القسيمة جزئيًّا، فإنه يتم احتساب ضريبة المخرجات من قبل المورد على القيمة التي تم استخدامها فقط.



8.6 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. تتم معاملة القسيمة غير المؤهلة بموجب قواعد ضريبة القيمة المضافة الأساسية.

تتضمن أمثلة القسائم غير المؤهلة ما يلي:

1. مستندًا يمنح العميل خصمًا على توريد السلع والخدمات. غالبًا ما يتم إصدار هذه المستندات مجانًا من قبل المورد كإعلان ترويجي، وتعكس الخصم المقبول تجاريًا للمورد. لا تشتمل مثل هذه القسائم غير المؤهلة على القيمة السوقية العادلة. وإذا قام أحد العملاء «باستبدال» قسيمة خصم، تتم 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 اتصالات في أبريل 2023م مقابل 120 ريالًا سعوديًّا، تسمح للعميل بالحصول على جهاز هاتف جوال بمواصفات معينة في 17 سبتمبر 2023م. تعد هذه دفعة مقدمة في أبريل لتوريد سلعة (جهاز الهاتف) في شهر سبتمبر، يتطلب إدراج ضريبة القيمة المضافة في الإقرار الضريبي للشركة في شهر أبريل لعام 2023م.

9. العروض الترويجية

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 «مجانِي»، أو يقدم ميكانيكي فحص سلامة «مجانِي» كجزء من كل خدمة للمركبة). يتطلب تقديم البنود المجانية تحليل ما إذا تم تقديم توريد مفترض أم لا.

9.1 التوريدات المفترضة - الأحكام القانونية

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، قد تُعامل 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 المضافة²¹.

21. المادة 8، التوريد المفترض، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



قد ينشأ عن توفير السلع أو الخدمات المجانية كجزء من العروض الترويجية للأعمال توريد مفترض. 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)؛

...

«توريد خدمات دون مقابل».

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

الاستثناءات

أ. السلع منخفضة القيمة: لا يقع التوريد المفترض إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بتوريد هدايا وعينات أو قدم سلعة أو خدمات بغرض ترويج نشاطه الاقتصادي، شريطة ألا تتجاوز القيمة السوقية العادية لكل توريد على حدة مبلغ مائتي (200) ريال لكل متلق، وألا يتجاوز مجموعها معاً خمسين (50) ألف ريال، عن كل سنة تقويمية²²؛

ب. السلع التي لم يتم خصم ضريبة المدخلات عنها: لا يعد التوريد توريداً مفترضاً في الحالات التي يقوم فيها الشخص الخاضع للضريبة بتوريد سلع أو خدمات دون مقابل، في حال سبق أن تحمل ذلك الشخص ضريبة مدخلات على التكاليف المباشرة المتعلقة بشراء أو إنتاج أو توريد تلك السلع أو الخدمات مع عدم قيامه بخصم تلك الضريبة ضمن إقراراته الدورية²³.

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 (23):

تقوم شركة اتصالات سعودية بشراء ساعات يد مميزة أحد الموردين المقيمين في المملكة لتقديمها هدايا إلى عملاء وموردين مختارين ومهمين آخرين.

22. المادة 15، التوريد المفترض، اللائحة التنفيذية

23. المادة 15 (9) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة



من المعروف أنه سيتم استخدام هذه العناصر هدايا (توريدات دون مقابل)، كما أنها لا تقوم بخصم ضريبة المدخلات على الشراء. وبالتالي، لا تُطالب شركة الاتصالات بإدراج التوريد المفترض في إقرارها الضريبي حيث إن تلك السلع تُقدم عادة دون مقابل.

ج. البنود المقدمة كجزء إضافي لتوريد آخر بمقابل. ستتم مناقشة هذا المفهوم بشكل أكبر في البند 9.2 أدناه.

9.2 السلع أو الخدمات المجانية المقدمة كجزء من توريد آخر

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

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

مثال (24):

يقوم تاجر لبيع أجهزة الهواتف الجوال بتزويد العملاء بالتوصيل المجاني عند الطلب لكميات كبيرة من الأجهزة أو الإكسسوارات. قام بنك المدينة بشراء 50 جهاز هاتف جوال لموظفيه ودفع سعر خاص بقيمة 400 ريال سعودي لكل جهاز مع التوصيل إلى مكاتبه.

التفاصيل	الكمية	سعر الوحدة (غير شامل الضريبة)	نسبة ضريبة القيمة المضافة
جهاز هاتف جوال (لون أسود)	50	400 ريال سعودي	15%
المجموع (غير شامل ضريبة القيمة المضافة)			20,000



3,000	ريال سعودي	ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%
23,000	ريال سعودي	المجموع المستحق

في هذه الحالة، ووفقاً للوقائع المذكورة، فإنه لا يوجد توريد منفصل لخدمات التوصيل. فقد قام البائع بتوريد واحد للسلع لبنك المدينة. وعليه، لن تتم الإشارة في فاتورة البيع إلى خدمة التوصيل بشكل منفصل - فيما يلي مقتطفات من الفاتورة.

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 توريد مفترض في هذه الحالة.

مثال (25):

تقدم شركة اتصالات سعودية عرضاً ترويجياً خلال شهر مارس 2020 م. من خلال هذا العرض الترويجي يحصل العميل الذي يشتري أي جهاز هاتف جوال جديد على ساعد يد ذكية دون أي تكلفة إضافية. تصف هذه اللغة الترويجية هذه الساعة بأنها «مجانية» للعملاء الذين يشترون جهاز هاتف جوال جديد. يمكن شراء الساعة الذكية بشكل فردي نظير 460 ريالاً سعودياً (شاملة ضريبة القيمة المضافة).

في هذا المثال، تشير الحقائق إلى أن العميل يدفع سعراً واحداً ولكنه يتوقع الحصول على سلعتين محددتين هما الهاتف الجديد والساعة الذكية. رغم اللغة الترويجية تستخدم كلمة «مجاني»، لكنه في الواقع يقدم المورد فعلياً خصماً على كلتا السلعتين. قام عميل مقيم في المملكة بشراء هذا العرض وحصل على هاتف جوال جديد بمبلغ 3,450 ريالاً سعودياً دفعه نقدًا نظير الهاتف الجديد والساعة الذكية. أصدرت شركة الاتصالات فاتورة ضريبية تعكس عملية البيع - وفيما يلي مقتطفات من هذه الفاتورة:



التفاصيل	الكمية	سعر الوحدة (غير شامل الضريبة)	نسبة ضريبة القيمة المضافة
جهاز هاتف جوال رقم 45678	1	3000	%15
ساعة ذكية- رقم الطراز F100	1	400	%15
المجموع الفرعي		ريال سعودي	3400
الخصم: عروض الساعة الذكية لشهر مارس			400
المجموع (غير شامل ضريبة القيمة المضافة)		ريال سعودي	3000
نسبة ضريبة القيمة المضافة %15		ريال سعودي	450
المجموع المدفوع		ريال سعودي	3450

تقوم شركة الاتصالات بإدراج ضريبة المخرجات في إقرارها لضريبة القيمة المضافة بقيمة 450 ريالاً سعودياً عن هذا البيع. حيث إنه لا يقع التوريد المفترض في هذه الحالة، فلا يجوز للشركة إدراج أي ضريبة مخرجات أخرى.

9.3 السلع أو الخدمات التي يتم توريدها بشكل مستقل دون مقابل

إذا تم تقديم سلعة أو خدمة دون مقابل مستحق الدفع و بشكل مستقل عن أي توريد آخر يقدمه شخص خاضع للضريبة إلى نفس المتلقي، فإن هذا التوريد يعتبر توريداً 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 دون مقابل، مستقلاً عن أي سلع أو خدمات أخرى تظهر في تلك الفاتورة.

يُعامل التوريد المستقل لسلع أو خدمات من قبل شخص خاضع للضريبة دون مقابل على أنه توريد مفترض²⁴، شريطة أن:

● لا يتلقى الشخص الخاضع للضريبة أي مقابل (سواءً نقدي أو غير نقدي) من المستلم أو أي طرف ثالث؛

● لا يقوم الشخص الخاضع للضريبة بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بتلك السلع والخدمات؛

● لا تقع السلع أو الخدمات دون الحد المحدد بالقانون فيما يتعلق بالسلع منخفضة القيمة²⁵.

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 (26):

تقدم شركة اتصالات سعودية مجموعة واسعة من خدمات الاتصالات لعملاء من الشركات خلال 2022م، وتفرض ما يزيد على 100,000 ريال سعودي نظير خدماتها خلال هذه السنة. وكتعبير عن الشكر والامتنان، تقدم الشركة قلمًا فاخرًا بقيمة 2,100 ريال سعودي (شامل ضريبة القيمة المضافة).

من الواضح أن هذه الهدية تمثل توريدًا منفصلًا لا يرتبط بأي سلع أو خدمات تقدمها الشركة. إذا طالبت الشركة بضريبة المدخلات عن معاملة الشراء، فيجب عليها احتساب ضريبة المخرجات على أساس قيمة القلم (وهي 274 ريالًا سعوديًّا، محتسبة وفق الصيغة $2,100 \times 15/115$ ريالًا سعوديًّا) في إقرارها الضريبي.

بدلًا من ذلك، إذا لم تقم الشركة بخصم أي ضريبة مدخلات على عملية الشراء، فإنه لا يُطلب منها إدراج التوريد المفترض في إقرارها الضريبي.

24. المادة 8، التوريد المفترض، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

25. المادة 15، التوريد المفترض، اللائحة التنفيذية



9.4 . برامج الولاء

يهدف برنامج الولاء إلى تحفيز العملاء على القيام بمزيد من عمليات الشراء في المستقبل. ويمكن تحقيق ذلك عن طريق التخفيضات والسلع والخدمات المجانية والمكافآت الأخرى أو المزايا الحصرية. هناك عديد من الأنواع المختلفة من برامج الولاء التي يقدمها موردو السلع والخدمات أو من خلال مشغلين مختصين ببرامج الولاء.

تعتمد المعاملة الضريبية لأي برنامج ولاء على الحالات الفردية. ويوفر الدليل الإرشادي الخاص بالعروض الترويجية معلومات حول المفاهيم والأمثلة العامة، وبالأخص برامج الولاء في نظام المورد الواحد وأنظمة الولاء متعددة الأطراف.

10 . تاريخ التوريد

تحدد قواعد تاريخ التوريد التاريخ الذي ينشأ فيه الالتزام بالإقرار عن ضريبة القيمة المضافة بما يتعلق بتوريد معين لسلع أو خدمات.

10.1 . القاعدة العامة

في معظم الحالات، تُستحق ضريبة القيمة المضافة في التاريخ الأسبق مما يلي:

• تاريخ توريد السلع أو الخدمات،

• تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية،

• تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً وفي حدود المبلغ المستلم²⁶.

يتم تطبيق هذه القواعد على معظم توريدات السلع أو الخدمات التي تتم «مرة واحدة»، ولا يتم توريدها بشكل مستمر.

ترى الهيئة أن التوريد لمرة واحدة ينطوي على قيام المورد بتقديم السلع أو الخدمات للعميل بشكل غير مستمر وفي وقت واحد، وحصول العميل فوراً على حقه في الانتفاع من تلك السلع أو الخدمات. قد يتم سداد قيمة هذه السلع أو الخدمات على دفعة واحدة أو دفعات متعددة خلال مدة محددة.

26. المادة 23 (1)، تاريخ استحقاق الضريبة على توريد السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



مزيد من التفاصيل حول هذا المفهوم في الدليل الإرشادي الخاص بالأحكام الانتقالية.
يتم تحديد تاريخ التوريد للتوريد الواحد كما يلي:

- تاريخ وضع السلع بتصريف العميل فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع دون النقل أو الإرسال،
- تاريخ البدء بنقل أو إرسال السلع، فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع مع النقل أو الإرسال،
- تاريخ اكتمال تركيب السلع أو تجميعها، فيما يتعلق بمعاملات توريد السلع مع التركيب أو التجميع،
- في حال توريد الخدمات، تاريخ اكتمال أداء الخدمات²⁷.

نتيجة لذلك، يجب الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد خلال الفترة الضريبية التي يقع فيها تاريخ التوريد. وبالمثل، تتم المطالبة بضريبة المدخلات من قبل العميل (حيثما أمكن) في الفترة الضريبية التي يقع فيها تاريخ التوريد.

هنالك بعض الاستثناءات في حال استخدام المحاسبة على الأساس النقدي²⁸.

10.2 .التوريدات المستمرة

ينطوي التوريد المستمر لسلع أو خدمات على تقديم سلع أو أداء خدمات بشكل مستمر خلال فترة محددة. ومن أمثلة التوريدات المستمرة: إيجار المعدات، والاشتراك في خدمة الهاتف وخدمات التوصيل الشبكي.

يحدث التوريد المستمر لسلع أو خدمات في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو تاريخ السداد أيهما أسبق، وذلك بمقدار قيمة الفاتورة الصادرة أو قيمة المبلغ المسدد²⁹.

وعليه، يكون تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية للتوريدات المستمرة هو تاريخ التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة ما لم يتم استلام المقابل أو دفعة منه مقدماً.

هنالك قواعد مختلفة لتاريخ التوريد على التوريدات المستمرة لسلع أو خدمات في الحالات التي يتم فيها سداد المقابل على أقساط دورية³⁰.

27. المادة 23 (2)، تاريخ استحقاق الضريبة على توريد السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

28. المادة 46، اللائحة التنفيذية، أساس محاسبة يتم من خلاله احتساب ضريبة القيمة المضافة على الدفعات. يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي العام لضريبة القيمة المضافة.

29. المادة 20 (2) والمادة 20 (3) من اللائحة التنفيذية؛ مع مراعاة تطبيق قواعد محددة في حالة عدم استلام مقابل أو إصدار فاتورة خلال اثني عشر شهراً.

30. المادة 20 (1)، تاريخ التوريد في حالات معينة، اللائحة التنفيذية



ما لم يتم استلام دفعة مقدمة، فإن تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية للتوريدات المستمرة هو تاريخ التوريد. إذا تم استلام دفعة مقدمة، فيجب إظهار التاريخ الأسبق للتوريد على الفاتورة الضريبية.

مثال (27):

تقوم شركة النخيل للاتصالات بفرض رسوم شهرية على عميلها لقاء خدمات البرودباند للإنترنت المستمرة. تصدر الشركة الفاتورة في نهاية كل شهر لتشمل جميع الخدمات المقدمة في الشهر السابق.

تعتبر خدمات البرودباند للإنترنت التي تقدمها شركة النخيل خدمات مستمرة.

خلال شهر أكتوبر، كانت القيمة الإجمالية للخدمات 200 ريال (إضافة إلى 30 ريالاً ضريبة قيمة مضافة). أصدرت شركة النخيل الفاتورة الضريبية في 4 نوفمبر وطالبت العميل بالسداد في 10 نوفمبر. لغايات الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة، يكون تاريخ التوريد هو 4 نوفمبر وسيتم إدراجه ضمن الإقرار الضريبي لشركة النخيل لشهر نوفمبر.

في حال عدم تلقي أي سداد أو عدم إصدار فاتورة بالنسبة للتوريدات المستمرة للسلع أو الخدمات، يعد التوريد قد حدث في التاريخ الواقع بعد اثني عشر شهرًا من التاريخ اللاحق من أي من التاريخين الآتيين:

- تاريخ بدء توريد السلع أو الخدمات
- التاريخ السابق الذي حدث فيه التوريد بموجب إصدار فاتورة أو إجراء سداد

مثال (28):

قامت شركة النخيل بإتاحة الوصول لشبكتها إلى شركات أخرى في نفس المجموعة. وقامت بإبرام عقد في 1 يناير 2019م لتفرض رسومًا على واحدة من الشركات، شركة وحيد للاتصالات، لقاء خدمات الشبكات. وافقت شركة وحيد على دفع 2,000 ريال سعودي شهريًا ولكن دون تحديد تاريخ معين للسداد. تعتبر هذه الاتفاقية لتوريد خدمات مستمرة.

قامت شركة النخيل بإصدار فاتورة في 31 ديسمبر 2019م تغطي رسوم الاثني عشر شهرًا لغاية ديسمبر 2019. شركة وحيد ليست ضمن المجموعة الضريبية لشركة النخيل، وعليه فإن مبلغ الرسوم هو 24,000 ريال سعودي إضافة إلى 3,600 ريال سعودي ضريبة قيمة مضافة. قامت شركة وحيد بسداد المبلغ في شهر يناير من عام 2020م. يعتبر تاريخ التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة هو 31 ديسمبر 2019م حيث تم إصدار الفاتورة.



لم تقم شركة النخيل بإصدار فاتورة لشركة وحيد خلال عام 2020م ، وحيث إنه قد مضى اثني عشر شهراً منذ إنشاء تاريخ التوريد (تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية السابقة)، فإن تاريخ التوريد اللاحق هو 31 ديسمبر 2020م بما يتعلق بالخدمات المستمرة التي تم توريدها عام 2020م (منذ الفاتورة السابقة).

يجب على شركة النخيل ما يلي:

- الإقرار عن ضريبة مخرجات في إقرارها الضريبي لشهر ديسمبر 2020م ،
- إصدار فاتورة ضريبية يظهر فيها تاريخ التوريد المفترض 31 ديسمبر 2020م. ويجب إصدار هذه الفاتورة قبل 15 يناير 2021م (خلال 15 يوماً من انتهاء الشهر الذي يتضمن تاريخ التوريد).

11 . استيراد السلع

تفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة لاستيراد (الواردات من) السلع من الدول خارج إقليم دول المجلس إلى المملكة. وتعد معاملة عملية استيراد السلع كمعاملة منفصلة لأي توريد لهذه السلع. ويستحق سداد ضريبة القيمة المضافة على استيراد وتخفيض السلع إلى داخل المملكة. حيث لا يعد كتوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

لا يخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة توريد السلع قبل القيام بالإجراءات الرسمية للتصريح الجمركي إلى داخل المملكة. حيث تقوم الهيئة بفرض ضريبة القيمة المضافة على المستورد عند التصريح الجمركي.

ويتم القيام بالتوريد بعد الإفراج الرسمي عن السلع إلى داخل المملكة، عندما تدخل السلع إلى المملكة، ويعد بصورة عامة توريداً للسلع في المملكة يخضع لضريبة القيمة المضافة.

تفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 15% على السلع المستوردة كافة إلى المملكة، وذلك بغض النظر عن تصنيف السلع أو النسبة الجمركية أو الإعفاء الجمركي الذي تخضع له هذه السلع. وهناك بعض الإعفاءات من ضريبة القيمة المضافة بالنسبة لأنواع معينة من الاستيراد تمت مناقشتها في الدليل الإرشادي للواردات والصادرات.



11.1 . تحصيل ضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد

يجب سداد الضريبة المستحقة على عملية الاستيراد إلى الهيئة، إضافة إلى الرسوم الأخرى المحددة في البيان الجمركي، وذلك لتسهيل عملية الإفراج عن السلع للتداول الحر.

ويستطيع المستورد الحصول على ملخص لمبلغ الضريبة الذي تم سداده على عمليات الاستيراد من خلال البوابة الإلكترونية للهيئة. حيث يوفر هذا الملخص المعلومات حول السجل النهائي لجميع مبالغ ضريبة القيمة المضافة التي تم سداها إلى الهيئة على عملية الاستيراد.

تحدد اللائحة التنفيذية أنه يجوز للشخص الخاضع للضريبة التقدم بطلب قبول من الهيئة بسداد ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع من خلال الإقرار الضريبي بدلاً من سداها إلى الهيئة في وقت إدخال السلع. إذا تم قبول طلب الشخص الخاضع للضريبة، فإنه عليه احتساب وإقرار الضريبة في الخانة التاسعة (9) من الإقرار الضريبي بدلاً عن الخانة (8) بالنسبة لضريبة القيمة المضافة التي تم سداها إلى الهيئة.

ويعد قبول هذه الحالات بمثابة تسهيل من قبل الهيئة للسماح ببعض الأشخاص الخاضعين للضريبة وفقاً لتقديرها الخاص. أما بالنسبة لجميع الأشخاص غير المسموح لهم بسداد الضريبة بالنسبة لعملية الاستيراد من خلال الإقرار الضريبي، فإنهم ملزمون بسداد ضريبة القيمة المضافة في البيان الجمركي التي يتم احتسابها تلقائياً من قبل الهيئة.

11.2 . تعليق الرسوم الجمركية والإدخال المؤقت

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

«تعلق الضريبة على استيراد السلع التي توضع تحت أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية وفقاً للشروط والضوابط المنصوص عليها في نظام (قانون) الجمارك الموحد، ولكل دولة عضو ربط تعليق الضريبة بشرط تأمين قيمة الضريبة³¹».

تقوم الهيئة بالإجراءات المتعلقة بالسلع تحت الوضع المعلق ومن الممكن أن تتطلب ضماناً نقدياً أو مصرفياً لقيمة ضريبة القيمة المضافة التي سوف تستحق الدفع في حال الإفراج عن السلع للتداول الحر (بالإضافة إلى أي ضمانات للرسوم الجمركية)، وتستحق ضريبة القيمة المضافة عن السلع عند الإفراج الجمركي للتداول الحر.

31. المادة 39، تعليق الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



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

11.3 . استيراد السلع للتركيب

في بعض الحالات، يتم استيراد السلع إلى المملكة لأغراض التجميع في مقر العميل. ويناقش هذا القسم الحالات الخاصة التي يكون فيها المورد غير مقيم أو الحالات الأخرى التي لا يستطيع فيها القيام بعملية الاستيراد على حسابه الخاص.

في الحالات الأخرى التي يتم فيها توريد السلع، وتم فرض رسوم إضافية لخدمات التركيب في المملكة، فإن كلاً من توريد السلع وخدمة التركيب قد يخضعان لضريبة القيمة المضافة في المملكة (ويعتمد ذلك على الترتيبات التعاقدية لتوريد السلع)، وذلك إضافة إلى ضريبة القيمة المضافة المستحقة (التي تم سدادها) على استيراد السلع.

في حالة المورد غير المقيم في المملكة، تفرض ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات المقدمة إلى عميل خاضع للضريبة في المملكة ذاتياً من قبل العميل من خلال آلية الاحتساب العكسي.

وفي جميع الحالات، يتم سداد الضريبة على استيراد السلع من قبل المستورد، وهو الشخص الذي لديه الحق بخصم ضريبة القيمة المضافة على عملية الاستيراد.

إذا تم استيراد السلع من قبل العميل فيما يتعلق بتوريد لاحق للبناء أو لتركيب السلع، فإن العميل مُلزم بسداد الضريبة على الاستيراد وطلب خصم الضريبة على أنها ضريبة المدخلات في حال تم استخدام هذه السلع ضمن سياق نشاطه الاقتصادي ولغايات القيام بتوريد خاضع للضريبة.

مثال (29):

قامت شركة اتصالات في المملكة بشراء أجهزة للشبكة من أجل مركز بياناتها من قبل مورد في الصين مقابل (4,000,000) ريال سعودي. وبموجب الاتفاق، فإن الشركة الصينية ستقوم بإرسال أشخاص للقيام بعملية تركيب هذه الأجهزة، وستقوم بتحمل المخاطر على أي أضرار تحل بالسلع لحين اكتمال التركيب وتحويل الملكية النهائية للسلعة إلى شركة الاتصالات. وليس للشركة الصينية فرع أو مقر في المملكة.



وقامت شركة الاتصالات باستخدام رخصة الاستيراد الخاصة بها لتكون (المستورد المسجل). حيث إن قيمة السلعة المستوردة هي (3,200,000) ريال سعودي (القيمة الجمركية لعملية الاستيراد دون تكلفة التركيب).

يخضع استيراد أجهزة الشبكة من قبل شركة الاتصالات لضريبة القيمة المضافة بقيمة 480,000 ريال سعودي (3,200,000 X 15%). ويخضع أيضاً لتوريد السلع، إضافة إلى خدمة التركيب، لضريبة القيمة المضافة.

وحيث إن الشركة الصينية غير مقيمة، فإن شركة الاتصالات ستقوم باحتساب الضريبة ذاتياً على هذا التوريد من خلال آلية الاحتساب العكسي بقيمة 600,000 ريال سعودي (4,000,000 X 15%). وتعد كل من القيمتين كضريبة مدخلات تم تكبدها على شركة الاتصالات، وبالتالي فإنها تستطيع من حيث المبدأ خصم الضريبة كضريبة مدخلات إذا لم يتم استخدامها لأغراض القيام بالنشاط الاقتصادي للشركة.



12 . خصم ضريبة المدخلات

12.1 . المورد المقيم

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.

إضافة 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 المقيدة³²)، أو أي تكاليف أخرى تتعلق بتوريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة. وتكون ضريبة المدخلات بمثابة رصيد دائن يتم إدراجه في إقرار ضريبة القيمة المضافة ويتم خصمه من ضريبة القيمة المضافة المفروضة على التوريدات (ضريبة المخرجات) التي تم إجراؤها خلال تلك الفترة.

يجوز خصم ضريبة المدخلات فقط إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة فاتورة ضريبية أو مستندات جمركية تثبت قيمة الضريبة المستحقة أو أي مستند بديل يثبت مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو مستحقة الدفع بشرط موافقة الهيئة³³.

32. المادة (50)، اللائحة التنفيذية - قائمة النفقات المقيدة

33. المادة 49 (7)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية



12.2 . الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بتوريدات الشخص الخاضع للضريبة المعفاة من ضريبة القيمة المضافة، كالخدمات المالية المعفاة أو الإيجار السكني المعفى. وفي حال كانت توريدات الشخص الخاضع للضريبة تشمل توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة من ضريبة القيمة المضافة، فإنه يجوز لذلك الشخص أن يخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة، وإذا تكبّد الشخص الخاضع للضريبة نفقات أو تكاليف عامة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة من الضريبة، يجب عليه في هذه الحالة تقسيم النفقات والتكاليف بشكل دقيق لتحديد التكاليف المتعلقة بالجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة. ويتم تحديد ضريبة المدخلات وفقاً للأحكام التالية³⁴ :

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

34. المادة 51، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية

*وتجدر الإشارة إلى أن التوريدات العقارية تُعفى من ضريبة القيمة المضافة، حيث يخضع التصرف بالعقار لضريبة التصرفات العقارية بنسبة 5% (لمزيد من التفاصيل يرجى الرجوع إلى الدليل الإرشادي الخاص بالتصرفات العقارية).



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.

12.3 . المورد غير المقيم

لا يمكن لغير المقيم خصم ضريبة المدخلات كما هو موضح أعلاه إلا إذا كان مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة. للشخص غير المقيم المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (على سبيل المثال ليقوم بتوريد خدمات إلكترونية عبر الإنترنت إلى عملاء في المملكة) الحق في خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على مشترياته في المملكة من خلال الإقرار الضريبي. إذا لم يكن المورد غير المقيم مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فلن يستطيع خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على مشترياته أو مستورداته إلى المملكة من خلال الإقرار الضريبي.



مثال (30):

تقوم شركة اتصالات إيطالية، ليس لديها منشأة في المملكة، بتخزين قطع غيار لدى مستودع تابع لطرف ثالث في الرياض (يتم الحصول على هذه القطع من المملكة). تتم عمليات البيع لعملاء في المملكة من خلال فريق المبيعات الإيطالي ويتم إرسالها مباشرة من إيطاليا. يعمل العملاء كمستوردين ويدفعون ضريبة القيمة المضافة على الواردات للهيئة. لذلك، لا يستطيع المورد الإيطالي التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

يتقاضى مستودع الطرف الثالث 3,000 ريال سعودي شهرياً، إضافة إلى ضريبة القيمة المضافة بقيمة 450 ريالاً سعودياً لتكاليف التخزين. لا يمكن للمورد الإيطالي خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على التخزين كضريبة مدخلات في الإقرار الضريبي.

13 . 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.



13.1 إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لصالح شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو أي 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 المفروضة³⁵. 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 للنظام³⁶.

يجب الاحتفاظ بالفواتير الضريبية المتعلقة بالتوريدات المفترضة (على سبيل المثال، توريد سلع أو خدمات دون مقابل) في سجلات الأعمال، ولا يلتزم المورد بتقديمها إلى العميل.

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

13.2 . تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة

يتعين على كل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أو شخص مفوض 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.

35. لمزيد من التفاصيل، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للفواتير الضريبية والمادة 53، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية

36. المادة 53، الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية



سيتم طرح مزيد من التفاصيل حول تعبئة إقرارات ضريبة القيمة المضافة من خلال دليل إرشادي منفصل .

إذا نشأ عن الإقرار الضريبي استحقاق ضريبة واجبة الرد إلى الشخص الخاضع للضريبة أو إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة رصيد دائن لأي 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 للضريبة³⁷ .

13.3 . 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 و 15 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية غير المنقولة³⁸ .

37. المادة 69 ، استرداد الضريبة، اللائحة التنفيذية
38. المادة 66 والمادة 52 ، السجلات، اللائحة التنفيذية



13.4 . 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 الرئيس وجميع فروعها حيث تكون ظاهرة للعامة.

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

13.5 . 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 على 5,000 ريال سعودي، فيجب على الشخص الخاضع للضريبة تبليغ الهيئة خلال 20 يومًا من إدراكه لهذا الخطأ أو القيمة غير الصحيحة تعديل الإقرار السابق.

أما بالنسبة للأخطاء الصغيرة التي ينتج عنها فرق ضريبي أقل من 5000 ريال سعودي فيمكن تصحيح الخطأ من خلال تعديل صافي الضريبة في الإقرار الضريبي التالي³⁹.

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

14 . الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها بالنظام واللائحة التنفيذية⁴⁰.

الغرامة	وصف المخالفة
<ul style="list-style-type: none">• لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة• ولا تزيد على ثلاثة 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 على ثلاثة 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 المحسوبة والمستحقة	تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند للهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق
25% - 5% من الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها	عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد
5% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه	عدم دفع الضريبة في الوقت المحدد
غرامة تصل إلى 100,000 ريال سعودي	تحصيل الضريبة دون التسجيل
غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي	عدم الاحتفاظ بالسجلات والدفاتر وفقاً لما هو محدد في اللائحة
غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي	إعاقة موظفي الهيئة عن أداء أعمالهم
غرامة تصل إلى 50,000 ريال سعودي	مخالفة أحكام اللائحة التنفيذية أو نظام ضريبة القيمة المضافة

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

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



15 . 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 يشتمل الطلب على 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 يعتبر القرار التفسيري العام أو الخاص الذي يصدر من الهيئة ملزمًا لها أو 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 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.

6. 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.



17 . الأسئلة الشائعة

1. كيف يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على رسوم التجوال نتيجة استخدام الهاتف الجوال خارج المملكة؟

تعتبر رسوم التجوال مقابلًا لخدمات الاتصالات، التي لا تتطلب وجود العميل في مكان معين، ولذلك تطبق ضريبة القيمة المضافة في دولة إقامة العميل. إذا كان العميل السعودي يستخدم هاتفه خارج المملكة، فإنه تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% أي رسوم تجوال من مزود الخدمة.

2. ما هي القواعد المستخدمة لتحديد الدولة التي يتم فيها تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المعاملات بالجملة للاتصالات بين تجار في بلدان مختلفة؟

في حال كان التوريد بالجملة لخدمات الاتصالات مثل الدقائق والبيانات وما يماثلها، فإن هذا التوريد يقع ضمن الحالات الخاصة لخدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية. تتم معاملة هذه التوريدات بنفس معاملة التوريدات بالتجزئة للعملاء والأشخاص الخاضعين للضريبة. في هذه الحالات، لا يتطلب من العميل الوجود المادي في مكان معين لتتم الاستفادة من الخدمات، وعليه، يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة وفقاً لأحكام مكان التوريد في دولة إقامة العميل. وفي حال لم يكن للعميل مكان إقامة في المملكة، فلا تطبق ضريبة القيمة المضافة. المعاملة المناسبة لضريبة القيمة المضافة حيث يتحمل المورد مسؤولية تطبيق المعاملة الصحيحة لضريبة القيمة المضافة.

3. كيف يمكن لمزود خدمات الاتصالات تحديد مكان إقامة العميل لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة؟

يمكن للمورد الاعتماد على المعلومات الاعتيادية للعميل التي تُشير إلى مكان إقامته الاعتيادي. تتضمن هذه المعلومات ما يلي:

- عنوان العميل لأغراض إرسال الفواتير،
- الحساب المصرفي الخاص بالعميل،
- عنوان الإنترنت الذي يستخدمه العميل لاستقبال خدمة الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية،



- الرمز الدولي للشريحة الالكترونية التي يستخدمها العميل لتلقي خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية.

في حال لم تكن المعلومات كافية لمعرفة مكان الإقامة، فيجب على المورد القيام بفحص أوسع بناءً على معلومات أخرى ليتم تحديد مكان الإقامة والمعاملة الضريبية المناسبة.

4. في أي وقت يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على البطاقات المدفوعة مسبقًا؟

تعتبر البطاقة المدفوعة مسبقًا قسيمة، من الممكن استخدامها من قبل الشخص من خلال إدخال رمز معين والاستفادة من الرصيد.

لا يتم فرض ضريبة قيمة مضافة عند توريد القسيمة، ولكن يتم فرضها عن قيام الشخص باستخدام البطاقة وتحصيل الرصيد لحسابه ليتم استخدامه في خدمات الاتصالات.

5. متى يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على عقود الدفع اللاحق؟

تعتبر عقود خدمات الاتصالات ذات الدفع اللاحق توريدًا مستمرًا للخدمات، ويتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في تاريخ إصدار الفاتورة من قبل المورد أو تاريخ سداد العميل، أيهما أسبق.

6. ما هي المعاملة الضريبية لتزويد معدات اتصالات دون مقابل؟

يعتمد ذلك على الوقائع والظروف الخاصة بكل حالة. في حال قيام الشخص الخاضع للضريبة بتوريد لسلع أو خدمات دون مقابل، وبشكل منفصل عن توريد آخر، فإن ذلك يعني قيامه بتوريد مفترض ويتطلب منه الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة فيه. ولكن في حال تم توريد السلع أو الخدمات كجزء من عرض ما وبسعر موحد، فإن العنصر الذي يتم وصفه بأنه «مجاني» لأغراض ترويجية لا يعتبر توريدًا مفترضًا.

يجب على المزود تخصيص المقابل المدفوع للعميل للعنصر الملائم في التوريد.

7. يقوم مزود لخدمات الاتصالات بمنح خصم للعملاء الذين يقومون بالسداد قبل تاريخ معين في الفاتورة الضريبية، كيف يتم الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة في هذه الحالة؟

في حال قام العميل بالسداد قبل التاريخ المحدد، وقام المورد بتخفيض السعر بعد إصدار الفاتورة الضريبية، فيجب على المورد إصدار إشعار دائن ليعكس التغيير في المقابل. ويتم الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة بناءً على المبلغ المخصوم.



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