



الدليل الإرشادي العام لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع النقل



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
08	1.3. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟
09	1.4. هذا الدليل الإرشادي
09	1.5. تحديثات على هذا الدليل الإرشادي
10	2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية
12	3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
12	3.1. النشاط الاقتصادي
12	3.2. التسجيل الإلزامي
13	3.3. التسجيل الاختياري
14	4. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على قطاع النقل: مكان التوريد
14	4.1. القواعد الخاصة بمكان التوريد
14	4.2. مكان توريد خدمات النقل
16	4.3. مكان توريد الخدمات المتعلقة بالنقل
17	4.4. تأجير وسائل النقل
18	4.5. مكان توريد السلع



المحتويات

19 4.6. مكان التوريد بالنسبة للتجارة البينية (بين دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية)

20 5. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على نقل الركاب

20 5.1. النقل المحلي للركاب

21 5.1.1. خدمات سيارات الأجرة

21 5.2. النقل الدولي للركاب

21 5.2.1. النقل الدولي الخاضع لنسبة الصفر

23 5.2.2. الرحلات المحلية المتصلة برحلات دولية ذات تذكرة واحدة

24 5.2.3. الخدمات المرتبطة مباشرة بالنقل الدولي والخاضعة لنسبة الصفر

25 5.2.4. السلع المباعة على متن وسائل النقل الجوي

25 5.3. باقات النقل

29 6. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على نقل السلع

29 6.1. النقل الدولي للسلع الخاضع لنسبة الصفر

29 6.1.1. نقل السلع متعددة العناصر

30 6.1.2. خدمات الشحن المقدمة من خلال التعاقد من الباطن

29 6.1.3. الخدمات ذات الصلة بنقل السلع

33 7. وسائل النقل

34 7.1. توريد أو استيراد وسائل النقل المؤهلة



المحتويات

37	7.2 .خدمات الإصلاح والصيانة والمواد القابلة للاستهلاك
37	7.3 .الاستعمال المختلط لوسائل النقل
39	8 .خصم ضريبة المدخلات
39	8.1 .شروط عامة
40	8.2 .الشروط المتعلقة بقطاع النقل
41	8.3 .الخصم النسبي لضريبة المدخلات
42	8.4 .الأصول الرأسمالية
43	9 .الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة
43	9.1 .تاريخ التوريد
43	9.2 .محل إقامة المورد
43	9.3 .فرض ضريبة القيمة المضافة
44	9.4 .إصدار الفواتير
46	9.5 .تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة
46	9.6 .حفظ السجلات
47	9.7 .الالتزامات الضريبية
47	9.8 .طلب إصدار قرار تفسيري
48	9.9 .تصحيح الأخطاء السابقة



المحتويات

49	10. الغرامات
51	11. الأحكام الانتقالية المتعلقة بالنقل
51	11.1. تجاهل الفاتورة المبكرة أو الدفع المبكر
52	11.2. تطبيق الأحكام الانتقالية لفرض نسبة الصفر على العقود القائمة
52	11.2.1. العقود المؤهلة لتطبيق نسبة الصفر تطبيقاً للأحكام الانتقالية
54	11.2.2. الشهادة
55	12. الاتصال بنا
55	13. الأسئلة الشائعة
58	ملحق: النقل - جدول ملخص



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/ 15) 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 41 ذو الحجة 1438 هـ "لائحة 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 بصلاحيات فرض العقوبات والغرامات في حالات عدم الامتثال للأحكام النظامية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.



1.3. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟

ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تُفرض على استيراد وتوريد السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، مع بعض الاستثناءات. وتُطبق ضريبة القيمة المضافة في أكثر من 160 دولة حول العالم. ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة على الاستهلاك يتم دفعها وتحصيلها في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد، ابتداءً من شراء المصنّع للمواد الخام وصولاً إلى بيع تاجر التجزئة للمنتج النهائي إلى المستهلك، وبخلاف الضرائب الأخرى، سيقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة بكل مما يلي:

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفقاً للنسبة المئوية المحددة
- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات - إن 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 من عمليات البيع الخاضعة للضريبة بشكل منفصل عن إيراداتهم ليتم دفعها لاحقاً إلى الهيئة، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة بتحصيلها عن مبيعاتهم بـ "ضريبة المخرجات".

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

لمزيد من المعلومات حول ضريبة القيمة المضافة، يرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية المتاح على الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa.



1.4 هذا الدليل الإرشادي

هذا الدليل الإرشادي موجّه للشركات العاملة في قطاعات النقل والشحن الدولي والمحلي على حدٍ سواء، وموردي السلع والخدمات لهذه القطاعات. وتكمن أهمية هذا الدليل في تقديم مزيدٍ من التوضيح فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية لهذه القطاعات.

وحيث أن هذا الدليل يمثل رؤية الهيئة فيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام على قطاع النقل اعتبارًا من تاريخ هذا الدليل؛ يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشتمل على جميع المواد المتعلقة بقطاع النقل 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 خصيصًا لمساعدة الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة، بما في ذلك المواد الإرشادية المرئية وجميع البيانات ذات الصلة والأسئلة الشائعة.

1.5 تحديثات على هذا الدليل الإرشادي

تم تحديث القسم 7 من هذا الدليل بهدف توضيح المعاملة الضريبية لاستيراد وتوريد وسائل النقل المؤهلة، إضافة للاختبار المطلوب لتحديد إذا ما كانت وسيلة النقل تستخدم بشكل رئيس للنقل الدولي.	تاريخ الإصدار: أكتوبر 2018	النسخة الثانية
---	----------------------------	----------------



2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية

المملكة: هي الإقليم الذي يتم داخل حدوده تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وتحديد ما إذا كان النقل محلياً أم دولياً. وقد تمَّ تعريف هذه الحدود في نظام ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي⁽¹⁾:

«إقليم المملكة العربية السعودية، ويشمل ذلك المناطق الواقعة خارج المياه الإقليمية التي تمارس المملكة العربية السعودية على مياهها وقاع بحرها والطبقات الواقعة تحت التربة والموارد الطبيعية حقوق السيادة والولاية بمقتضى نظامها والقانون الدولي».

النقل الدولي: هو مصطلح معرّف لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنه «توريد خدمة النقل عن طريق مركبة أو طائرة أو سفينة مع سائق أو طيار أو طاقم حسب مقتضى الحال لغرض تأدية تلك الخدمة، شريطة أن تكون خدمة النقل الدولي متضمنة نقلًا للسلع أو الركاب من وإلى المملكة»⁽²⁾.

ولا يعد استئجار أي وسيلة نقل دون سائق أو طيار أو طاقم توريداً من ضمن النقل الدولي.

نقل الركاب: لم يعرّف نظام ضريبة القيمة المضافة هذا المصطلح. وتعتبره الهيئة يشمل خدمة نقل راكب واحد أو أكثر في أي مركبة من مكان إلى آخر، سواء كانت المركبة مصممة لنقل الركاب من عدمه، أو أن المورد مرخص للقيام بنقل الركاب من عدمه. وتعتبر أي سلعٍ مرافقة للركاب جزءاً من نقل الركاب.

نقل السلع: لم يعرف نظام ضريبة القيمة المضافة هذا المصطلح. وتعتبره الهيئة بأنه يعني نقل أي سلعة من مكان لآخر، على أن تكون السلعة غير مرافقة للعميل كراكب، ويشار إليه أيضاً باسم الشحن.

وسائل النقل المؤهلة: هي مصطلح معرّف لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وتم تعريف هذا المصطلح بأنه أي مركبة أو سفينة أو طائرة معدة لنقل عشرة (10) أشخاص كحد أدنى أو معدة لنقل السلع على أساس تجاري ويكون الغرض الرئيس منها القيام بالنقل الدولي⁽³⁾. ولا تعد من وسائل النقل المؤهلة أي وسيلة نقل تم تحويلها أو استخدامها لأغراض ترفيهية أو شخصية.

(1) المادة (1) - نظام ضريبة القيمة المضافة

(2) المادة 34 (7) - خدمات نقل السلع والركاب من وإلى المملكة والتوريدات ذات الصلة - اللائحة التنفيذية للنظام

(3) المادة 34 (8) - خدمات نقل السلع والركاب من وإلى المملكة والتوريدات ذات الصلة - اللائحة التنفيذية للنظام



الخدمات ذات الصلة بنقل السلع أو الركاب: هي أي خدمات تُقدّم مع خدمات النقل وترتبط بوضوح بتلك الخدمات. تم تعريف تلك الخدمات في اللائحة التنفيذية للنظام وتشمل الآتي⁽⁴⁾:

أ. رسوم الميناء وتشمل رسوم الوصول إلى الرصيف والربط والرسو والمواقف

ب. الرسوم الجمركية ورسوم التخليص الجمركي والهجرة المتعلقة بالنقل

ج. خدمات الملاحة الجوية

د. خدمات الإرشاد

هـ. توريد أفراد الطاقم

و. الشحن والتفريغ وإعادة الشحن

ز. تستيف البضائع

ح. الفتح من أجل التفتيش

ط. خدمات أمن الحمولة

ي. إعداد أو تعديل وثائق وشهادات الشحن وسندات الشحن الجوي أو البحري

ك. التعبئة والتغليف اللازم للنقل

ل. خدمات التخزين

(4) المادة 25 (2) - مكان التوريد - خدمات أخرى - اللائحة التنفيذية للنظام



3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

3.1. النشاط الاقتصادي

إن الأشخاص الاعتباريين (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 تطلب الأمر ذلك، كما يجب على هؤلاء الأشخاص تحصيل ضريبة القيمة المضافة التي تنطبق على نشاطاتهم وسداد تلك الضريبة المحصلة إلى الهيئة.

3.2. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل 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 المضافة⁽⁵⁾ - 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⁽⁶⁾:

- الدخل المعفى: مثل الفوائد المعفاة من الضريبة وإيجار الوحدات السكنية المعفى من الضريبة.
- التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون الخليجي- على سبيل المثال، أي خدمة نقل تبدأ خارج إقليم مجلس التعاون الخليجي.
- عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام
- التجاري طويل الأجل⁽⁷⁾.

(5) المادة 50 - التسجيل الإلزامي- الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(6) المادة 52 - احتساب قيمة التوريدات - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(7) الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



في حالات محددة تطبق أحكام أخرى فيما يخص التسجيل الإلزامي:

- يتعين على الأشخاص غير المقيمين في المملكة العربية السعودية والملزمين بسداد ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات التي يقومون بها أو التي يستلمونها في المملكة العربية السعودية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يكونون ملزمين بتحصيل وسداد ضريبة القيمة المضافة عنها⁽⁸⁾
- سيتم طلب تسجيل الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 1,000,000 ريال سعودي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك خلال الفترة الإنتقالية حتى تاريخ الأول من يناير 2019 ، ويجب تقديم طلب التسجيل حتى موعد أقصاه 20 ديسمبر 2018

مثال (1):

يدير عبد الله نشاطًا لنقل السلع حيث تبلغ قيمة إيراداته السنوية مبلغ 900,000 ريال سعودي. خلال 2018 قام ببيع شاحنة تبريد كان يستخدمها لممارسة أنشطته مقابل مبلغ 150,000 ريال سعودي. بلغت إيرادات عبدالله في 2018 مبلغ 1,050,000 ريال سعودي، مع ذلك لا يزال عبدالله غير ملزم بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث إن قيمة توريداته لم تتجاوز حد التسجيل الإلزامي بعد استبعاد عائدات بيع الأصول الرأسمالية.

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

3.3 . التسجيل الاختياري

يمكن للشخص المقيم في المملكة العربية السعودية الذي تجاوزت قيمة توريداته الخاضعة للضريبة أو نفقاته الخاضعة⁽⁹⁾ للضريبة مبلغ 187,500 ريال سعودي «حد التسجيل الاختياري» خلال اثني عشر شهرًا، التسجيل اختياريًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ويفضّل التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كان الشخص يرغب في المطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة التي دفعها عن نفقاته قبل إصدار الفواتير أو إجراء توريد لاحق. بإمكانك الاطلاع على مزيد من المعلومات حول التسجيل الاختياري لأغراض ضريبة القيمة المضافة من خلال الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa.

(8) التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بسداد الضريبة في المملكة - اللائحة التنفيذية للنظام
(9) المادة 7 - التسجيل الاختياري - اللائحة التنفيذية للنظام



4. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على قطاع النقل: مكان التوريد

4.1. القواعد الخاصة بمكان التوريد

تُفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة على المعاملات التي تتم في المملكة فقط، وستخضع المعاملات التي تنطوي على توريد تم داخل المملكة بشكل عام لضريبة القيمة المضافة في المملكة، إما بنسبة 15% أو بنسبة الصفر. ولن تخضع المعاملات التي يكون فيها مكان التوريد خارج المملكة لضريبة القيمة المضافة في المملكة. وتسمى قواعد تحديد الأماكن التي تجري فيها المعاملات بالقواعد الخاصة بمكان التوريد. وقد اتفق على هذه القواعد على مستوى الدول الأعضاء بمجلس التعاون لدول الخليج العربي لتحديد أي دولة ينبغي أن يُطبق فيها ضريبة القيمة المضافة في حالات التوريد البيني بين دول المجلس. ويتناول هذا الدليل آثار ضريبة القيمة المضافة على أنشطة النقل في المملكة.

4.2. مكان توريد خدمات النقل

يقع مكان توريد أي خدمة لنقل الركاب أو نقل السلع (الشحن) في مكان بدء هذا النقل⁽¹⁰⁾. ويتم تطبيق هذه القاعدة بغض النظر عن مكان إقامة المورد أو العميل أو حالة التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو طريقة الحجز (سواء تم الحجز شخصياً أو من خلال خدمات الحجز الإلكتروني)، حيث لا يتغير مكان توريد خدمات النقل ونسبة ضريبة القيمة المضافة واجبة التطبيق باختلاف الحالات السابق ذكرها.

(10) المادة 18 - توريد خدمات نقل السلع والركاب - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



هل سٌطبق ضريبة القيمة المضافة؟	التفاصيل	نهاية النقل	بداية النقل
نعم- النسبة الأساسية (15%)	مكان التوريد في المملكة العربية السعودية (نقل داخلي)	داخل المملكة العربية السعودية	داخل المملكة العربية السعودية
لا- خارج نطاق تطبيق ضريبة القيمة المضافة	مكان التوريد خارج المملكة العربية السعودية	داخل المملكة العربية السعودية	خارج المملكة العربية السعودية
نعم- نسبة الصفر	مكان التوريد في المملكة العربية السعودية (نقل دولي)	خارج المملكة العربية السعودية	داخل المملكة العربية السعودية
لا- خارج نطاق تطبيق ضريبة القيمة المضافة	مكان التوريد خارج المملكة العربية السعودية	خارج المملكة العربية السعودية	خارج المملكة العربية السعودية

ويعد النقل الذي يستمر لفترة محددة توريدياً واحداً حتي إن تم إجراؤه عن طريق وسائل نقل مختلفة، حيث يتفق مورد خدمة النقل مع العميل على نقل ركاب أو سلع من مكان بدء النقل إلى الوجهة المقصودة. ويجوز في هذه الحالة لمورد النقل أن يقوم بالتوريد بنفسه أو يوكل كاملاً أو جزءاً من خدمات النقل للغير.



مثال (2):

اشترى راكب تذكرة واحدة من شركة طيران روسية للسفر من مدينة موسكو إلى مدينة جدة ويتضمن المسار الرئيسي للرحلة التوقف بمدينة الرياض، حيث يلحق الراكب برحلة داخلية إلى مدينة جدة. يعد هذا التوريد بمثابة توريدًا واحدًا لخدمة نقل راكب ويكون مكان التوريد فيها خارج المملكة العربية السعودية. وتتم مناقشة ضريبة القيمة المضافة المطبقة على الرحلات المتصلة بالرحلات الدولية بالتفصيل في القسم 5 أدناه.

مثال (3):

قام مصنع في المملكة العربية السعودية بالترتيب مع ناقل محلي للسلع لاستلام سلع من مصنعه ونقلها إلى الميناء في رأس الخير. ثم تعاقد مع مورد منفصل لشحن بضائعه من رأس الخير إلى ميناء في دولة الإمارات العربية المتحدة. ورغم أن خدمات النقل قد تمت تأديتها على نفس السلع إلا أن هناك توريدين لخدمات نقل من موردين منفصلين ويبدأ كل توريد في المملكة العربية السعودية مع وجود مكان التوريد في المملكة العربية السعودية.

4.3. مكان توريد الخدمات المتعلقة بالنقل

يتبع مكان توريد الخدمات المتعلقة بالنقل نفس القاعدة التي تتعلق بتحديد مكان توريد خدمات النقل، كما هو محدد بالقسم 4.2 أعلاه. وعلى ذلك، فيعد مكان توريد الخدمات المتعلقة بالنقل هو مكان بدء النقل الأساسي⁽¹¹⁾. وتطبق هذه القاعدة بغض النظر عن مكان إقامة المورد والعميل أو حالة تسجيلهم لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

مثال (4):

تتقاضى شركة نقل رسوم إضافية تتعلق بالحماية الأمنية للسلع الحساسة التي تُنقل من مدينة الدمام إلى دولة سنغافورة. تعد خدمات الحماية في هذه الحالة من الخدمات المتعلقة بنقل السلع، وعلى ذلك فيعد مكان توريد هذه الخدمة هو المكان الذي يبدأ فيه النقل وهو المملكة العربية السعودية. وعليه، قد يخضع هذا التوريد فيما بعد لنسبة الصفر في حال توفر شروط الخضوع لنسبة الصفر المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية كون هذه الخدمات مرتبطة بالنقل الدولي.

(11) المادة 18 - توريد خدمات نقل السلع والركاب - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



ويمكن حصر تلك القاعدة في أن أي خدمة تتعلق بنقل وتخفيض السلع المستوردة من خارج المملكة تكون خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة. ويشمل ذلك على سبيل المثال:

- رسوم الميناء
- التخفيض الجمركي
- التأمين
- الشحن والتفريغ
- التخزين المتعلق بالاستيراد
- خدمات التفتيش⁽¹²⁾

4.4. تأجير وسائل النقل

في حالة تأجير مركبة أو أي وسيلة نقل أخرى من شخص خاضع للضريبة إلى شخص أو عميل غير خاضع للضريبة (أي غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية أو في أي دولة عضو في مجلس التعاون لدول الخليج العربية)، يعد مكان توريد خدمات التأجير هو البلد الذي تم فيه وضع وسيلة النقل تحت تصرف العميل⁽¹³⁾.

مثال (5):

استأجر شخص سيارة لمدة أسبوعين في البحرين وقام باستخدامها للانتقال إلى مدينة الخبر لزيارة أسرته. في هذه الحالة، يكون مكان توريد المركبة المستأجرة هو البحرين (حيث تم وضعها تحت تصرف العميل) وعليه، لا يفرض المورد ضريبة القيمة المضافة في المملكة على عقد الإيجار.

أما بالنسبة لعقود الإيجار التي تتم بين الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة والمسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة ضمن إقليم دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، يعد مكان إقامة العميل هو مكان التوريد، وذلك استنادًا إلى القواعد المتعلقة بالتجارة البينية (بين دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية)⁽¹⁴⁾.

(12) الرجوع للقسم 2 للاطلاع على التعريف الكامل للخدمات المتعلقة بنقل السلع والركاب

(13) المادة 17 - تأجير وسائل النقل - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(14) المادة 16 - مكان توريد الخدمات بين الأشخاص الخاضعين للضريبة - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



4.5 . مكان توريد السلع

يكون مكان توريد السلع الذي لا يشمل نقل تلك السلع هو مكان وجودها فعلياً عند وضعها تحت تصرف العميل (بما في ذلك وسيلة النقل نفسها أو قطع الغيار)⁽¹⁵⁾. وفي حالة توريد السلع مع نقلها من قبل المورد أو لحساب العميل، فيعد مكان التوريد هو مكان بدء نقل أو إرسال تلك السلع⁽¹⁶⁾.

وإذا كان توريد السلع يتضمن استيراد تلك السلع إلى المملكة العربية السعودية، فإن ذلك التوريد يعتبر توريداً منفصلاً خاضعاً للضريبة حيث تُدفع ضريبة القيمة المضافة لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك عند استيراد تلك السلع.

مثال (6):

طلبت شركة نقل محلية قطع غيار من مورد محلي وقام بإرسال تلك القطع من مركز توزيع في مدينة الدمام. مكان توريد هذه السلع في هذه الحالة هو المملكة العربية السعودية، وتُفرض ضريبة القيمة المضافة على هذا التوريد بنسبة 15%.

احتاجت شركة النقل في وقت لاحق أن تطلب قطعة خاصة لأحد أساطيل حافلاتها مباشرة من المورد في فرنسا. ونقل المورد هذه السلع لشركة النقل. يبدأ نقل القطعة خارج المملكة العربية السعودية، وبالتالي لا يخضع توريد خدمة نقل القطعة من فرنسا إلى المملكة لضريبة القيمة المضافة في المملكة (ولا يفرض المورد الفرنسي ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية على فاتورته). ومع ذلك يجب على شركة النقل دفع ضريبة القيمة المضافة على استيراد هذه القطعة بنسبة 15% إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عند استيراد السلع.

(15) المادة 10 - توريد السلع من دون النقل - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(16) المادة 11 - توريد السلع مع النقل - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



4.6. مكان التوريد بالنسبة للتجارة البينية (بين دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية)

نصت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة على القواعد المتعلقة بمكان التوريد حيث أشارت إلى أن معظم الخدمات التي يتم توريدها إلى عميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو في مجلس التعاون لدول الخليج العربية تخضع للضريبة في الدولة محل إقامة العميل. ويعني ذلك أن للعميل احتساب ضريبة القيمة المضافة⁽¹⁷⁾ ذاتياً عند استلام توريدات الخدمات البينية.

ورغم ذلك فإن تلك القاعدة لا تسري عند تطبيق أحكام الحالات الخاصة بمكان التوريد وفق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. وتنطوي الحالات الخاصة المتعلقة بإجراء توريد إلى عملاء مسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة على ما يلي:

- خدمات نقل السلع والركاب
- الخدمات المرتبطة بالعقار
- خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية.
- المطاعم وخدمات تقديم المؤن والخدمات الفندقية
- الخدمات الثقافية والفنية والتعليمية والترفيهية

وبالتالي فسيتم تحديد مكان التوريد الخاص بخدمات النقل وفقاً للقواعد المنصوص عليها. أعلاه، حتى إن كان التوريد بين دول مجلس التعاون الخليجي ولصالح عميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

(17) المادة 22 - مكان التوريد- أولوية تطبيق الأحكام الخاصة - اللائحة التنفيذية للنظام



5. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على نقل الركاب

تُطبق ضريبة القيمة المضافة على أي توريد للنقل يقوم به شخص خاضع للضريبة⁽¹⁸⁾. وفيما يلي ملخص لمعاملة ضريبة القيمة المضافة للنقل، موضح بمزيد من التفاصيل في هذا القسم الخاص بنقل الركاب والقسم التالي الخاص بعمليات نقل السلع:

نقل السلع	نقل الركاب	نوع النقل	
%15	%15	محلي	
نسبة الصفر	نسبة الصفر	دولي	

5.1. النقل المحلي للركاب

تخضع توريدات النقل المحلي للركاب التي تتم داخل المملكة العربية السعودية لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%، ما لم تكن جزءًا من رحلة دولية. يتضمن توريد النقل المحلي للركاب على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- الرحلات الداخلية
- النقل بالحافلة أو القطار الصادر به تذاكر
- النقل بالقارب
- النقل المُستأجر (لطلاب المدارس أو العمال)
- خدمات السائقين
- الطائرات الخاصة وطائرات هليكوبتر أو أي وسيلة نقل خاصة أخرى
- سيارات الأجرة والخدمات المماثلة التي يتم وفقًا لها نقل ركاب في مركبة

(18) الشخص الخاضع للضريبة هو أي شخص يمارس نشاطًا اقتصاديًا ومسجل أو مطالب بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. راجع القسم 3 للاطلاع على مزيد من التفاصيل حول النشاط الاقتصادي والتسجيل.



كما تطبق نسبة 15% على جميع رسوم نقل الركاب والخدمات المتعلقة بخدمات النقل السابق ذكرها (بما في ذلك، على سبيل المثال: رسوم الأمتعة، ورسوم الحجز، والطعام على متن الطائرة ورسوم الانترنت اللاسلكي، ورسوم انتظار سيارات الأجرة).

5.1.1 خدمات سيارات الأجرة

تخضع خدمة نقل الركاب في سيارة أجرة لضريبة القيمة المضافة عندما يصل مجموع توريدات مقدم الخدمة الذي يزاوِل نشاطًا اقتصاديًا حد التسجيل الإلزامي لأغراض ضريبة القيمة المضافة (راجع التفاصيل المتعلقة بالتسجيل في القسم 3 من هذا الدليل). ولم يرد تعريف لمصطلح «سيارة أجرة» لأغراض ضريبة القيمة المضافة، مع ذلك فإن هذا المصطلح يشمل جميع الأشخاص الذين يقدمون خدمات نقل عامة للركاب من خلال سيارات أجرة مرخصة وفقًا للأنظمة ذات الصلة أو خدمة قائمة على تنسيق سيارات الأجرة الخاصة أو تطبيقات الهواتف المتحركة. وسيتم تقديم مزيد من المعلومات حول النشاط الاقتصادي من خلال الدليل الإرشادي الخاص بالنشاط الاقتصادي.

5.2 . النقل الدولي للركاب

5.2.1 . النقل الدولي الخاضع لنسبة الصفر

يخضع النقل الدولي للركاب الذي يبدأ من المملكة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر - سواء كان النقل إلى دولة أخرى من دول مجلس التعاون الخليجي أو أي مكان آخر خارج المملكة - بشرط استيفاء أحد الشروط التالية⁽¹⁹⁾:

- أن يتم النقل بواسطة أي وسيلة من وسائل النقل المؤهلة، أو
- أن يتم النقل بواسطة رحلات نقل مجدولة أو رحلات بحرية تتم وفقًا لجدول زمني مُعلن .

(19) المادة 34 (2) - خدمات نقل السلع أو الركاب إلى خارج المملكة والتوريدات المتعلقة بالنقل - اللائحة التنفيذية للنظام



أمثلة (7)

تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر وذلك لأنها خدمة نقل تمت بواسطة وسيلة من وسائل النقل المؤهلة كما أن الرحلة تعتبر من الرحلات البحرية المجدولة	خدمة نقل عبر عبّارات منتظمة من مدينة جدة إلى السودان
تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر وذلك لأنها خدمة نقل تمت بواسطة وسيلة من وسائل النقل المؤهلة	حافلة مؤجرة لـ 25 موظفًا لنقلهم من مدينة الخبر إلى مدينة الكويت
تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر وذلك لأن الرحلة رحلة مجدولة	حافلة صغيرة تتسع لتسعة أشخاص تقوم بنقل أشخاص من مدينة الدمام إلى البحرين، بدلاً من رحلة مجدولة ملغاة
تخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية (15%) وذلك لأن النقل تم بواسطة وسيلة لا تعتبر من وسائل النقل المؤهلة وكذلك الرحلة ليست رحلة مجدولة	طائرة خاصة مستأجرة لنقل ركاب من مدينة الرياض إلى مدينة أبو ظبي

كما تجدر الإشارة إلى أن خدمات نقل الركاب الدولية من أي دولة إلى المملكة تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة وفقاً لقواعد التوريد. وبالتالي، لا تطبق ضريبة القيمة المضافة في المملكة على هذه الرحلات.

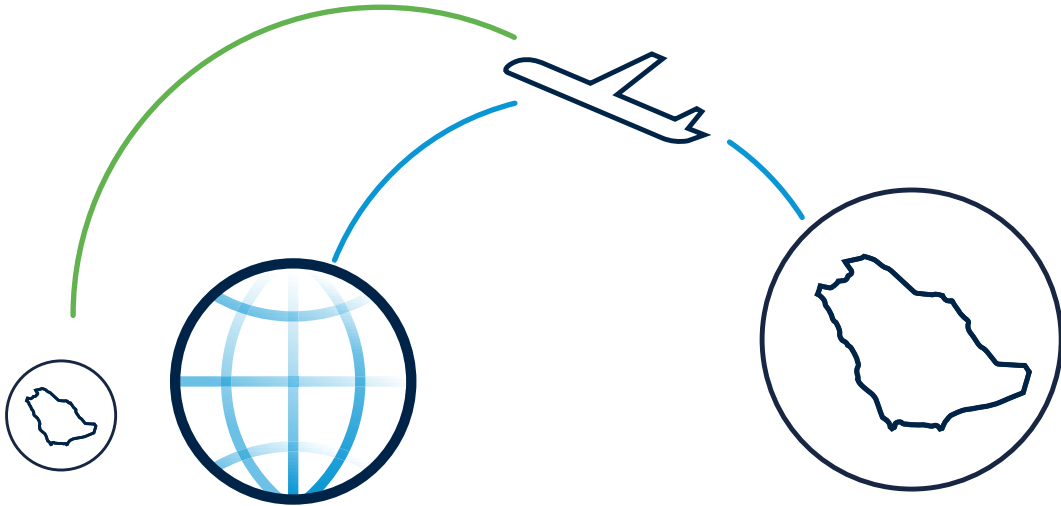


5.2.2. الرحلات المحلية المتصلة برحلات دولية ذات تذكرة واحدة

تقوم شركات الطيران وشركات النقل الدولية الأخرى غالباً بجدولة رحلات النقل الدولي مع رحلة طيران داخلية متصلة بها بذات التذكرة. وهذا قد يؤدي إلى رحلة تشمل رحلتين تكون فيها الأخيرة محلية والأولى دولية أو العكس. وفي الحالات التي يبيع فيها مورد واحد لخدمة النقل تذاكر رحلة لنقل الركاب من مكان في المملكة إلى مكان خارج المملكة، تعتبر هذه رحلة واحدة ويكون التوريد خاضعاً لنسبة الصفر باعتباره نقلاً دولياً. واستثناء من ذلك، إذا تجاوز أي توقف قصير (ترانزيت) خلال نقل الركاب الدولي المدة المحددة من قبل اتحاد النقل الجوي الدولي (IATA) ! ستعتبر الهيئة أن تلك الرحلة الدولية قد توقفت وتم بدء رحلة جديدة وتخضع كل رحلة لضريبة القيمة المضافة وفقاً للنسبة الملائمة كتوريد منفصل لخدمات نقل الركاب.

مثال (8):

اشترى راكب تذكرة واحدة من شركة طيران للسفر من مدينة جدة إلى مدينة موسكو وكان خط الرحلة يتضمن رحلة داخلية إلى الرياض ثم يلحق الراكب برحلة دولية إلى موسكو.



كل تذاكر النقل الدولي تخضع للضريبة بنسبة صفر في المائة

النقل الدولي مع رحلة طيران داخلية متصلة بها: في هذه الحالة تذكرة

النقل الداخلية تخضع للضريبة بنسبة صفر في المائة

في الحالات المتبقية تخضع تذاكر النقل الداخلي بالنسبة الأساسية (15%)



الراكب الذي اشترى تذكرة للرحلة من مدينة جدة إلى مدينة موسكو تخضع رحلته للضريبة بنسبة الصفر على كلتا الرحلتين. أما الركاب الآخرون في الرحلة الأولى من مدينة جدة إلى مدينة الرياض فيتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على تذاكرهم باعتبارها تذاكر سفر محلية.

5.2.3. الخدمات المرتبطة مباشرة بالنقل الدولي والخاضعة لنسبة الصفر

إن الخدمات الأخرى التي يقوم بها مورد النقل الدولي والمرتبطة بشكل مباشر أو عرضي بالنقل الدولي للركاب هي خدمات خاضعة للضريبة بنسبة الصفر أيضًا. وتعتبر الهيئة هذه الخدمات تشمل جميع الخدمات التي تنشأ نتيجة النقل أو الخدمات التي تكون وسيلة لتحسين الانتفاع بخدمة النقل. ويجب توريد هذه الخدمات إلى العميل من خلال نفس مورد النقل الدولي لتكون مؤهلة للخضوع لنسبة الصفر. تشمل الخدمات المرتبطة مباشرة بتوريد النقل الدولي وفقًا للائحة التنفيذية للنظام على الخدمات الآتية⁽²⁰⁾:

- رسوم نقل أمتعة المسافرين، بما في ذلك الحيوانات الأليفة، والدراجات، وعربات الأطفال
- نقل مركبات الركاب
- رسوم النقل الجوي والشحن الجوي للركاب والشحن الإضافي
- رسوم حجز المقاعد
- رسوم قمرات ومقصورات النوم

إضافة إلى الخدمات الأخرى التي تسمح للركاب بالانتفاع بالنقل الدولي بشكل أفضل وستُعتبر مؤهلة للخضوع لنسبة الصفر كالتالي:

- رسوم الترفيه والتمتع باستخدام الإنترنت على متن الطائرة أو خلال الرحلة
- تقديم الطعام، بما في ذلك أي طعام وشراب يُقصد به أن يُستهلك على متن الطائرة أو خلال الرحلة

5.2.4. السلع المباعة على متن وسائل النقل الجوي

تخضع لنسبة الصفر السلع التي يتم بيعها أثناء الرحلات الدولية للمغادرين من المملكة العربية السعودية بغرض استهلاكها أو استخدامها أثناء الرحلة (مثل الطعام والشراب المبيع بقصد استهلاكه أثناء رحلة طيران أو سماعات الرأس المباعة لاستخدامها مع وسائل الترفيه) وذلك وفقًا للمعاملة الضريبية الخاصة بالنقل الدولي.

(20) المادة 34 (3) - خدمات نقل السلع أو الركاب إلى خارج المملكة والتوريدات المتعلقة بالنقل - اللائحة التنفيذية للنظام



كما تخضع لنسبة الصفر السلع التي يتم بيعها أثناء الرحلة بقصد استخدامها لاحقًا والمعروفة باسم «المبيعات الجوية» من قبل شركات الطيران مثل المجوهرات والعطور وذلك لأن تلك المبيعات الجوية أو أي توريدات سلع للاستهلاك اللاحق في الرحلات الدولية المغادرة من دول مجلس التعاون الخليجي تعامل كصادرات من المورد.

وفي الوقت الحالي، وبحكم وجود أحكام انتقالية مطبقة على ضريبة القيمة المضافة للتوريدات بين دول مجلس التعاون الخليجي، فإن جميع المبيعات الجوية للنقل الدولي تعتبر صادرات تخضع للضريبة بنسبة الصفر، سواء كان الميناء المقصود في دولة من دول مجلس التعاون الخليجي أو خارج دول مجلس التعاون الخليجي⁽²¹⁾. وبمجرد انتهاء فترة تطبيق الأحكام الانتقالية، سيطلب من موردي السلع أثناء الرحلات بين دولتين تابعتين لمجلس التعاون فرض ضريبة القيمة المضافة على هذه السلع، وذلك وفقًا للأحكام المناسبة للتوريدات داخل دول مجلس التعاون الخليجي، وسيعتبر توريد السلع بمثابة توريد بيني مع النقل ويترتب على ذلك ما يأتي:

- سٌطبق ضريبة القيمة المضافة في دولة المقصد النهائي ضمن دول مجلس التعاون الخليجي، إذا كان المورد أو المستهلك مسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة في تلك الدولة العضو
- في جميع الحالات الأخرى سٌطبق ضريبة القيمة المضافة في دولة المنشأ⁽²²⁾.

5.3. باقات النقل

قد يقوم موردو رحلات سفر بتقديم باقات لنقل المسافرين، وتشمل تلك الباقات رحلات داخلية ودولية إضافة إلى رحلات متصلة وسكن وخدمات أخرى. وفي هذه الحالة تعد هذه الخدمات توريدات متعددة إلى العميل وقد تتألف من عناصر منفصلة، وتطبَّق عند ذلك معاملات ضريبية مختلفة وفقًا لطبيعة كل توريد كما هو الحال في الأمثلة التالية:

(21) المادة 79 (7) - الأحكام الانتقالية - اللائحة التنفيذية للنظام

(22) المادة 12 - الحالات الخاصة المتعلقة بالتوريدات البينية مع النقل - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



<ul style="list-style-type: none">● النقل الدولي● الرحلات المحلية المتصلة (في حال تم حجز التذكرة كجزء من رحلة دولية)● الرسوم المطبقة على الحقايب والأمتعة في الرحلات الدولية	نسبة الصفر
<ul style="list-style-type: none">● النقل المحلي (لا يتم الحجز كجزء من رحلة دولية) مثل الحافلات من المطار إلى الفندق● خدمات الإقامة في المملكة (كالفنادق)● خدمات الإرشاد السياحي في المملكة● التأمين المحلي● الرسوم الإدارية	النسبة الأساسية
<ul style="list-style-type: none">● النقل الذي يبدأ خارج المملكة● السكن خارج المملكة● خدمات الإرشاد السياحي خارج المملكة● التأشيرة والخدمات الحكومية الأخرى التي يتم تكبدها نيابة عن المسافر● التأمين الخاص بالركاب والمتعلق برحلة تبدأ خارج المملكة	لا تطبق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

ويتعين على مقدم خدمات السفر تحديد القيمة المقابلة لكل عنصر (ما لم يتم تسعيرها بشكل منفصل)، ومن ثم تطبيق نسبة ضريبة القيمة المضافة المناسبة.

ويتعين على موردي باقات السفر عدم السعي لرفع قيمة التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر أو التي لا تخضع لضريبة القيمة المضافة صورياً بقيمة تزيد على قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة، وأن يقدم دليلاً للهيئة عن صحة الأسعار التجارية المطبقة في حال طلب الهيئة.



مثال (9):

شركة النسر العربي شركة سياحة في المملكة العربية السعودية قدمت رحلة عمرة لمدة 7 ليالٍ من خلال باقة سفر متنوعة إلى السوق البحرينية مقابل مبلغ 250 دينارًا بحرينيًا (شامل ضريبة القيمة المضافة) لكل مسافر وتشمل الخدمات التالية:

1. نقل دولي (رحلة من البحرين إلى جدة ثم إلى مكة مع إقامة لفترة قصيرة «ترانزيت» لمدة ليلة واحدة في جدة)
2. السكن في جدة ومكة
3. النقل المحلي: في المملكة العربية السعودية من وإلى الفندق
4. رسم إضافي على الحقائب عند العودة إلى البحرين
5. خدمة الإرشاد السياحي التي يقدمها أحد الموردين في المملكة العربية السعودية
6. التأمين على الراكب القادم من البحرين إلى جدة
7. تكلفة التأشيرة

في هذه الحالة تُطبق شركة النسر العربي ضريبة القيمة المضافة على البنود 2 و 3 و 5 أعلاه وحيث إن الشركة سَعَّرت تلك الخدمات بقيمة 100 دينار بحريني، فعليها أن تقوم بتحويل قيمة كل بند إلى الريال السعودي باستخدام أسعار الصرف المعلن عنها وهي 1 دينار بحريني = 10 ريال سعودي (وتحتسب قيمة ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15/115 من هذا السعر. وبالتالي تصبح الفاتورة الصادرة إلى العميل على النحو التالي:



بيان الخدمة	قيمة الخدمة (دينار بحريني)	قيمة الخدمة (ريال سعودي) شاملة لضريبة القيمة المضافة	نسبة ضريبة القيمة المضافة	قيمة الضريبة (ريال سعودي)
رحلة النقل الدولي	85	850	لا تطبق ضريبة القيمة المضافة	0
السكن	60	600	15%	90
النقل المحلي	20	200	15%	30
حقائب إضافية	10	100	0%	0
إرشاد سياحي	20	200	15%	30
تأمين الراكب	10	100	لا تطبق ضريبة القيمة المضافة	0
رسم تأشيرة	45	450	لا تطبق ضريبة القيمة المضافة	0
المجموع المستحق	250	2,500	-	150

على شركة النسر العربي أن تقوم بعد ذلك بإدراج قيمة ضريبة القيمة المضافة في إقرارها الضريبي بقيمة 150 (1,000 ريال سعودي x 15/115).



6. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على نقل السلع

6.1. النقل الدولي للسلع الخاضعة لنسبة الصفر

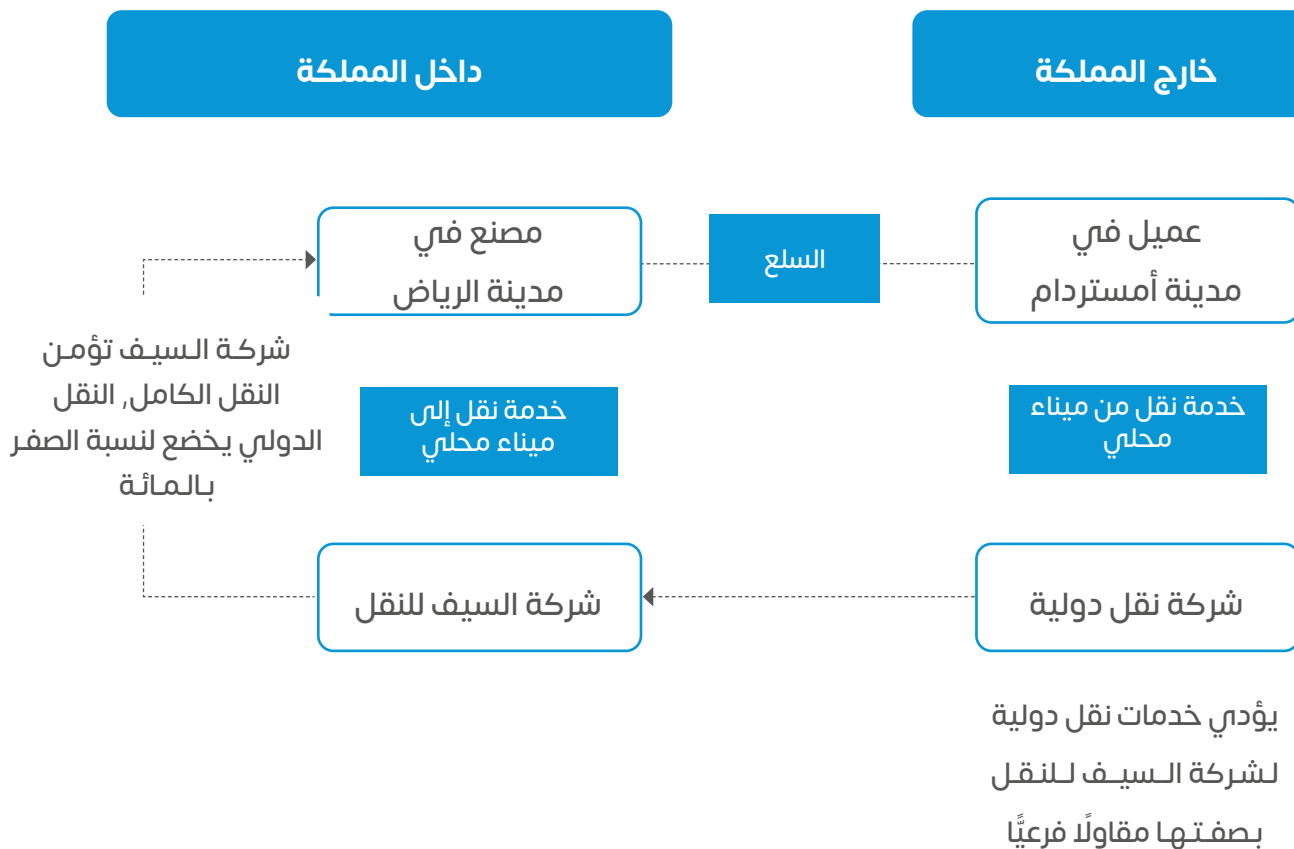
تخضع أي خدمة نقل سلع تبدأ من مكان في المملكة وتنتهي في مكان خارج المملكة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر في المائة⁽²³⁾. أما خدمة نقل السلع التي تبدأ من مكان خارج المملكة وتنتهي في مكان داخل المملكة فإنها تقع خارج نطاق تطبيق ضريبة القيمة المضافة. وتعتبر أي خدمة نقل تبدأ من مكان في المملكة وتنتهي في مكان آخر في المملكة خدمة نقل محلية وتُفرض عليها ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%.

6.1.1. نقل السلع متعددة العناصر

قد يشتمل النقل الدولي للسلع المغادرة من المملكة في كثير من الأحيان على عمليات نقل متعددة. على سبيل المثال، بيع سلع إلى عميل خارجي قد يتضمن تحميل السلع في مركبة من مخزن المورد ونقلها إلى ميناء أو مطار، ومن ثم نقلها من الميناء المحلي إلى ميناء أو مطار نهائي في الخارج، وتسليمها من الميناء الخارجي إلى وجهة محددة (مقر العميل). في الحالات التي يقوم بها مورد السلع بترتيب التوريد بنفسه أو بالتعاقد مع شخص آخر (واحد) للقيام بالترتيبات نيابة عنه من مكان في المملكة إلى مكان خارج المملكة، فإن كامل الرسوم التي يتحملها هذا المورد سوف تكون مؤهلة للخضوع لنسبة الصفر كونها نقلًا دوليًا.

مثال (10): قدمت شركة السيف للنقل خدمة نقل آلات من مصنع في المملكة إلى عميل في مدينة أمستردام، حيث قامت بتحميل الآلات من مقر المصنع في مدينة الرياض، ونقلتها إلى الميناء المحلي ونفذت إجراءات التصدير. ثم قامت بترتيب إجراءات الشحن الدولي لشحن الآلات إلى مدينة أمستردام. تعد هذه خدمة نقل دولية واحدة، ويتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على رسومها بنسبة الصفر.

(23) المادة 34 (1) - خدمات نقل السلع والركاب خارج المملكة العربية السعودية والتوريدات المتعلقة بالنقل - اللائحة التنفيذية للنظام

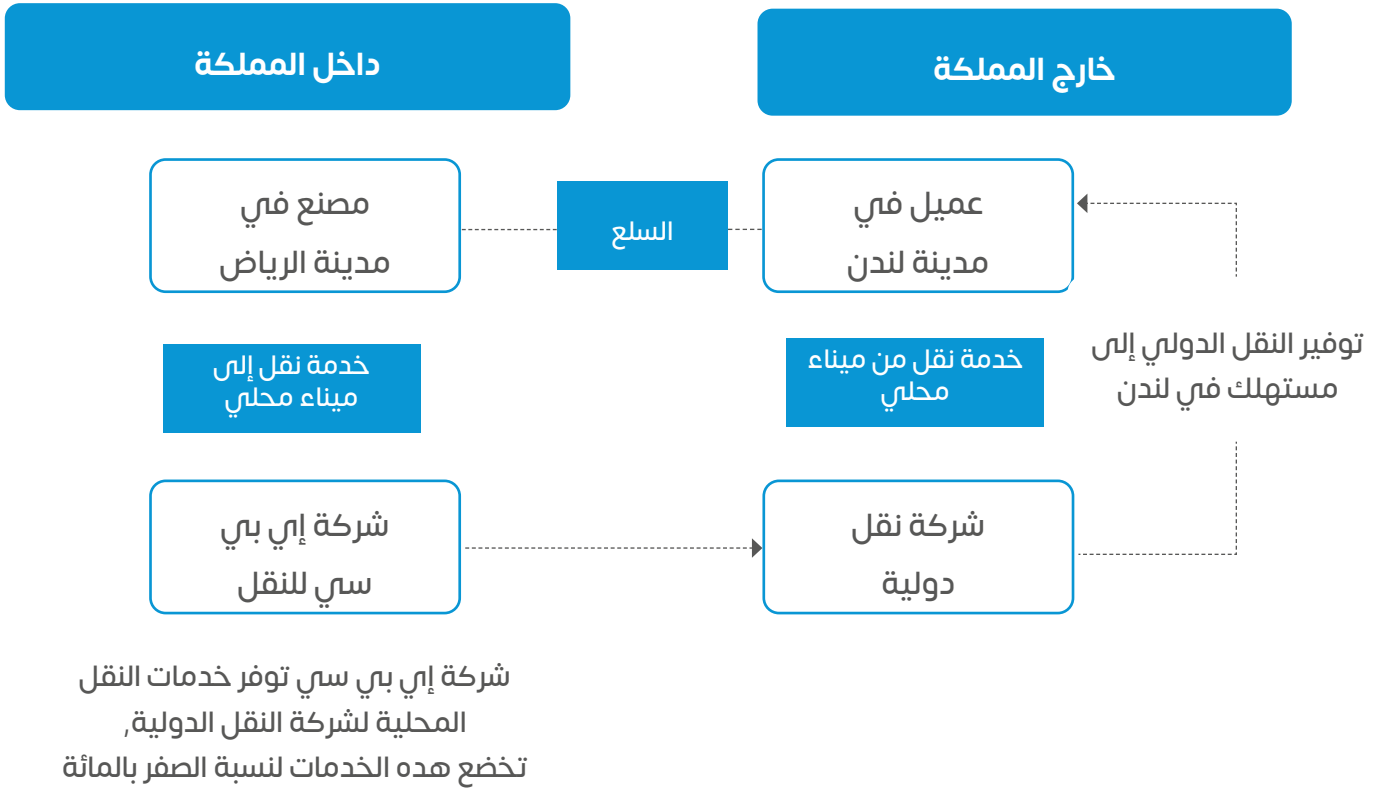


6.1.2. خدمات الشحن المقدمة من خلال التعاقد من الباطن

يمكن لشركة الشحن الدولية أن تختار التعاقد من الباطن مع طرف ثالث للقيام بجزء من التوريد «المقاول من الباطن». وفي هذه الحالة، فإن المقاول من الباطن سيوفر في حد ذاته خدمة نقل لشركة الشحن الدولية. ويجب على المقاول من الباطن تحديد ما إذا كانت خدمته هي نقل دولي أو محلي للسلع وتطبيق ضريبة القيمة المضافة المناسبة وفقًا لذلك.

مثال (11):

قام عميل في لندن بالتعاقد مع شركة نقل دولية لاستلام آلات من مصنع في مدينة الرياض. وقامت شركة النقل الدولية بالتعاقد مع شركة إي بي سي للنقل لتحميل الآلات وتسليمها إلى الميناء المحلي. ورغم اتجاه الآلات في نهاية المطاف إلى موقع دولي، فإن الخدمة التي قدمتها شركة إي بي سي للشحن لشركة النقل الدولي تتمثل في نقل سلع من مكان في المملكة إلى ميناء في المملكة، وبالتالي يجب أن تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على الخدمة المقدمة من شركة إي بي سي باعتبارها خدمة نقل محلي.



6.1.3 الخدمات ذات الصلة بنقل السلع

الخدمات ذات الصلة بنقل السلع التي تبدأ خارج المملكة ستكون خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة (راجع القسم 4.3 من هذا الدليل).

ومن الممكن أيضاً أن تخضع توريدات الخدمات ذات الصلة بنقل السلع (أو الركاب) لنسبة الصفر في حال استيفاء معيار واحد على الأقل من المعيارين التاليين لتطبيق نسبة الصفر (راجع القسم (2) من هذا الدليل لمزيد من التعريفات لهذه الخدمات):

أ. أن تكون الخدمات ذات الصلة مساندة لتوريد نقل دولي خاضع لنسبة الصفر. أو

ب. أن تكون الخدمات ذات الصلة مرتبطة بوسائل النقل المؤهلة في المطار أو الميناء⁽²⁴⁾. (ويتم شرح الخدمات ذات الصلة بوسائل النقل المؤهلة بمزيد من التفصيل في القسم (7) من هذا الدليل)

تكون الخدمة مساندة لخدمات النقل الدولي في حال تم القيام بها من أجل دعم توريد رئيس لنقل دولي. ولا تعتبر الخدمة مساندة عموماً بأنها خدمة منفصلة. وفي حال قام المورد بتقديم خدمات نقل دولي وخدمات متصلة بتلك الخدمات، فإنه يمكن تطبيق نسبة الصفر على كامل المقابل.

(24) المادة 34 (5) - خدمات نقل السلع والخدمات خارج المملكة والتوريدات المتعلقة بالنقل - اللائحة التنفيذية للنظام.



مثال (12):

انتقل أحمد من مدينة الرياض إلى مدينة بيروت، وتعاقد مع شركة نقل دولية لنقل أغراضه الشخصية. وحيث إن أحمد قد سافر مع صديقه إبراهيم لمدة ثلاثة أشهر قبل أن يستقر في مدينة بيروت، فقد طلب من شركة النقل تخزين أغراضه الشخصية في مستودعها قبل أن تنقلها إلى مدينة بيروت. تعد رسوم التخزين في هذه الحالة رسوماً إضافية للنقل الدولي للبضائع من قبل المورد وتخضع لنسبة الصفر كخدمة متصلة بهذا النقل الدولي.

مثال (13):

احتاج إبراهيم صديق أحمد في المثال السابق أيضاً إلى تخزين أغراضه الشخصية واستخدام نفس الشركة التي استخدمها أحمد لتخزين تلك الأغراض في مدينة الرياض، وتعاقد في وقت لاحق مع شركة نقل مختلفة لنقل تلك البضائع عبر البريد السريع إلى مدينة بيروت. في هذه الحالة، تم توريد خدمة التخزين من قبل شركة مختلفة عن مورد النقل الدولي، وعليه، فلا تعد خدمات التخزين مساندة لخدمة النقل الدولي وبالتالي تخضع خدمة التخزين لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% .



7. وسائل النقل

تخضع الطائرات والسفن ووسائل النقل الأخرى المؤهلة لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر عند توريدها أو استيرادها إلى المملكة. وتطبق نسبة الصفر على وسائل النقل المؤهلة المستخدمة بشكل رئيس لنقل السلع أو الركاب دولياً، في حال توفر كل مما يلي:

وسائل النقل المؤهلة	الوصف	
✓	أي مركبة أو سفينة أو طائرة	1
✓	مصممة أو مهيئة لنقل ما لا يقل عن عشرة أشخاص (الطاقم والركاب) أو مصممة لحمل البضائع على أساس تجاري	2
✓	مستخدمة أو معدة للاستخدام بشكل رئيسي للنقل الدولي	3
✓	غير مصممة أو مهيئة للاستخدام أو مخصصة للترفيه أو للاستخدام الخاص	4

تتطلب الاختبارات الثالثة والرابعة أعلاه تحديد نية وقصد العميل لاستخدام وسيلة النقل. ولذلك، يحتاج المورد إلى إثبات قصد الاستخدام وتسجيله ليتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر.



7.1. توريد أو استيراد وسائل النقل المؤهلة

يجب على مستورد وسائل النقل المؤهلة، عند قيامه ببيان التخليص الجمركي، أن يثبت للجمارك السعودية أن الغرض من الطائرة أو السفينة أو المركبة المستوردة هو استخدامها بشكل رئيسي في النقل الدولي، وأنه لا يوجد لديه نية باستخدامها لأغراض خاصة أو ترفيهية. كما يجب على مورد وسائل النقل المؤهلة، تحديد الغرض للاستخدام من خلال الحصول على شهادة من العميل تثبت أن وسيلة النقل مخصصة بشكل رئيس للنقل الدولي، ويجب على العميل تقديم الشهادة استنادًا إلى المعلومات المتاحة لديه ومعرفته في وقت التوريد. وقد يتعرض العميل إذا قام بتقديم شهادة غير صحيحة للعقوبات المنصوص عليها في النظام واللائحة (يرجى الاطلاع على جدول للعقوبات الوارد في القسم 10 من هذا الدليل).

وعلى ذلك فيجب على العميل تأكيد ما يلي في هذه الشهادة:

أن هذه المركبة أو الطائرة أو السفينة مصممة خصيصًا للاستخدام بشكل رئيس في النقل الدولي ولا يقصد استخدامها لأغراض ترفيهية أو خاصة⁽²⁵⁾.

ولكي يتم اعتبار وسيلة النقل أنها تستخدم بشكل رئيس للنقل الدولي، يجب على العميل القيام باختبار للتحقق من أهلية كل وسيلة نقل لديه لتكون بمثابة وسيلة نقل مؤهلة، «يكون الغرض الرئيس من استخدام الوسيلة هو النقل الدولي» وذلك قبل إصدار الشهادة للمورد أو إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وذلك لتطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر في المائة.

يقصد بأن «يكون الغرض الرئيس من استخدام الوسيلة هو النقل الدولي» هو أن يكون لدى مشغلي وسائل النقل ما يثبت أن كل وسيلة مؤهلة يتم استخدامها بنسبة لا تقل عن 75% لأغراض النقل الدولي، ولتحقيق ذلك الشرط يجب على موردي خدمات النقل الدولي التحقق من بلوغ كل وسيلة نقل لنسبة 75% أو أكثر من المتوسط البسيط (Simple Average) لمجموع النسب التالية:

1. نسبة عدد الرحلات الدولية مقارنة بكل الرحلات التي تقوم بها كل وسيلة نقل.
2. نسبة المسافة المقطوعة (بالميل / الكيلومتر) للرحلات الدولية مقارنة بمجموع المسافة المقطوعة لجميع الرحلات التي تقوم بها كل وسيلة.
3. نسبة الإيراد المتحقق من الرحلات الدولية مقارنة بجميع الرحلات التي تقوم بها كل وسيلة نقل.
4. نسبة التكلفة التشغيلية للرحلات الدولية مقارنة بإجمالي التكاليف التشغيلية الخاصة بكل وسيلة.

(25) المادة 34(8) - خدمات نقل السلع والخدمات خارج المملكة والتوريدات المتعلقة بالنقل - اللائحة التنفيذية للنظام.



ويتم احتساب تلك النسب بناءً على البيانات الفعلية المستخرجة لكل وسيلة نقل عن الاثني عشر شهرًا السابقة وذلك لوسائل النقل الموجودة والمستخدمه بالفعل لدى موردي خدمات النقل الدولي، أو بناءً على البيانات المخطط لها والمتوقعة للسته أشهر التالية بالنسبة لوسائل النقل الجديدة التي سيتم شراؤها ولم تستخدم بعد في العمليات التشغيلية للشركة.

وفي كل الأحوال يجب على موردي خدمات النقل التحقق من استيفاء كل الشروط الواردة بالمادة الرابعة والثلاثين من اللائحة التنفيذية، قبل قيامهم بإصدار الشهادة إلى الموردين الخاضعين للضريبة أو إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، كما أن الهيئة ستقوم بالتحقق لاحقًا من صحة الشهادة المقدمة من موردي خدمات النقل وقد يتعرض العميل إذا قام بتقديم شهادة غير صحيحة للعقوبات المنصوص عليها في النظام واللائحة.

مثال (14):

تنوي شركة طيران تعمل في المملكة استيراد ثلاث طائرات جديدة من الولايات المتحدة الأمريكية بهدف زيادة الطاقة التشغيلية للشركة. عند الاستيراد، طلبت الشركة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تطبيق نسبة الصفر في المائة على استيراد الطائرات حيث سيتم استخدامها للنقل الدولي. ولكي تتمكن الهيئة من تطبيق نسبة الصفر في المائة، تلتزم الشركة بإصدار شهادة للجمارك بناءً على الاختبار الذي ستقوم به على الطائرات التي ترغب في استيرادها.

وعليه، قامت الشركة بتوقع مسارات الرحلات المتوقعة لكل طائرة ولمدة 6 أشهر قادمة، وبناءً على هذه البيانات قامت الشركة باحتساب نسبة الرحلات الدولية لكل طائرة لكل اختبار بمفرده وقامت بتجميع النتائج كما يلي:



البيانات المتوقعة لستة أشهر القادمة

طائرة HZ - 3 ABC 3	طائرة HZ- 2 ABC 2	طائرة HZ - 1 ABC 1	الوصف
			رقم تسجيل الطائرة
54	126	168	عدد الرحلات الدولية المتوقعة
186	42	72	عدد الرحلات المحلية المتوقعة
% 23	%75	%70	نسبة عدد الرحلات الدولية مقارنة بمجموع الرحلات
60,000	143,400	186,000	المسافة المقطوعة المتوقعة للرحلات الدولية
67,200	53,400	39,600	المسافة المقطوعة المتوقعة للرحلات الدولية
%47	%73	%82	نسبة المسافة المقطوعة للرحلات الدولية مقارنة بمجموع المسافة المقطوعة لجميع الرحلات
834,000	1,806,000	3,864,000	الإيراد المتوقع تحقيقه من الرحلات الدولية
1,290,000	420,000	666,000	الإيراد المتوقع تحقيقه من الرحلات المحلية
%39	%81	%85	نسبة الإيراد المتحقق من قبل الوسيلة نتيجة الرحلات الدولية مقارنة بجميع الرحلات
558,000	870,000	1,740,000	التكلفة التشغيلية المتوقعة للرحلات الدولية
660,000	258,000	420,000	التكلفة التشغيلية المتوقعة للرحلات المحلية
%46	%77	%81	نسبة التكاليف التشغيلية للرحلات الدولية مقارنة بمجموع الرحلات
%39	%77	%80	المتوسط البسيط للنسبة المتوسطة (Simple Average) = مجموع النسب مقسوم على 4

بناءً على نتيجة هذا الاختبار، لن تتمكن الشركة من إصدار الشهادة بما يتعلق بالطائرة الثالثة طائرة HZ ABC 3 حيث إن مجموع النسب أقل من 75% ، وبذلك تخضع للضريبة بنسبة 15% عند الاستيراد من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وستقوم الهيئة لاحقاً بالتحقق من صحة الشهادة المقدمة من شركة الطيران إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.



7.2. خدمات الإصلاح والصيانة والمواد القابلة للاستهلاك

تخضع الخدمات التالية المقدمة لوسائل النقل الدولية لنسبة الصفر في المائة:

- خدمات الإصلاح
- خدمات الصيانة
- خدمات التعديل على وسائل النقل

يجب أن يتم تنفيذ هذه الخدمات على وسائل النقل المؤهلة حتى تخضع لنسبة الصفر، ويجب أن تنفذ لضمان استمرار تشغيل تلك المركبة أو الطائرة أو السفينة كوسيلة نقل مؤهلة. و يمكن أن تخضع أي مواد قابلة للاستهلاك مقترنة بهذه الخدمات لنسبة الصفر أيضًا ويشمل ذلك على سبيل المثال الوقود أو مواد التشحيم الخاصة بالمحركات أو قطع غيار أو أي سلع أخرى مقترنة بهذه الخدمات.

ويجب في كل الأحوال على المورد الحصول على الشهادة من العميل (وفقًا لمتطلبات النسبة المتوسطة التي لا تقل عن 75% كما هو مذكور في القسم 7.1 من هذا الدليل) التي تحدد الخدمة المقدمة أو السلع الموردة فيما يتعلق بوسيلة النقل المؤهلة.

7.3. الاستعمال المختلط لوسائل النقل

قد يكون لدى بعض موردي خدمات النقل الدوليين أسطول مختلط من الشاحنات أو الطائرات التي تستخدم في النقل المحلي والدولي. وحيثما أمكن، يجب عليهم تأكيد القيام بالتوريدات الفردية فيما يتعلق بوسائل النقل المؤهلة، أي تأكيد أن تلك الوسائل مستخدمة بشكل رئيس في النقل الدولي وفقًا لما هو مذكور في القسم 7.1 من هذا الدليل.

إذا كان لدى مورد خدمات عقد دوري لتقديم خدمات لأسطول من المركبات مستخدمة لجميع أنواع النقل، فيجب على مورد النقل تقديم المعلومات اللازمة لمورد الخدمات لبيان المركبات المؤهلة وغير المؤهلة. وعلى ذلك، يجب على مورد الخدمات أن يحدد الجزء من الخدمات المقدمة لوسائل النقل المؤهلة ويطبق على تلك الخدمات نسبة الصفر.



مثال (15):

تعاقدت شركة طيران تملك أسطولاً مكوناً من 20 طائرة مع مورد في المملكة العربية السعودية لصيانة هذا الأسطول مقابل رسوم ثابتة قدرها 80 مليون ريال سعودي سنوياً. قامت الشركة بإجراء الاختبار الخاص بكل وسيلة نقل ووجدت بأنها ستقوم باستخدام 16 طائرة من هذا الأسطول بشكل رئيسي للنقل الدولي (تتجاوز نسبة 75 وفقاً للاختبار الوارد في البند 7.1 أعلاه). على الشركة في هذه الحالة أن تقدم بياناً شهادة لمورد خدمات الصيانة يوضح تفاصيل الطائرات التي تعتبر وسائل نقل مؤهلة في الأسطول.

قام المورد بناءً على بيانات عملية باحتساب قيمة العقد المتعلقة بالوسائل المؤهلة، حيث إن 64 مليون ريال سعودي من القيمة السنوية للعقد تتعلق بالنقل الدولي وبالتالي تخضع للضريبة بنسبة صفر في المائة. والباقي من قيمة العقد الذي يبلغ 16 مليون ريال سعودي سيخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%.



8. خصم ضريبة المدخلات

8.1. شروط 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 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك 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 والمركبات)، 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 الهيئة).



8.2. الشروط المتعلقة بقطاع النقل

كقاعدة عامة، لا يجوز استرداد ضريبة المدخلات المتعلقة بتوريدات معفاة من الضريبة أو متعلقة بالأنشطة الخاصة بالشخص الخاضع للضريبة. ويجوز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة (مثل النقل الذي يبدأ من خارج المملكة) إذا كان من الممكن أن يخضع هذا التوريد إلى ضريبة القيمة المضافة إذا ما تم إجراؤه داخل المملكة⁽²⁶⁾. وبالتالي، يجوز للموردين خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتكاليف المتحملة في سياق القيام بتلك التوريدات بالكامل. ومع ذلك، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات على التكاليف التي تتعلق بالأغراض الشخصية أو التي لم يتم تكبدها كجزء من النشاط الاقتصادي. كما أن هناك بعض أشكال النفقات المقيدة التي لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بها⁽²⁷⁾. وعلى وجه الخصوص، شراء أو تأجير المركبات المتاحة للاستخدام الخاص للموظفين «مركبة مقيدة» حيث يعتبر ذلك بمثابة نفقات خاصة وبالتالي لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بها، حتى إن تم استخدام المركبة جزئياً لأغراض توريدات تقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة. وعلى هذا النحو، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتحملة على الوقود المستخدم في تلك المركبات المقيدة وكذلك على نفقات الإصلاح والتغيير والصيانة والخدمات المماثلة.

(26) المادة 49 (1) (ج) - خصم ضريبة المدخلات - اللائحة التنفيذية للنظام

(27) قائمة تفصيلية للنفقات المقيدة المدرجة بالمادة 50 - السلع والخدمات التي لا تعتبر أنها مستلمة خارج سياق النشاط الاقتصادي - اللائحة التنفيذية للنظام



8.3. الخصم النسبي لضريبة المدخلات

كما تمت الإشارة إليه أعلاه، فإنه 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 التالية⁽²⁸⁾:

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة
لا يجوز الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بتوريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة

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.

(28) المادة 51 - الخصم النسبي لضريبة المدخلات - اللائحة التنفيذية للنظام



من الممكن أن توافق الهيئة على طرق بديلة لاحتساب الخصم النسبي الافتراضي خلاف قيمة التوريدات في الحالات التي تعكس فيها بشكل أفضل الاستخدام الفعلي لضريبة القيمة المضافة المتكبدة. وسيتم طرح مزيد من المعلومات حول خصم ضريبة القيمة المضافة والاسترداد الجزئي لضريبة القيمة المضافة من خلال دليل إرشادي منفصل.

8.4 . الأصول الرأسمالية

الأصول الرأسمالية هي الأصول المملوكة لفترة طويلة بغرض الاستثمار التجاري، مثل وسائل النقل التي يقوم بشرائها موردو خدمات النقل. ويجوز الخصم المسبق لضريبة القيمة المضافة استناداً إلى القصد من الاستخدام في وقت الشراء. ويتعين على الأشخاص الخاضعين للضريبة مراقبة استخدام الأصول الرأسمالية الملموسة المنقولة والأصول الرأسمالية غير الملموسة لمدة 6 سنوات⁽²⁹⁾. أما بالنسبة للعقارات يتعين على المكلفين مراقبة استخدام العقارات التي تُعد أصولاً رأسمالية طويلة الأجل على مدى عمرها الافتراضي (10 سنوات) وإجراء تسويات سنوية على الخصم المسبق للضريبة إذا تغيرت الاستخدامات الفعلية للأصول من قابلة للخصم إلى غير قابلة للخصم والعكس كذلك. وفيما يتعلق بالأصول الرأسمالية في قطاع النقل فلا يفترض استخدامها للقيام بتوريدات معفاة وبالتالي فليس من المتوقع المطالبة بإجراء تعديلات في كثير من الحالات. مع ذلك يتعين تسجيل الاستخدام الخاص لتلك الأصول إضافة إلى التعديلات التي يتم إجراؤها على الاستخدام خلال فترة العمر الافتراضي للأصول.

سيتم طرح مزيد من المعلومات حول التفاصيل والأمثلة المتعلقة بالأصول الرأسمالية ضمن دليل إرشادي منفصل.

(29) المادة 52 - الأصول الرأسمالية - اللائحة التنفيذية للنظام



9. الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة

9.1. تاريخ التوريد

تستحق ضريبة القيمة المضافة على توريد خدمات النقل في التاريخ الذي تتم فيه عملية النقل أو احتمال (أداء تلك الخدمة). ومع ذلك، إذا تم إصدار فاتورة من قبل المورد قبل تاريخ التوريد، تصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة في ذلك التاريخ، وفي حال تم دفع المقابل فتستحق الضريبة بالتاريخ الأسبق⁽³⁰⁾. ويمكن تقديم بعض الخدمات كتوريدات مستمرة - مثل عقد إصلاح وصيانة دورية أو تأجير وسيلة نقل. في هذه الحالات، تصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة في تاريخ الفاتورة أو الدفع الفعلي أيهما أسبق؛ ويعتبر كل مبلغ منفصل يتم فرضه توريدًا منفصلًا ومنتاليًا⁽³¹⁾.

9.2. محل إقامة المورد

يتم تحديد القواعد المتعلقة بمكان التوريد في كثير من الحالات استنادًا إلى مكان إقامة المورد والعميل. ويشمل مصطلح «مقيم» الشركة المقيمة إذا ما تم تأسيسها بموجب أنظمة المملكة أو إذا كان مركز إدارتها في المملكة. وإذا تم تأسيس شركة أو أي شخصية اعتبارية أخرى خارج المملكة، وكان لديها فرع أو مقر عمل أو أي شكل آخر من أشكال المنشآت الثابتة في المملكة، فإن هذه الشركة تعتبر شركة مقيمة داخل المملكة⁽³²⁾.

9.3. فرض ضريبة القيمة المضافة

عندما يقوم مورد مقيم بالتوريد، فإنه يتحمل مسؤولية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا (لزم الأمر) وفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة المناسبة. ويجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد تم فرض ضريبة القيمة المضافة عليه. وإذا تم توريد خدمات من مورد غير مقيم إلى مستلم مقيم ومسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فلا يفرض المورد ضريبة القيمة المضافة، ويتحمل المستلم مسؤولية الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة (وفقًا للنسبة المفروضة) من خلال إقرار ضريبة القيمة المضافة عبر آلية الاحتساب العكسي.

تم طرح مزيد من المعلومات حول هذه الآلية ضمن دليل ضريبة القيمة المضافة المتاح من خلال الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa.

(30) المادة 23(1) - تاريخ استحقاق الضريبة على توريدات السلع والخدمات - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(31) المادة 23(4) - تاريخ استحقاق الضريبة على توريدات السلع والخدمات - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. والمادة 20(2) - تاريخ التوريد في

حالات محددة - اللائحة التنفيذية للنظام

(32) المادة 1- التعاريف - اللائحة التنفيذية للنظام



بالنسبة للتوريدات الخاضعة للنسبة الأساسية لضريبة القيمة المضافة (15%)، يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على إجمالي قيمة التوريد. وفي الحالات التي يتلقى فيها المورد مبلغاً للتوريد شاملاً لضريبة القيمة المضافة من التوريدات، تدرج ضريبة القيمة المضافة في المبلغ المستلم (تحتسب الضريبة على أنه 15 / 115 من المبلغ المستلم). ويرد في القسم 11 من هذا الدليل مزيد من المعلومات عن التوريدات خلال الفترة الانتقالية.

9.4. 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 آخر، أو إصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن 1,000 ريال سعودي. أو إصدار فاتورة مبسطة للتوريدات التي تتم لمستهلك نهائي في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يوماً بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد. ويجب أن تتضمن الفاتورة الضريبية بوضوح بعض البيانات والمعلومات مثل تاريخ الفاتورة ورقم التعريف الضريبي للمورد والمبلغ الخاضع للضريبة ونسبة الضريبة المطبقة ومبلغ ضريبة القيمة المضافة المفروضة⁽³³⁾.

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 الواردة باللائحة التنفيذية للنظام.

لا تكون الفواتير الضريبية مطلوبة للتوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

(33) للحصول على مزيد من التفاصيل حول متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية راجع المادة 53 (5) - الفواتير الضريبية - اللائحة التنفيذية للنظام



مثال (16)

تعاقدت شركة الياسر وهي شركة سعودية تعمل في قطاع النقل كمورد للأعمال اللوجستية مع شركة في الإمارات العربية المتحدة على نقل 20 عاملاً في حافلة من مدينة أبو ظبي إلى مدينة الدمام، وتوفير خدمات الإقامة لهؤلاء العمال لمدة أسبوعين بالقرب من موقع العمل وتوفير خدمات النقل اليومي للعمال من محل إقامتهم إلى موقع العمل. يجب أن تعكس الفاتورة الأسعار التالية:

المجموع (ريال سعودي)	الضريبة (ريال سعودي)	المقابل (ريال سعودي)	نسبة الضريبة	
2000	0	2000	خارج النطاق	النقل الدولي بالحافلات
6900	900	6000	%15	السكن
1725	225	1500	%15	النقل اليومي
9,875			الإجمالي المستحق	

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



9.5 . 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. 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 إيراداتها 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 ودفن 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.

9.6 . 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⁽³⁴⁾. 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 15 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية⁽³⁵⁾.

9.7. الالتزامات الضريبية

على كل شخص خاضع للضريبة؛ تقييم التزامه الضريبي والامتثال لشروط والالتزامات ضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التسجيل لأغراض 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 تكن متأكدًا من التزاماتك الضريبية فيجب عليك التواصل مع الهيئة من خلال الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa أو وسائل التواصل الأخرى، كما يمكنك طلب الحصول على استشارة خارجية من أحد الاستشاريين المؤهلين.

9.8. طلب إصدار قرار تفسيري

في حال لم تكن متأكدًا 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، يمكنك 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⁽³⁶⁾. ويمكن أن يكون القرار التفسيري بإحدى الحالتين التاليتين:

- عامًا - متاحًا للجمهور: 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 ملزمًا لأي شخص خاضع

(34) لمزيد من التفاصيل يرجى الإطلاع على المادة 66 (3) - السجلات - اللائحة التنفيذية للنظام

(35) المادة 66 - السجلات - اللائحة التنفيذية للنظام والمادة 59 - فترة احتجاز الفواتير الضريبية والسجلات والمستندات المحاسبية - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(36) المادة 75 - القرارات التفسيرية - اللائحة التنفيذية



للضريبة فيما يتعلق بأي معاملة يقوم بإجرائها، كما أنه لا يمكن الاعتماد عليه بأي شكل من الأشكال. تعد الهيئة ملزمة بالرد على جميع طلبات القرارات التفسيرية، حيث إنها ستقوم بمراجعة جميع الطلبات وتحديد الطلبات التي سيكون لها الأولوية استناداً إلى بعض العناصر منها:

- مستوى المعلومات التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة في الطلب
- المنفعة التي قد يستفيد منها مجتمع الأشخاص الخاضعين للضريبة عند إصدار قرار تفسيري عام بشأن معاملة أو نشاط ما
- إذا كان هناك نظام أو دليل قائم يناقش هذا الطلب

9.9. 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 وتعديل الإقرار السابق⁽³⁷⁾.

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 التالي.

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



10. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات والعقوبات على الأشخاص الخاضعين للضريبة فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها في نظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام⁽³⁸⁾.

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 المحتسبة والمستحقة
عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد	25% - 5% من الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار عنها
عدم دفع الضريبة في الوقت المحدد	5% من الضريبة المستحقة عن كل شهر أو جزء منه

(38) الفصل 16، المواد (41) (42) (43) (44) (45) و (47)



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

وفي 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 امثاله لضريبة القيمة المضافة (بما في ذلك وفاء الشخص الخاضع للضريبة بشروط تبليغ الهيئة عن أي أخطاء والتعاون مع الهيئة من أجل تصحيح الأخطاء).



11 . الأحكام الانتقالية المتعلقة بالنقل

تسري ضريبة القيمة المضافة من حيث المبدأ على جميع المعاملات التي تتم بعد تاريخ 1 يناير 2018 ، وذلك استناداً إلى قواعد تاريخ التوريد المبينة بالقسم 9.1 من هذا الدليل، واستثناءً من ذلك، ستطبق الأحكام الانتقالية لضمان التطبيق العادل لضريبة القيمة المضافة على المعاملات التي تتم في أو بعد تاريخ 1 يناير 2018 .

ولمزيد من المعلومات عن الأحكام الانتقالية يمكن الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالأحكام الانتقالية لضريبة القيمة المضافة. ويرد أدناه قاعدتان لهما صلة وثيقة بقطاع النقل.

11.1 . تجاهل الفاتورة المبكرة أو الدفع المبكر

في حال قيام أي مورد بإصدار فاتورة أو تلقي مقابل لخدمة أو سلعة معينة قبل تاريخ 1 يناير 2018 ، مع وقوع التوريد الفعلي للسلع أو الخدمات في أو بعد تاريخ 1 يناير 2018 ؛ فإن هذا التوريد يعتبر توريداً خاضعاً للضريبة في التاريخ الفعلي للتوريد بغض النظر عن تاريخ الدفع أو إصدار الفاتورة⁽³⁹⁾. وفي هذه الحالة، يُلزم المورد بإصدار فاتورة إضافية تبين الضريبة المفروضة على المبلغ الخاضع للضريبة إذا كان التاريخ الفعلي لتوريد السلع أو الخدمات يقع في أو بعد تاريخ 1 يناير 2018 .

وخلال ذلك، إذا كان التوريد الفعلي قد تم قبل تاريخ 1 يناير 2018 وأصدرت الفاتورة أو تم استلام المقابل بعد هذا التاريخ، فلن يخضع التوريد لضريبة القيمة المضافة.

مثال (17):

أصدرت شركة حافلات تذكرة لرحلة محلية بواسطة حافلة من مدينة الرياض إلى مدينة الدمام في تاريخ 29 نوفمبر 2017 واستلمت قيمة التذكرة من العميل في نفس اليوم على أن تكون الرحلة في تاريخ 5 يناير 2018 . في هذه الحالة لا يعتد بتاريخ الفاتورة ولا بالدفع المبكر لأغراض تطبيق الأحكام الانتقالية وذلك لأن التوريد الفعلي حدث في تاريخ 5 يناير 2018 ، وبالتالي تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% ويتم تحصيلها عند إجراء التوريد.

مثال (18) :

قامت شركة طيران بإصدار تذاكر طيران وتحصيل قيمتها في سبتمبر 2017 مقابل رحلات داخلية سيتم إجراؤها في تاريخ 3 أبريل 2018 . ففي هذه الحالة تطبق الأحكام الانتقالية حيث يقع التوريد الفعلي عند تنفيذ النقل في 3 أبريل وبالتالي تصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة في هذا التاريخ، وسيتم تجاهل تاريخ إصدار التذاكر والدفع المبكر لقيمتها.



11.2. تطبيق الأحكام الانتقالية لفرض نسبة الصفر على العقود القائمة

تسمح الأحكام الانتقالية بما يخص العقود القائمة بأن تكون التوريدات المقدمة بموجب عقود قائمة طويلة الأجل خاضعة لنسبة الصفر خلال الفترة الانتقالية وذلك حتى تاريخ انتهاء العقد أو تجديده أو حلول تاريخ 31 ديسمبر 2018 أيهم أسبق⁽⁴⁰⁾. مما يعطي للموردين والعملاء الذين دخلوا في التزامات تعاقدية طويلة الأجل دون احتساب ضريبة القيمة المضافة فترة إضافية لمراجعة العقود والاتفاق على السعر المناسب. ولا تنطبق هذه الأحكام الانتقالية إلا على تلك التوريدات التي كانت ستخضع أصلاً لضريبة القيمة المضافة.

11.2.1 . العقود المؤهلة لتطبيق نسبة الصفر تطبيقاً للأحكام الانتقالية

يجوز تطبيق الأحكام الانتقالية لفرض نسبة الصفر على العقود الملزمة لأطراف العقد التي لم يكن متوقعاً فيها تطبيق ضريبة القيمة المضافة على ألا يتضمن نص العقد وشروطه وأحكامه ما يلي:

- الإشارة إلى شمول سعر العقد أو عدم شموله لضريبة القيمة المضافة أو الضرائب، أو
- أي أحكام تتعلق بتعديل قيمة العقد في حال تطبيق ضريبة القيمة المضافة أو الضرائب على السلع والخدمات التي يتم تقديمها بموجب هذا العقد

(40) المادة 79 (3) - الأحكام الانتقالية - اللائحة التنفيذية للنظام



وتطبق الأحكام الانتقالية لفرض نسبة الصفر على العقود التي لا تتوقع تطبيق ضريبة القيمة المضافة. وبالتالي فإنه يمكن للمورد إخضاع التوريدات المقدمة وفقاً لعقود خدمات النقل التي لم يكن يتوقع فيها تطبيق ضريبة القيمة المضافة للضريبة بنسبة الصفر حتى وقت انتهاء العقد أو تجديده أو تاريخ 31 ديسمبر 2018 بشرط استيفاء جميع الشروط التالية:

1. إبرام العقد قبل تاريخ 30 مايو 2017 : تاريخ إبرام العقد هو التاريخ الذي وُقِّع فيه أو أصبح ملزماً للطرفين. وسيتم اعتبار العقود التي أُبرمت قبل هذا التاريخ ولكن تم تجديدها أو تحديثها لاحقاً بأنه قد تم إبرامها في تاريخ التجديد أو التحديث

2. أن يكون للعميل حق خصم ضريبة المدخلات فيما يتعلق بهذا التوريد بشكل كامل أو أن يكون العميل جهة حكومية أو «شخصاً مؤهلاً» له الحق بالمطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة. ليس من الضروري أن يكون العميل خاضعاً للضريبة بالكامل أو قادراً على خصم ضريبة المدخلات كاملة على جميع أنشطته للاستفادة من أحكام نسبة الصفر الانتقالية على هذا التوريد. ولا تطبق أحكام نسبة الصفر الانتقالية على التوريدات التي تتم لمستهلك غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة لدى الهيئة (أو غير مسجل كشخص مؤهل)

3. أن يقدم العميل شهادة خطية للمورد بأنه قادر على خصم/استرداد ضريبة المدخلات كاملة فيما يتعلق بذلك التوريد. ويرد أدناه مزيد من التفاصيل فيما يتعلق بالشهادات⁽⁴¹⁾

مثال (19):

لدى إحدى شركات صيانة الطائرات عقد ثابت لتقديم خدماتها إلى شركة طيران مقرها في المملكة العربية السعودية في مطار الملك خالد الدولي فيما يتعلق بأسطول من الطائرات المحلية والدولية. تم إبرام العقد في سبتمبر 2016 دون الإشارة إلى ضريبة القيمة المضافة، مقابل رسم شهري ثابت وينتهي العقد في تاريخ 30 سبتمبر 2018 .

تقوم شركة الطيران بما يلي:

- رحلات محلية خاضعة للنسبة الأساسية لضريبة القيمة المضافة (15%)
- رحلات دولية تغادر من مدينة الرياض تخضع لنسبة الصفر
- رحلات تبدأ من خارج المملكة العربية السعودية (لا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية)

(41) المادة 79 (3) - الشروط الانتقالية - اللائحة التنفيذية للنظام



وحيث إن جميع تلك الأنشطة تمنح شركة الطيران الحق في خصم ضريبة القيمة المضافة (الرحلات الخاضعة للضريبة أو الخاضعة لنسبة الصفر أو الرحلات الجوية التي تبدأ خارج المملكة العربية السعودية وستكون خاضعة للضريبة إذا تمت داخل المملكة العربية السعودية) فقد أكدت لشركة الصيانة أنها ستكون قادرة على خصم ضريبة المدخلات كاملة على خدمات الصيانة وقدمت لشركة الصيانة شهادة بذلك. وعليه، فيجوز لشركة الصيانة أن تطبق نسبة الصفر على جميع التوريدات حتى تاريخ 30 سبتمبر 2018. وبمجرد الاتفاق على عقد جديد، يجب أن تطبق النسبة الأساسية لضريبة القيمة المضافة على أي خدمات لا تتعلق بوسائل النقل المؤهلة.

11.2.2 الشهادة

سيتم استعراض مزيد من القواعد المتعلقة بالأحكام الانتقالية لتطبيق نسبة الصفر والشهادة الخطية الخاصة بتطبيق الضريبة بنسبة الصفر من خلال دليل إرشادي منفصل، وفيما يلي عرض لأهم النقاط المتعلقة بقطاع النقل.

- للعميل الرد على طلب المورد بتزويده بالشهادة في الوقت المناسب وفقاً لاتفاقهم. وينبغي أن يستند ذلك الرد إلى جميع الحقائق المعروفة للعميل وقت تقديم الرد، ويجب أن يرتبط الرد بقدرة العميل على خصم ضريبة القيمة المضافة على هذا التوريد المحدد (أو تلك التوريدات المحددة). وينبغي على العميل

إما:

- أن يؤكد استحقاقه لخصم ضريبة المدخلات كاملة عن التوريدات موضوع الطلب
- أن يشير إلى أنه ليس بمقدوره خصم ضريبة المدخلات كاملة عن التوريدات موضوع الطلب، أو ليس بمقدوره تقديم مثل هذا التأكيد
- يمكن للعميل إصدار هذه الشهادة بأي وسيلة (بما في ذلك الوسائل الإلكترونية)، كما ينبغي للعميل
- والمورد الاحتفاظ بهذه الشهادة في سجلاتهم، بشرط أن يؤكد العميل استحقاقه لخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بهذا التوريد أو تلك التوريدات



12. الاتصال بنا

للحصول على مزيد من المعلومات بشأن أي معاملة خاضعة لضريبة القيمة المضافة يرجى زيارة الموقع الإلكتروني: zatca.gov.sa أو التواصل معنا على الرقم التالي: 19993.

13. الأسئلة الشائعة

(1) هل ستطبق ضريبة القيمة المضافة على الأطعمة التي سيتم شراؤها على متن رحلات الطيران أو الرحلات الأخرى؟

الأطعمة التي يتم تقديمها على متن الرحلات تعتبر ضمن خدمات توريد المؤن وتخضع لنسبة الصفر في حال تقديمها على متن أي رحلة دولية. وستخضع للنسبة الأساسية إذا تم تقديمها على متن الرحلات الداخلية.

(2) قمت بحجز رحلة من مدينة الرياض إلى مدينة جدة من خلال موقع إلكتروني خارج المملكة العربية السعودية. لا أزال ملزمًا بدفع ضريبة القيمة المضافة؟

نعم. تُطبق ضريبة القيمة المضافة وفقًا لمكان تقديم خدمة النقل وليس وفقًا لمكان إقامة الموقع الإلكتروني. ومن المرجح أن الموقع يعمل كوكيل وسيلتزم بتطبيق ضريبة القيمة المضافة.

(3) هل تُطبق ضريبة القيمة المضافة على رسوم حجز الرحلات الدولية؟

إذا قامت شركة الطيران أو مقدم خدمة النقل بتطبيق رسوم على الحجز، فسيخضع هذا الرسم لنسبة الصفر وذلك لأنه يتعلق مباشرة بتوريد نقل دولي. وإذا قام طرف ثالث «وكيل» بإجراء هذه الخدمة وفرض رسم منفصل، فيجب عليه تطبيق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية على ذلك الرسم.

(4) هل تُطبق ضريبة القيمة المضافة على عمولات الحجز؟

نعم، تخضع عمولات وكلاء السفر في المملكة العربية السعودية لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 15%. ويجب على مقدمي خدمات السفر احتساب ضريبة القيمة المضافة على القيمة الإجمالية المفروضة مقابل خدمات النقل متضمنة مبلغ العمولة.



(5) هل ستطبق ضريبة القيمة المضافة على الرحلات التي تقدم مجاناً إلى العملاء أو الموظفين؟

الرحلات التي تمنح إلى العملاء أو الموظفين للاستخدام الخاص ستعد بمثابة توريد مفترض وسيخضع لضريبة القيمة المضافة شريطة أن تتجاوز قيمة الرحلة الممنوحة للعميل أو الموظف مبلغ 200 ريال سعودي خلال سنة ميلادية واحدة. أو مبلغ 50,000 ريال سعودي خلال سنة ميلادية واحدة لجميع العملاء أو الموظفين، وذلك على أساس القيمة السوقية العادلة لتلك الخدمات.

(6) هل يمكن تطبيق نسبة الصفر على خدمات الصيانة المقدمة إلى شركات الطيران في المطارات؟

يجوز تطبيق نسبة الصفر على تلك الخدمات إذا أكد العميل أن تلك الخدمات تتعلق بوسائل نقل مؤهلة تستخدم بشكل أساسي للنقل الدولي ووفقاً للمتطلبات الواردة في النظام واللائحة.

(7) كيف يمكن لشركة الطيران المصادقة على تطبيق نسبة الصفر على الطائرة؟

يجب على شركة الطيران أن تثبت أن الغرض الرئيس من الوسيلة هو النقل الدولي ويتم استخدام الوسيلة بنسبة لا تقل عن 75% لأغراض النقل الدولي، ولتحقيق ذلك الشرط يجب عليكم التحقق من بلوغ كل طائرة لنسبة 75% أو أكثر من المتوسط البسيط لمجموع النسب التالية:

1. نسبة عدد الرحلات الدولية مقارنة بكل الرحلات التي تقوم بها كل الطائرة
 2. نسبة المسافة المقطوعة (بالميل) للرحلات الدولية مقارنة بمجموع المسافة المقطوعة لجميع الرحلات التي تقوم بها كل طائرة
 3. نسبة الإيراد المتحقق من الرحلات الدولية مقارنة بجميع الرحلات التي تقوم بها كل طائرة
 4. نسبة التكلفة التشغيلية للرحلات الدولية مقارنة بإجمالي التكاليف التشغيلية الخاصة بكل طائرة
- ويتم احتساب تلك النسب بناءً على البيانات الفعلية المستخرجة لكل طائرة عن الاثني عشر شهراً السابقة وذلك للطائرات الموجودة والمستخدمة بالفعل لديكم، أو بناءً على البيانات المخطط لها والمتوقعة للستة أشهر التالية بالنسبة للطائرات الجديدة التي سيتم شراؤها ولم تستخدم بعد في العمليات التشغيلية للشركة



(8) هل تُطبق ضريبة القيمة المضافة على الوقود الذي يتم توريده إلى الطائرات والسفن؟

نعم. ويجوز تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الوقود بنسبة الصفر إذا قدم العميل تأكيدًا يفيد بأن هذه السفن أو الطائرات هي وسائل نقل مؤهلة.

(9) هل يجب مراجعة الشهادة المقدمة من شركة الطيران؟

كلا، ومع ذلك، إذا كان لديك شك أنك تقوم بتقديم تلك الخدمات لطائرة غير مؤهلة، فلا ينبغي عليك تطبيق نسبة الصفر. وقد يتم فرض غرامات أو تطبيق عقوبات على شركة الطيران إذا قامت بتقديم شهادة غير صحيحة.

(10) كيف سيتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على رسوم خدمات نقل السلع الواردة من خارج المملكة إلى مقر العميل في المملكة العربية السعودية؟

لا تطبق ضريبة القيمة المضافة على رسوم النقل الدولي. فإذا قام مورد مستقل بتقديم خدمات نقل يتم تنفيذها بالكامل داخل المملكة العربية السعودية، مثل النقل من الميناء المحلي إلى مقر العميل، فيجب على هذا المورد المستقل تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

(11) هل تخضع رسوم تخزين ومناولة السلع لضريبة القيمة المضافة؟

من الممكن أن تكون تلك الخدمات مؤهلة لأن تخضع للضريبة بنسبة الصفر إذا كانت مرتبطة بتوريد خدمات النقل الدولي للسلع. أما بالنسبة لرسوم تخزين ومناولة السلع الموردة فيما يتعلق بنقل السلع المستوردة من خارج المملكة العربية السعودية فإنها لا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

(12) هل سيطالب سائقو سيارات الأجرة بتقديم فاتورة ضريبية؟

يعتمد هذا على ما إذا كان سائق سيارة الأجرة مسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو تابعًا لشخص مسجل في ضريبة القيمة المضافة أم لا. فإذا كان كذلك، فيجب عليه إصدار فاتورة ضريبية. وإذا لم يكن كذلك، فلا يحق له فرض ضريبة القيمة المضافة كما لا يتعين عليه إصدار فاتورة ضريبية.



ملحق: النقل - جدول ملخص

ملاحظة: يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للحصول على مزيد من المعلومات بشأن متطلبات استيفاء شروط تطبيق نسبة الصفر لوسائل النقل المؤهلة.

المعاملة الضريبية		تفاصيل التوريد
نقل دولي	نقل داخلي	
نسبة الصفر	النسبة الأساسية	نقل السلع والركاب
نسبة الصفر	النسبة الأساسية	الخدمات المرتبطة مباشرة والخدمات العرضية المتعلقة بتوريد نقل الركاب: <ul style="list-style-type: none">• رسوم الحجز• إصدار التذكرة/رسم التبديل• رسوم الترقية• رسوم الحقايب والأمتعة• عربة خاصة (الحيوانات الأليفة، وما إلى غير ذلك) على متن الرحلة• رسوم الوجبات• الرسوم الإدارية
نسبة الصفر	النسبة الأساسية	الخدمات المساندة والمتعلقة بنقل السلع أو الخدمات التي: <ul style="list-style-type: none">• تقدم مع توريد خدمة النقل الدولي• تقدم فيما يتعلق بوسائل النقل المؤهلة في المطار أو الميناء
نسبة الصفر	النسبة الأساسية	توريد أو استيراد وسائل نقل مؤهلة



النسبة الأساسية	النسبة الأساسية	توريد جميع وسائل النقل غير المؤهلة
نسبة الصفر	النسبة الأساسية	تصليح وصيانة وتحويل قطع غيار وسائل النقل المؤهلة
النسبة الأساسية	النسبة الأساسية	تصليح وصيانة وتحويل قطع غيار وسائل النقل غير المؤهلة



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