ضريبة القيمة المضافة

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
Zakat, Tax and Customs Authority

الدليل الإرشادي
لقطاع الاقتصاد الرقمي
وفق أحكام ضريبة القيمة المضافة

الإصدار الثاني | مايو 2026م

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.

سجل التعديلات

#	رقم الإصدار	تاريخ التعديل	القسم/ البند	نوع التعديل	وصف التعديل
1	2	مايو 2026م	2 7.2 9.6	تعديل	التحديث بما يتوافق مع تعديلات اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس الإدارة رقم (24-06-01) بتاريخ 17 جمادى الأولى 1446هـ الموافق 19 نوفمبر 2024م

المحتويات

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؟	07
1.4 هذا الدليل الإرشادي	08
2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسة	09
3. النشاط االقتصادي والتسجيل في ضريبة القيمة المضافة	12
3.1. النشاط الاقتصادي	12
3.2. مكان إقامة المورد والعميل	12
3.3 . التسجيل الإلزامي: المورد المقيم	13
3.4. التسجيل الإلزامي: المورد غير المقيم	14
3.5. التسجيل الإلزامي: عميل يستلم سلع وخدمات	15
4. التجارة الإلكترونية: بيع السلع من المملكة العربية السعودية وإليها	16
4.1. مكان التوريد - شراء السلع الكترونياً	19
4.2. الطلبات التي يتم الوفاء بها من المملكة العربية السعودية	19
4.3. تاريخ التوريد	19
4.4. فرض ضريبة القيمة المضافة	20

4.5. الطلبات التي يتم الوفاء بها من خارج المملكة العربية السعودية	21
4.6. الطلبات التي يتم الوفاء بها من الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي - الأحكام الانتقالية المتعلقة بالتجارة الداخلية بين الدول الأعضاء	21
4.7 . البيع من مورد في المملكة العربية السعودية إلى متلقي خارجي	22
5. استيراد السلع من خارج إقليم مجلس التعاون الخليجي	23
5.1. ضريبة الاستيراد عند دخول السلع	23
5.2. التزامات مقدمي خدمات الشحن	24
5.3. السلع المستردة	25
5.4. حالات خاصة	25
6. الخدمات الإلكترونية	26
6.1. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الإلكترونية	26
6.2 . تحديد مكان الاستخدام الفعلي للخدمة والانتفاع بها	30
6.3. تحديد مكان إقامة العميل المعتاد	31
6.4. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الإلكترونية	32
7. التوريد من خلال وكيل أو وسيط	34
7.1. ضريبة القيمة المضافة على التوريد من خلال وكيل	34
7.2. السوق الألكتروني	37
7.3. مزودي الاتصالات	38
8. خصم ضريبة المدخلات	40

8.1. الأعمال المسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية	40
8.2 . المورد غير المقيم	41
8.3 . خصم ضريبة القيمة المضافة على الواردات	42
8.4. التوريدات التي يقوم بها الوكلاء	43
9. الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة	44
9.1 . إصدار الفواتير	44
9.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة	44
9.3 . حفظ السجلات	45
9.4 الألتزامات الضريبية	46
9.5 . تصحيح الأخطاء السابقة	46
10. الغرامات	47
11. طلب إصدار قرار تفسيري	51
12 . الأسئلة الشائعة	52

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 1438/5/3 هـ («الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة») واستنادًا إلى الأحكام الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فقد أصدرت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ («نظام ضريبة القيمة المضافة»)، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل سابقًا هيئة الزكاة والضريبة والجمارك حاليًا رقم (3839) وتاريخ 1438/12/14هـ («اللائحة التنفيذية للنظام»). وبالصيغة المعدّلة بموجب قرارات مجلس الإدارة اللاحقة.

1.2 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

صدر قرار مجلس الوزراء رقم (570) بتاريخ 22 رمضان 1442هـ الموافق 4 مايو 2021م، القاضي بدمج الهيئة العامة للزكاة والدخل والهيئة العامة للجمارك في كيانٍ واحد تحت مسمى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ حيث تعمل الهيئة على جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية، وتحقيق أعلى درجات الالتزام من المكلفين وفقًا لأفضل الممارسات وبكفاءة عالية، وتسعى الهيئة إلى تمكين المملكة من أن تكون مركزًا لوجستيًا عالميًا عبر تيسير التجارة وحماية الأمن الوطني، وتنظيم جميع الأنشطة المتعلقة بالعمل الجمركي والمنافذ الجمركية، وإدارتها، بما يكفل النهوض بمستواها إلى أقصى درجة من الكفاءة والإنتاجية والتنافسية؛ وذلك من خلال تقديم خدمات عالية الجودة يتم فيها التركيز على العميل وخدمته وفق أفضل الممارسات.

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 وصولًا إلى بيع تاجر التجزئة للمنتج النهائي إلى المستهلك، وبخلاف الضرائب الأخرى، سيقوم الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة بكل مما يلي:

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفقًا 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 تطبق على تلك التوريدات- تضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة باحتساب نسبة 15 % التي حصلوا عليها أو المستحقة لمصلحتهم من عمليات البيع الخاضعة للضريبة بشكل منفصل عن إيراداتهم ليتم توريدها لاحقًا 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 تطبق 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

يهدف هذا الدليل إلى تقديم مزيد من التوضيح بشأن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع الاقتصاد الرقمي.

هذا الدليل الإرشادي موجّه للموردين المقيمين داخل المملكة العربية السعودية والموردين الغير مقيمين الذين يقومون بتوريد السلع أو الخدمات إلى عملاء داخل المملكة العربية السعودية من خلال التجارة الإلكترونية أو من خلال أنشطة الأعمال الإلكترونية، كما أنه موجّه للعملاء السعوديين الذين تتعلق أعمالهم بالاقتصاد الرقمي.

من أجل الحصول على إرشادات تخص معاملات خاصة، فمن الممكن تقديم طلب للحصول على قرار تفسيري أو زيارة الموقع الرسمي zatca.gov.sa، والذي يشمل مجموعة واسعة من الأدوات والمعلومات التي وُضعت خصيصاً لمساعدة الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة بما في ذلك المواد الإرشادية المرئية وجميع البيانات ذات الصلة والأسئلة الشائعة.

2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسة

الاقتصاد الرقمي: لم يُعرف مصطلح الاقتصاد الرقمي لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ولأغراض هذا الدليل الإرشادي، يُقصد بالاقتصاد الرقمي الأنشطة الاقتصادية التي تمارس من خلال الوسائل الإلكترونية في حال:

- بيع السلع أو الخدمات من خلال موقع إلكتروني أو منصة إلكترونية
- تقديم الخدمات من خلال وسيط رقمي أو إلكتروني أو من خلال سوق إلكتروني

الخدمات الإلكترونية: هي جزء من المصطلح الأوسع المعرف لأغراض ضريبة القيمة المضافة بـ(الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية). تعد خدمات الاتصالات مرتبطة بالخدمات الإلكترونية بشكل كبير، حيث يشمل كلاهما نقل المعلومات إلى متلقي واحد أو أكثر. وقد نصت اللائحة التنفيذية للنظام على قائمة غير حصرية على عدة أمثلة تندرج تحت هذا التعريف[1]:

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

ب. نقل 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

ه. البث والإرسال الحي عن طريق الانترنت

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 الإعلان

---

(1) المادة 24 (1) - الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية - اللائحة التنفيذية للنظام

ولأغراض هذا الدليل الإرشادي، تتم الإشارة إلى جميع تلك الخدمات بعبارة «الخدمات الإلكترونية.» وبما أن قطاع الاقتصاد الرقمي قطاع سريع النمو، وسيكون هناك أنواع جديدة من الخدمات الإلكترونية المقدمة عبر الإنترنت أو وسائل إلكترونية أخرى ستدُرج أيضاً ضمن الخدمات الإلكترونية.

لا يُعد تقديم تقرير عبر البريد الإلكتروني في حد ذاته خدمة إلكترونية.

مثال (1):

وافق مهندس معماري على تقديم بعض المخططات التوضيحية لتوسيع مبنى تجاري لعميل. بعد زيارة الموقع وبعد مضي عدة أسابيع من التصميم، قام ذلك المهندس بإرسال تلك المخططات إلى العميل عبر البريد الإلكتروني. ولا يُعد ذلك في حد ذاته خدمة إلكترونية.

وعلى هذا النحو، لا يعد تقديم خدمة من خلال الوسائل الإلكترونية في حد ذاتة خدمة إلكترونية.

مثال (2):

قام شخص مقيم في المملكة العربية السعودية بطلب سيارة أجرة من خلال تطبيق الكتروني على الهاتف المحمول. وقام سائق بتقديم خدمة النقل إلى ذلك الشخص. لا يعتبر السائق أنه قدم خدمة إلكترونية إلى ذلك الشخص، ولكن يجوز للشركة التي تدير التطبيق الإلكتروني فرض رسم على ذلك السائق أو الشخص مقابل استخدام التطبيق الإلكتروني والتي ستعد بمثابة خدمة إلكترونية مستقلة.

مثال (3):

قام عميل في المملكة العربية السعودية بحجز فندق في مدينة الرياض من خلال موقع الكتروني لمقارنة الأسعار. يعد الفندق في هذه الحالة قد وفر سكناً للعميل ولم يقدم خدمة إلكترونية. ولكن اذا فرض الموقع الإلكتروني رسم على ذلك الفندق أو العميل مقابل استخدام الموقع الالكتروني والذي سيعد في هذه الحالة بمثابة خدمة إلكترونية مستقلة.

الاستهلاك والاستفادة من الخدمات: هو مصطلح مستخدم في اللائحة التنفيذية للنظام[2]. 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 سيتم مناقشتها في الفقرة 6.2 من هذا الدليل الإرشادي.

الشخص المقيم: هو مصطلح مستخدم لتعريف الشخص (الطبيعي أو الاعتباري) الذي لديه محل إقامة في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

(2). المادة 24 (2) و (3) - الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية - اللائحة التنفيذية للنظام

الشخص غير المقيم: هو الشخص الذي ليس له محل إقامة في المملكة العربية السعودية.[3] ستتم مناقشة القواعد التي تحدد مكان الإقامة في الفقرة 3 من هذا الدليل.

النشاط الاقتصادي: النشاط الذي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط التجاري أو الصناعي أو الزراعي أو المهني أو الخدمي أو أي استعمال لممتلكات مادية أو غير مادية وأي نشاط مماثل آخر.[4]

الوكيل: هو شخص يتصرف بالنيابة عن الموكل (سواء أكان مورد أو عميل) فيما يتعلق بالتوريد. ويمكن تفسير مصطلح الوكيل على نطاق واسع في الممارسات التجارية إلا أنه لم يُعرف لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ومن الجدير بالذكر أن نظام ضريبة القيمة المضافة قد فرق بين:

- الوكيل الذي يتصرف نيابة عن شخص (الموكِل) وباسم هذا الشخص
- والوكيل الذي يتصرف نيابة عن شخص ولكن باسم الوكيل نفسه[5]

السوق الالكتروني: يقصد بالسوق الإلكتروني منصة إلكترونية أو رقمية وما يماثلها يكون غرضها الرئيس أو أحد أغراضها الرئيسة تمكين الموردين من عرض منتجاتهم -سواء كانت سلعاً أو خدمات- أو تقديمها أو إتاحتها أو التعاقد عليها مع العملاء المستفيدين منها.

أعمال إلى أعمال (Business-to-Business): هو إحدى المصطلحات المستخدمة للإشارة إلى التوريدات من شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إلى شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

أعمال إلى عميل (Business-to-Customer): هو إحدى المصطلحات المستخدمة للإشارة إلى التوريدات من شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إلى شخص أو منشأة غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

(3). المادة 1 - التعاريف - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(4). المادة 1 - التعاريف - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(5). حددت المادة 9 من نظام ضريبة القيمة المضافة شروط خاصة لاعتبار الوكيل الذي يتصرف باسمه الخاص باعتباره الوكيل لأغراض ضريبة القيمة المضافةوفي المقابل، فإن الوكيل الذي يتصرف باسم العميل يعتبر أنه يقوم بتوريد أو تلقي سلع أو خدمات باسم العميل

3. النشاط الاقتصادي والتسجيل في ضريبة القيمة ا لمضا فة

3.1. النشاط الاقتصادي

يمكن ممارسة النشاط الاقتصادي من قبل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين على حد سواء. وسيعتبر أن الأشخاص الاعتباريين (كالشركات) بأنهم يمارسون نشاطاً اقتصادياً إذا كان لهؤلاء الأشخاص نشاط منتظم يتعلق بإجراء التوريدات (البيع أو الإيجار.) 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 نشاطاً اقتصادياً التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تطلب الأمر ذلك، كما يجب على هؤلاء الأشخاص تحصيل ضريبة القيمة المضافة التي تنطبق على نشاطاتهم وتحويل تلك الضريبة المحصلة إلى الهيئة.

3.2. مكان إقامة المورد والعميل

يتم تحديد القواعد المتعلقة بمكان التوريد في الكثير من الحالات استناداً إلى مكان إقامة المورد والعميل. ويشمل مصطلح «مقيم» الشركة المقيمة التي تم تأسيسها بموجب أنظمة المملكة العربية السعودية أو إذا كان مركز إدارتها الفعلية في المملكة العربية السعودية. وإذا تم تأسيس شركة أو أي شخصية اعتبارية آخرى خارج المملكة العربية السعودية وكان لديها مقر عمل أو أي شكل آخر من أشكال المؤسسة الثابتة في المملكة العربية السعودية، فإن هذه الشركة تعتبر شركة مقيمة داخل المملكة العربية السعودية.[6]

3.2.1. الإقامة المزدوجة

من الممكن أن يكون لدى الشركة أو الشخص الاعتباري أكثر من مقر عمل واحد أو أن يختلف عن مكان تأسيسها، وبالتالي تكون تلك الشركة بمثابة شركة مقيمة في عدة دول لأغراض ضريبة القيمة المضافة. فعلى سبيل المثال قد يكون لدى الشخص الاعتباري العديد من الفروع في مختلف الدول، وفي هذه الحالة، ولأغراض تحديد مكان التوريد، يكون المكان الأكثر ارتباطاً بتوريد السلع أو الخدمات هو مكان إقامة الشخص الاعتباري.

(6). المادة 1 - التعاريف - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

مثال (4):

بنك الاتحاد هو بنك تم إنشاؤه في دولة الإمارات العربية المتحدة ولديه أيضا فرع في مدينة الرياض. أبرم مورد برامج إلكترونية عقداً مع البنك لتقديم ضمان إلكتروني خاص بعمليات الفرع. في تلك الحالة، يكون فرع البنك الموجود في المملكة العربية السعودية هو المقر المرتبط ارتباطاً وثيقاً بمتلقي الخدمات، وبالتالي يعتبر بمثابة العميل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

3.3. التسجيل الإلزامي: المورد المقيم

يعتبر التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حداً معيناً للتسجيل، أي أنه إذا تجاوز مجموع التوريدات الخاضعة للضريبة للشخص خلال 12 شهراً مبلغ 375,000 ريال سعودي («حد التسجيل الإلزامي») فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.[7]

لا تشمل التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة ما يلي:[8]

- الدخل المعفي: مثل الخدمات المالية أو الإيجار السكني المؤهل للإعفاء الضريبي
- التوريدات التي يتم توريدها أو تنفيذها خارج إقليم دول مجلس التعاون الخليجي
- الأصول الرأسمالية - تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل

في حالات محددة تطبق أحكام أخرى على التسجيل الالزامي:

- 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 بشأنها[9]

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

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

(9). المادة 5 - التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بسداد الضريبة في المملكة - اللائحة التنفيذية للنظام

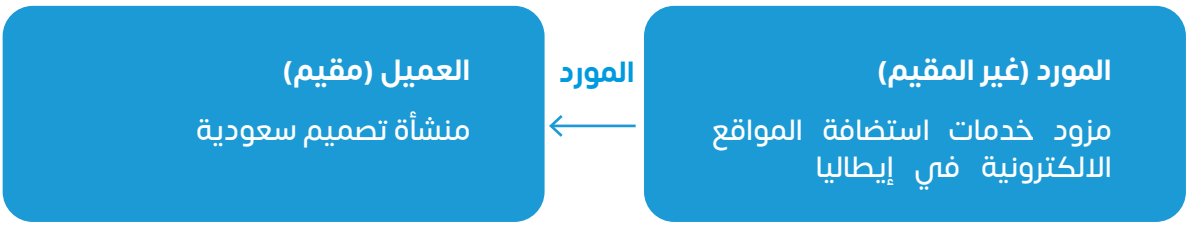
3.4 . التسجيل الإلزامي: المورد غير المقيم

يتعين على الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة وغير المقيمين التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يقومون بها في المملكة العربية السعودية والذين يلتزمون بتحصيل ودفع ضريبة القيمة المضافة[10] بشأنها. أما فيما يتعلق بالتوريدات التي يتم تقديمها إلى عميل مسجل في ضريبة القيمة المضافة والذي يتعين عليه احتساب ضريبة القيمة المضافة ذاتياً (باستخدام آلية الاحتساب العكسي) فلا يُطالب المورد غير المقيم في تلك الحالة بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.[11]

مثال (5):

تعاقدت شركة إيطالية مزودة لخدمات الاستضافة إلكترونية مع شركة تصميم في المملكة العربية السعودية لاستضافة موقعها الدولي. شركة التصميم السعودية هي شركة مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة ويمكنها احتساب الضريبة المستحقة ذاتياً. وبالتالي لا تُطالب الشركة المستضيفة بالتسجيل فيما يتعلق بهذا التوريد.

أعمال إلي أعمال- سدد العميل الخاضع للضريبة في المملكة الضريبة بحسب آلية الاحتساب العكسي



غير ملزم بالتسجيل في الضريبة في المملكة

مسجل في الضريبة في المملكة

من الناحية العملية، يعني ذلك أنه يجب على المورد الذي يقوم بأية توريدات للسلع والخدمات التي يتم تقديمها في المملكة العربية السعودية إلى عميل غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ويعد الاقتصاد الرقمي أحد المجالات التي غالباً ما تتم فيها التوريدات من أشخاص خاضعين لضريبة القيمة المضافة غير مقيمين في المملكة إلى المستهلكين النهائيين (أي من أعمال إلى عميل).

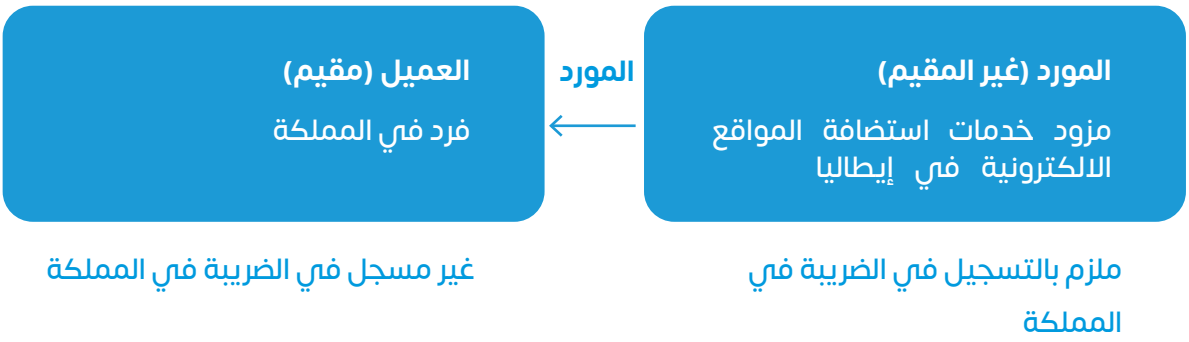
(10). المادة 5 (1) - التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بسداد الضريبة في المملكة - اللائحة التنفيذية للنظام

(11). المادة 47 (1) الاشخاص الملزمون بسداد الضريبة - اللائحة التنفيذية للنظام

مثال(6):

استخدم مستهلك غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة ومقيم في المملكة العربية السعودية خدمة إستضافة إلكترونية من الشركة الإيطالية في المثال(5) أعلاه لعرض صور الرحلات الخاصة به. ستُطالب الشركة المستضيفة بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وتطبيق ضريبة القيمة المضافة على التوريد.

أعمال إلي العميل - سديجب أن يسجل المورد غير المقيم في المملكة لأغراض الضريبة



3.5. التسجيل الإلزامي: عميل يستلم سلع وخدمات

من الممكن أن يتجاوز العميل المقيم في المملكة العربية السعودية والذي يقوم بممارسة نشاطاً اقتصادياً حد التسجيل الإلزامي فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات التي يستلمها من مورد غير مقيم بالمملكة العربية السعودية. سيتم احتساب أية توريدات تُلزم العميل باحتساب ضريبة القيمة المضافة ذاتياً وفق آلية الاحتساب العكسي، ضمن حد التسجيل الضريبي لهذا العميل. ولكن لن يتم احتساب السلع المستوردة من خارج إقليم مجلس التعاون الخليجي، إذا تم دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة عند الاستيراد، ضمن حد التسجيل الضريبي للعميل.

مثال(7):

قامت مجموعة خدمات مالية في المملكة العربية السعودية بإنشاء شركة مستقلة للمشتريات التكنولوجية وذلك للحصول على الأجهزة والبرامج الإلكترونية لغرض استخدامها من قبل المجموعة. في 2018، قامت الشركة بإجراء توريدات فقط لصالح المجموعة والتي بلغت قيمتها 30,000 ريال سعودي إلا أنه قامت بشراء برامج إلكترونية بقيمة 2,500,000 ريال سعودي من مطور برامج إلكترونية أمريكي لاستخدامها في وقت لاحق.

تعتبر الشركة بأنها تمارس نشاطاً اقتصادياً، وعند استلام الخدمات من المطور الأمريكي فتعتبر بأنها تقوم بتوريد تلك الخدمات لنفسها لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وبما أن التوريدات المستلمة تتجاوز حد التسجيل الإلزامي، تعين على الشركة التسجيل في ضريبة القيمة المضافة واحتساب الضريبة عن الخدمات المستلمة من مورد غير مقيم في المملكة العربية السعودية.

4. التجارة الإلكترونية: بيع السلع من المملكة العربية السعودية وإليها

الوصف	من مورد ⟵ إلى عميل	المعاملة الضريبية	الالتزام بالتسجيل في المملكة العربية السعودية
سلع إلكترونية يتم تقديمها إلى/من المملكة العربية السعودية	مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ⟵ مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (أعمال)	تطبق ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد المقيم في المملكة العربية السعودية	× (المورد مسجل بالفعل في نظام الضريبة)
	مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ⟵ مقيم في المملكة العربية السعودية وغير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (عميل)	تطبق ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد المسجل في المملكة العربية السعودية	× (المورد مسجل بالفعل في نظام الضريبة)
	مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ⟵ غير مقيم في المملكة العربية السعودية (سواء أعمال أو عميل)	تطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 0% على معاملة التصدير	× (المورد مسجل بالفعل في نظام الضريبة)
	غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ⟵ مقيم في المملكة (أعمال أو عميل)	إذا كان يمارس نشاطاً اقتصادياً وقيمة توريداته في المملكة تتجاوز حد التسجيل	يتعين على المورد التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

سلع إلكترونية يتم تقديمها من شخص غير مقيم في منطقة مجلس التعاون الخليجي	غير مقيم في المملكة العربية السعودية (أعمال) ← مقيم في المملكة العربية السعودية مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة	• في حالة الاستيراد: تطبق الضريبة على استيراد السلع • إذا لم يكن استيراداً وكانت السلع متواجدة بالفعل داخل المملكة العربية السعودية: فسيتم احتساب الضريبة من قبل الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة والمقيمين في المملكة العربية السعودية باستخدام آلية الاحتساب العكسي	×
	غير مقيم في المملكة العربية السعودية (أعمال) ← مقيم في المملكة العربية السعودية وغير مسجل في ضريبة القيمة المضافة (عميل)	• في حالة الاستيراد: تطبق الضريبة على استيراد السلع • إذا لم يكن استيراداً وكانت السلع متواجدة بالفعل داخل المملكة العربية السعودية: فسيتم تطبيق الضريبة من قبل المورد غير المقيم	× يتعين على الأشخاص غير المقيمين بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وتعيين ممثل ضريبي

سلع إلكترونية يتم تقديمها إلى/من دولة عضو بمجلس التعاون الخليجي	شخص مقيم بإحدى الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي- أحكام عامة (بعد تطبيق نظام خدمة إلكتروني في دول مجلس التعاون) (أعمال)	مقيم ومسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (أعمال)	يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة من قبل الأشخاص المقيمين في المملكة العربية السعودية والمسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة في في المملكة العربية السعودية باستخدام آلية الاحتساب العكسي	×
		مقيم في المملكة وغير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية (عميل)	تطبق ضريبة القيمة المضافة فقط من قبل المورد المقيم في الدولة العضو	×
	شخص مقيم بإحدى الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي (تطبق الأحكام الانتقالية حتى يتم تطبيق نظام خدمة إلكتروني) (أعمال)	مقيم في المملكة العربية السعودية و مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (أعمال)	تطبق ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع إلى المملكة العربية السعودية	×
		مقيم في المملكة العربية السعودية و غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (أعمال)	تطبق ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع إلى المملكة العربية السعودية	

4.1 . مكان التوريد - شراء السلع الكترونياً

في الحالات التي يتم فيها شراء السلع عبر الإنترنت، فإن ذلك التوريد سيعتبر بيعاً للسلع وتسليمها للعميل في المملكة العربية السعودية، وعادة ما يتم ترتيب تسليم السلع من قبل المورد أو السوق الالكتروني الذي تم من خلاله عملية الشراء. تعتمد قواعد تطبيق ضريبة القيمة المضافة على مكان الوفاء بالطلب.

وبموجب القواعد العامة، سوف تتم معاملة التوريد على أنه تم داخل المملكة العربية السعودية فقط إذا كانت السلع موجودة في المملكة العربية السعودية وقت بدء التسليم للعميل. أما إذا كانت السلع خارج المملكة العربية السعودية وقت بدء التسليم، فلن يطالب المورد بتطبيق ضريبة القيمة المضافة على السلع.[12]

سيتم مناقشة الاستيراد بشكل أكثر تفصيلًا في البند رقم 5 من هذا الدليل.

4.2 . الطلبات التي يتم الوفاء بها من المملكة العربية السعودية

في حال تم الوفاء بالطلب من المملكة العربية السعودية، أي أن السلع كانت متواجدة داخل المملكة العربية السعودية وقت بدء الشحن، فيجب على المورد تطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

4.3 . تاريخ التوريد

تاريخ التوريد الفعلي هو:

- في الحالات توريد السلع دون النقل أو الارسال: هو تاريخ وضع السلع بتصرف العميل
- في حالات التوريد مع النقل أو الارسال: هو تاريخ البدء بنقل أو ارسال السلع
- تاريخ توريد الخدمات هو تاريخ اكتمال اداء الخدمة

يكون تاريخ استحقاق ضريبة القيمة المضافة هو تاريخ التوريد للسلع أو الخدمات، اما إذا تم إصدار فاتورة مسبقة أو دفع قيمة التوريد مقدماً، فتصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة في تاريخ الدفع الفعلي أو تاريخ إصدار الفاتورة أيهما أسبق.[13]

ومن ثم يتعين على المورد إقرار ضريبة القيمة المضافة خلال الفترة الضريبية التي يقع فيها تاريخ التوريد. وبالمثل، يجوز للعميل استرداد ضريبة القيمة المضافة (بحسب الاقتضاء) في الفترة الضريبية التي يقع فيها تاريخ التوريد.

(12) المادة 11 - توريد الخدمات مع النقل - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

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

4.4 . فرض ضريبة القيمة المضافة

يلتزم المورد المقيم، في جميع الحالات، بتطبيق ضريبة القيمة المضافة على العميل وإدراج قيمتها بالفاتورة التي يصدرها للعميل (ستتم مناقشة متطلبات اصدار الفواتير بالبند 9 من هذا الدليل.) إذا تم الاتفاق على أن السعر لا يشمل الضريبة فمن ثم يجب إضافة ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% إلى السعر المتفق عليه.

الأسعار النهائية المعلن عنها للمستهلك النهائي في الأسواق يجب أن تشمل ضريبة القيمة المضافة.[14] عندما يكون السعر شاملًا الضريبة (أو إذا لم ترد إشارة إلى ضريبة القيمة المضافة) فيتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس 115/15 من السعر الشامل للضريبة.

مثال (8):

قام مورد أدوات مكتبية بتقديم عرض أسعار غير شامل ضريبة القيمة المضافة إلى أحد عملائه. عرض المورد سعر مخفض لصندوق أوراق مقابل 45 ريال سعودي غير شامل الضريبة. سيتم احتساب الضريبة بالإضافة إلى السعر الذي لا يشمل الضريبة كما يلي (15% × 45 ريال سعودي= 6.75 ريال سعودي).

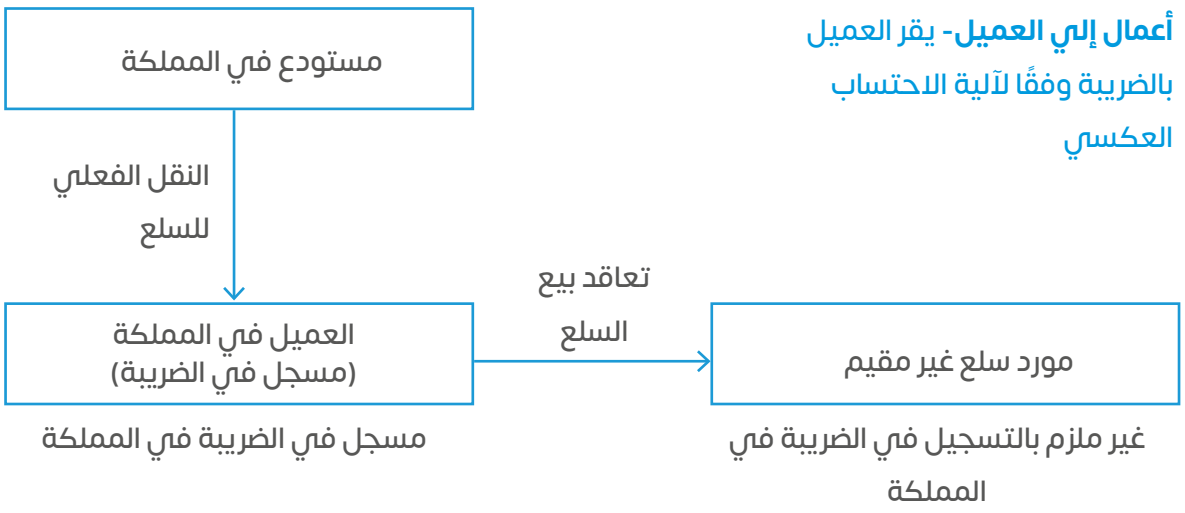
باع تاجر التجزئة نفس صندوق الأوراق في متجره إلى العملاء بسعر 60 ريال سعودي. يجب أن يكون هذا السعر شامل للضريبة. يتم احتساب الضريبة ضمن السعر الذي يشمل الضريبة كما يلي (115/15 × 60 ريال سعودي= 7.82 ريال سعودي).

من المحتمل أن يكون المورد غير المقيم هو ذاته بائع السلع التي يتم الوفاء بها من المملكة العربية السعودية (على سبيل المثال، يمتلك المورد غير المقيم مخزوناً من السلع في مستودع مملوك لطرف ثالث متواجد في المملكة العربية السعودية.) في هذه الحالة، فإن آلية تطبيق ضريبة القيمة المضافة ستعتمد على ما إذا كان العميل هو شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية أم لا.

- إذا تم التوريد لعميل (أعمال إلى عميل) وهو شخص (طبيعي أم اعتباري) غير مُلزم بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فيجب على المورد غير المقيم التسجيل وتطبيق ضريبة القيمة المضافة في الفواتير كما لو كان مورداً مقيماً
- إذا تم التوريد لعميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فيجب على العميل (من أعمال إلى أعمال) احتساب الضريبة ذاتياً باستخدام آلية الاحتساب العكسي.[15] وبالتالي، لا يتمكن المورد غير المقيم بالإقرار عن ضريبة القيمة المضافة عن المبيعات أو إدراج قيمة الضريبة في الفاتورة الصادرة منه للعميل

(14). المادة 25 (2) - نسبة الضريبة - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(15). المادة 41 - العميل الملزم بسداد الضريبة وفقا للاحتساب (التكليف) العكسي - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



4.5 . الطلبات التي يتم الوفاء بها من خارج المملكة العربية السعودية

لا يكون مكان توريد الطلبات التي يتم الوفاء بها من خارج دول مجلس التعاون الخليجي داخل المملكة العربية السعودية. حيث أن أي توريد للسلع يتم قبل استيرادها لا يخضع لضريبة القيمة المضافة عن التوريد. مع ذلك، سيتعين تطبيق الضريبة وقت الاستيراد إلى المملكة العربية السعودية.[16] وعلى هذا النحو، يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بشكل فعال في السوق الخارجية على نفس النحو المطبق في السوق المحلية.

ومن المحتمل في بعض الدول أن يقوم المورد المحلي بتطبيق ضريبة القيمة المضافة المحلية أو ضريبة المبيعات على معاملات البيع. ولن يؤثر تطبيق أي ضريبة على السلع في بلد المنشأ على المعاملة الضريبية الواجب تطبيقها عند الاستيراد إلى المملكة العربية السعودية.

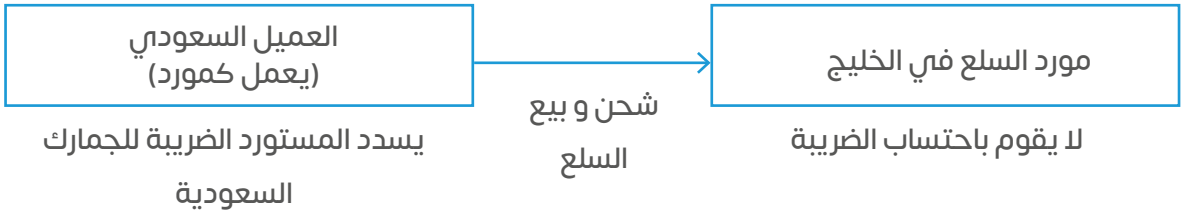
4.6 . الطلبات التي يتم الوفاء بها من الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي - الأحكام الانتقالية المتعلقة بالتجارة الداخلية بين الدول الأعضاء

سيتم معاملة نقل السلع من الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي إلى المملكة العربية السعودية بنفس الطريقة التي تُعامل بها المعاملات التجارية خارج دول مجلس التعاون الخليجي وذلك قبل البدء بتطبيق نظام الخدمات الإلكترونية. وعلى‌يه، إذا بدأ تسليم السلع في دولة أخرى من الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي، فلن تُطبق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية على التوريد، إلا أنه سيتم فرض الضريبة على استيراد تلك السلع إلى المملكة العربية السعودية.[17] سيتم التطرق لإجراءات الاستيراد بشكل مفصل في الفقرة رقم 5 من هذا الدليل.

(16). المادة 27 (3) - السلع المباعة مع النقل - اللائحة التنفيذية للنظام

(17). المادة 79 (7) - الأحكام الانتقالية - اللائحة التنفيذية للنظام

توريدات أثناء المرحلة الانتقالية (أعمال إلى أعمال أو أعمال إلى عميل) تحتسب الضريبة علي الاستيراد إلى المملكة



4.7 . البيع من مورد في المملكة العربية السعودية إلى متلقي خارجي

يجوز لمورد في المملكة العربية السعودية توريد سلع إلى مستلم في دولة أخرى من خلال الاقتصاد الرقمي. إذا كان الوفاء بالطلب يتم من داخل المملكة العربية السعودية، فستخضع تلك التوريدات مبدئياً لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية. ومع ذلك، إذا كان المورد يقوم بتصدير تلك السلع من المملكة العربية السعودية إلى مكان أخر خارج إقليم دول مجلس التعاون الخليجي كجزء من المعاملة، فسيتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 0% (صفر بالمائة) على التصدير.[18] ولإثبات تطبيق نسبة الصفر، يتعين على المورد الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت مغادرة السلع لإقليم مجلس التعاون الخليجي خلال 90 يوماً من تاريخ البيع.[19]

وكإجراء انتقالي مؤقت، ستخضع الصادرات إلى أي دولة أخرى عضو في مجلس التعاون الخليجي لنسبة الصفر.[20]

(18). المادة 34 - التوريد إلى خارج إقليم دول مجلس التعاون - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(19). المادة 32 - صادرات السلع من المملكة - اللائحة التنفيذية للنظام

(20). المادة 79 (7) - احكام انتقالية - اللائحة التنفيذية للنظام

5. استيراد السلع من خارج إقليم مجلس التعاون الخليجي

5.1. ضريبة الاستيراد عند دخول السلع

تُطبق ضريبة القيمة المضافة على كافة السلع المستوردة من خارج إقليم مجلس التعاون الخليجي إلى المملكة العربية السعودية. ويُعد هذا الاستيراد بمثابة توريد منفصل خاضع للضريبة. وكإجراء انتقالي، تُطبق أيضاً ضريبة القيمة المضافة على السلع المستوردة من دول مجلس التعاون الخليجي إلى المملكة العربية السعودية.

يتم تحصيل قيمة ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد من قبل الهيئة عند دخول السلع إلى المملكة العربية السعودية. وسيتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على القيمة الكلية للسلع المعلن عنها للجمارك، ويشمل ذلك جميع النفقات التي يفرضها المورد بما فيها تكاليف الشحن والتأمين (ما يعادل تكلفة التأمين والشحن أو إجمالي قيمة التكلفة والتأمين والشحن (قيمة CIF)، بالإضافة إلى أية رسوم جمركية أو ضرائب مستحقة (بما فيها الضريبة الانتقائية) وأي رسوم إضافية للمناولة والتخزين، ولكنها لا تشمل ضريبة القيمة المضافة.

مثال (9):

قام مستورد باستيراد سلع إلكترونية، وكانت قيمة CIF بحسب البيان الجمركي 2,500 ريال سعودي، تم تطبيق رسوم جمركية بنسبة 20% على السلع الالكترونية، وعليه، كانت الرسوم الجمركية التي تم تحصيلها من الهيئة 500 ريال سعودي. وليس هناك رسوم إضافية يتعين تحصيلها على الاستيراد من قبل الهيئة.

يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على بنسبة 15% من قيمة الاستيراد (قيمة CIF بالإضافة إلى الرسوم الجمركية وأية رسوم عرضية أخرى.) فتبلغ قيمة ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد 450 ريال سعودي(15% × 2,500 ريال سعودي + 500 ريال سعودي) وتكون مستحقة الدفع من قبل المستورد.

وبشكل عام، تُفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على قيمة الاستيراد كما هو موضح أعلاه، باستثناء الحالات المنصوصة في الفقرة رقم من 5.4 هذا الدليل.

يكون المستورد المسجل في سجل الاستيراد هو الشخص المسؤول عن دفع ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد. ويجوز لممثل المستورد (مثل وكيل الشحن أو وسيط تخليص جمركي) باتخاذ الإجراءات التخليص الجمركي للسلع المستوردة، ولكن لا يكون للممثل أو الوكيل حق التصرف كمستورد. إذا تم استيراد السلع من قبل شخص (أعمال) مسجل بضريبة القيمة المضافة، فيجب تقديم الرقم الضريبي إلى الهيئة عند الاستيراد، وذلك لكي يتسنى للهيئة بإصدار ما يثبت سداد مبلغ ضريبة القيمة المضافة لأغراض خصم ضريبة المدخلات.

5.2. ضريبة الاستيراد عند دخول السلع

وفيما يخص استيراد السلع في سياق الاقتصاد الرقمي، بشكل عام يتم الاستيراد نيابة عن البائع (المرسل) أو المستلم (المتلقي.) وعادة ما يدفع وكيل الشحن ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة على الاستيراد نيابة عن المستورد، ويسعى إلى استردادها كمصروفات (مع الرسوم الجمركية أو الرسوم الفرعية الأخرى المتكبدة) من المستورد.

إذا كان المستورد مسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فسيطالب بإدخال بيانات الواردات والضريبة المدفوعة على الاستيراد بالبند الثامن (8) من إقراره الضريبي. مما سيسمح بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة (في حال استيفاء متطلبات خصم ضريبة المدخلات - سيتم عرضها في الفقرة رقم 8 من هذا الدليل).

إذا كان البائع شخص غير مقيم ولم يكن قادراً على التصرف كمستورد، فيجوز لشركة الشحن التصرف بصفتها المستورد ودفع الضريبة على الواردات التي يتعين تحصيلها إما من البائع أو من العميل عند التسليم.

وتعتبر هذه من أحد المسائل التجارية التي يتم الاتفاق عليها ضمن أحكام وشروط بيع السلع فيما بين البائع والعميل وفق الشروط المتفق عليها مع مزودي الشحن.

ستكون ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد التي يدفعها ممثل المستورد بمثابة تكلفة إضافية (دون استحقاق الخصم) ما لم يتم الاستيراد نيابة عن شخص مسجل بضريبة القيمة المضافة وتم تقديم رقم التعريف الجمركي الخاص بهذا الشخص في وقت الاستيراد.

ستطالب شركات الشحن المحلية - التي تقدم خدمات التخليص الجمركي والمسؤولة محلياً عن خدمات التسليم إلى شركة الشحن الدولية، بتحديد المعاملة الضريبية المناسبة المفترض تطبيقها على الخدمات المقدمة إلى شركة الشحن الدولية. لمزيد من التفاصيل بإمكانك الاطلاع على الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع النقل.

5.3. السلع المستردة

حيث أن ضريبة القيمة المضافة المتكبدة بمعرفة المستورد الخاضع للضريبة يتم خصمها/استردادها من خلال الاقرار (أو التفويض بعدم السداد/تأجيل السداد إلى الاقرار).

وفي حالات العميل المستورد غير الخاضع فلا يتم استرداد الضريبة وتعد ضمن بنود التكلفة سواء تم إعادتها أم لا.

وفي حال إعادتها تتوقف المعاملة على طبيعة الاستيراد وطبيعة المستورد (خاضع للضريبة أم لا) ، بحيث أنه ستعد عملية إرجاعها فيما يتعلق بالعميل المستورد الخاضع للضريبة -في الأغلب - بمثابة تصدير للسلع.

5.4. حالات خاصة

في حالات معينة، يتم إعفاء استيراد بعض السلع من ضريبة القيمة المضافة أو إخضاعها لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر (5%)، ويشمل ذلك:

- السلع الموردة الخاضعة لنسبة الصفر أو المعفاة لأغراض ضريبة القيمة المضافة (في المملكة العربية السعودية، هي بشكل أساسي الأدوية والأدوات الطبية المؤهلة وكذلك وسائل النقل المؤهلة)[21]
- السلع المعفاة من الرسوم الجمركية بموجب إعفاءات محددة ضمن نظام الجمارك الموحد وهي[22]:

أ. الإعفاءات الدبلوماسية

ب. الإعفاءات العسكرية

ج. استيراد الأمتعة الشخصية والأدوات المنزلية التي يجلبها المواطنون المقيمون في الخارج والأجانب القادمون للإقامة في البلاد لأول مرة

د. استيراد السلع المعادة

(21). المادة 38 (1) - الاعفاء عند الاستيراد - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(22). المادة 38 (2) - الاعفاء عند الاستيراد - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة والمادة 42 - الاعفاء على الاستيراد - اللائحة التنفيذية للنظام

- المتعلقات الشخصية والهدايا التي يجلبها الزائرين داخل حقائبهم الشخصية والمعفاة من الضريبة وفق نظام الجمارك الموحد، والتي لا تزيد قيمتها عن3,000 ريال سعودي[23].

وسيؤدي استيراد السلع تحت وضع التعليق الجمركي (مستودع جمركي) إلى تعليق ضريبة القيمة المضافة (بسبب تعليق الرسوم الجمركية) على الاستيراد إلى أن يتم الإفراج عنها.[24] ويخضع حجز السلع داخل المستودع الجمركي لإجراءات وشروط الهيئة.

وفي سياق الاقتصاد الرقمي، من الممكن أن يختار الموردون الاحتفاظ بالمخزون في المستودعات الجمركية في المملكة العربية السعودية، مما يتيح لهم الوفاء المحلي للطلبات ولكن مع تأجيل ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد حتى وقت البيع.

مثال (10):

قام مورد سلع إلكترونية باستيراد شحنة كبيرة من السلع الإلكترونية ونقلها إلى أحد المستودعات الجمركية في المملكة العربية السعودية إلى أن يتم إخراجها في وقت لاحق عند الوفاء بطلبيات محلية. لا يطالب المستورد بدفع الرسوم الجمركية عن تلك السلع إلى أن يتم افراجها من التعليق الجمركي. عند افراج السلع من التعليق الجمركي، ستصبح كلًا من الرسوم الجمركية وضريبة القيمة المضافة مستحقة الدفع عن قيمة السلع المفرج عنها.

6. الخدمات الإلكترونية

1.6. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الإلكترونية

تُطبق أحكام خاصة لتحديد مكان توريد الخدمات الإلكترونية. بشكل رئيسي، تطبق ضريبة القيمة المضافة في الدولة التي يتم فيها الاستخدام الفعلي لتلك الخدمات أو الاستفادة منها.[25] سيتم طرح الأحكام التي تخص تحديد هذه الدولة فيما يتعلق بخدمات محددة في الفقرة رقم 6.2 من هذا الدليل.

تُطبق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 15% على جميع توريدات الخدمات الإلكترونية التي تتم داخل المملكة العربية السعودية بموجب تلك الأحكام المتعلقة بمكان التوريد.

(23). المادة 42 - الاعفاء على الاستيراد- اللائحة التنفيذية للنظام

(24). المادة 39 - تعليق الضريبة - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(25). المادة 20 - توريد خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الموردة الإلكترونياً - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

أما بالنسبة للخدمات التي لا تعد بمثابة وسائل الكترونية بينما تُحجز أو تُنسق من خلال الوسائل الإلكترونية (على سبيل المثال: حجز الفندق أو وسيلة نقل من خلال الانترنت أو خدمات تسهيل النقل عبر تطبيقات الجوال) ستخضع لقواعد مكان التوريد بناء على مكان تقديم الخدمة فعلياً.

بالرجوع إلى المثال :(2) قام شخص مقيم في المملكة العربية السعودية بحجز سيارة أجرة من خلال تطبيق الهاتف الجوال، وقدم السائق خدمة النقل إلى ذلك الشخص. لا يعتبر السائق أنه قدم خدمة إلكترونية إلى ذلك الشخص. ولكن ستخضع خدمات النقل المقدمة لضريبة القيمة المضافة المطبقة في الدولة التي يبدأ فيها النقل (أي في المملكة العربية السعودية.) لمزيد من المعلومات، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لتطبيق ضريبة القيمة المضافة في قطاع النقل.

بالرجوع إلى المثال :(3) قام عميل في المملكة العربية السعودية بحجز فندق في مدينة الرياض من خلال موقع لمقارنة أسعار الفنادق. يعتبر الفندق مقدماً لخدمة توفير سكناً للعميل ليس مقدما لخدمة إلكترونية. وعليه تخضع خدمات الإقامة لضريبة القيمة المضافة المطبقة في الدولة التي يقع فيها العقار (أي في المملكة العربية السعودية).

الوصف	من مورد ⟵ إلى عميل	المعاملة الضريبية	الالتزام بالتسجيل في المملكة العربية السعودية
سلع إلكترونية يتم تقديمها إلى/من المملكة العربية السعودية	من مورد مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية ⟵ الى عميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية	تطبق ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد المقيم في المملكةالعربيةالسعودية	× (المورد مسجل فعلياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة)
مكان التوريد غير محدد (راجع البند 6.2.1)	من مورد مسجل لأغراض الضريبة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ⟵ الى عميل مقيم في المملكة العربية السعودية وغير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (عميل)	تطبق ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد المقيم في المملكةالعربيةالسعودية	× (المورد مسجل فعلياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة)
	من مورد مسجل لأغراض الضريبة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ⟵ الى عميل غير مقيم في المملكة العربية السعودية (أعمال)	تطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 0% على معاملة التصدير	× (المورد مسجل فعلياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة)
مكان التوريد غير محدد (راجع البند 6.2.1)	من مورد مقيم في المملكة العربية السعودية وغير مسجل لأغراض الضريبة المضافة ⟵ الى عميل مقيم في المملكة العربية السعودية خاضع لضريبة القيمة المضافة (أعمال أو عميل)	إذا كان يمارس نشاطاً اقتصادياً يتجاوز قيمة توريداته خلال 12 شهرا حد التسجيل	يتعين على المورد المقيم في المملكة التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

سلع إلكترونية يتم تقديمها من شخص غير مقيم (في إقليم مجلس التعاون الخليجي)	من مورد غير مقيم في المملكة العربية السعودية (أعمال) ← الى عميل مقيم في المملكة العربية السعودية ومسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (أعمال)	تحتسب الضريبة من قبل الأشخاص المقيمين والمسجلين لأغراض الضريبة في المملكة العربية السعودية باستخدام آلية الاحتساب العكسي	× (المتلقي مسجل فعلياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة)
مكان التوريد غير محدد (راجع البند 6.2.1)	من مورد غير مقيم في المملكة العربية السعودية (أعمال) ← الى عميل مقيم في المملكة العربية السعودية وغير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (عميل)	يجب على المورد غير المقيم باحتساب ضريبة القيمة المضافة	× يلتزم الموردين (أعمال) الخاضعين لضريبة القيمة المضافة وغير المقيمين في المملكة العربية السعودية بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وتعيين ممثل ضريبي
سلع إلكترونية يتم توريدها إلى مكان محدد في المملكة	من مورد خاضع للضريبة ومسجل لأغراض الضريبة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ← الى عميل خاضع لضريبة القيمة المضافة ومسجلين في المملكة العربية السعودية (أعمال)	يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد في المملكة العربية السعودية	× (المورد مسجل فعلياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة)
	من مورد مسجل لأغراض الضريبة في المملكة العربية السعودية (أعمال) ← الى عميل مقيم في المملكة العربية السعودية وغير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (عميل)	يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة من قبل المورد في المملكة العربية السعودية	× (المورد مسجل فعلياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة)

6.2 . توريد أو استيراد وسائل النقل المؤهلة

من الناحية العملية، يصعب تحديد مكان استخدام الخدمات الإلكترونية، ولكن ينص نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية على أحكام تهدف الى تحديد مكان الاستخدام الفعلي والاستفادة من الخدمة.

6.2.1. الخدمات المقدمة بأماكن محددة

في بعض الحالات، يجب أن يكون العميل الفرد متواجد فعلياً في موقع محدد لكي يتلقى الخدمة. وهذا هو الحال بالنسبة للخدمات التي لا يمكن الوصول إليها إلا في ذلك الموقع. في هذه الحالات، يستهلك العميل ويستفيد من الخدمات في هذا الموقع - وبالتالي يكون هذا المكان هو المكان الفعلي لاستخدام الخدمة والاستفادة منه[26].

مثال (11):

قامت إحدى القاعات التجارية في مدينة الدمام بفرض رسم على العملاء نظير استخدام خدمة انترنت عالي السرعة داخل القاعة. بما أن خدمة الانترنت متوفرة داخل القاعة فقط، فإن مكان الاستخدام الفعلي لخدمة الانترنت يقع في المملكة العربية السعودية بغض النظر عن مكان إقامة العميل أو حالة التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

6.2.2. الخدمات التي لا تقدم داخل أماكن محددة

في الكثير من الحالات، لا يُطلب من العميل التواجد في موقع معين لاستخدام الخدمات الإلكترونية. تقضي طبيعة الوسائل التكنولوجية إمكانية الوصول إلى معظم الخدمات الإلكترونية من مواقع متعددة (ويشمل ذلك الهواتف المحمولة.) وللسماح بتحديد الاستخدام الفعلي لهذه الأنواع من الخدمات في سياق الاقتصاد الرقمي، فسيتم تحديد مكان التوريد باستخدام مكان الإقامة المعتاد للعميل باعتباره المكان الذي يتم فيه استخدام الخدمة والاستفادة منها.

(26)المادة 24 (3) - الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية - اللائحة التنفيذية للنظام

مثال (12):

قام مستشار أعمال مقيم في المملكة العربية السعودية بدفع رسوم سنوية قدرها 1,000 ريال سعودي لمخزن الحوسبة السحابية (Cloud Digital) عبر الإنترنت حتى يتمكن من تحميل ملفات العمل وتنزيلها من أي مكان واستخدام الخدمة أثناء رحلات العمل إلى دول أخرى. بالرغم من أن الدخول إلى هذه الخدمة في بعض الأحيان يحدث في دول أخرى، إلا أن المملكة العربية السعودية تُعتبر هي مكان الاستخدام الفعلي والاستفادة من الخدمات. يتم فرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية على الرسم السنوي كاملًا.

6.3 . تحديد مكان إقامة العميل المعتاد

إذا لم يتم تقديم الخدمات الإلكترونية في مكان محدد (راجع البند رقم)6.2.1، يتعين على مورد الخدمات الإلكترونية تحديد مكان الإقامة المعتاد للعميل. إذا كان من الصعب على المورد تحديد مكان إقامة العميل بشكل دقيق، لا سيما إذا كان العميل شخصاً (فرد) ليس لديه مكتب مسجل أو مقر عمل، يمكن للمورد الاستعانة بالمعلومات التالية واعتبارها مؤشر لتحديد مكان الإقامة المعتاد للعميل:[27]

عنوان فاتورة العميل
بيانات الحساب المصرفي الخاص بالعميل
عنوان بروتوكول الانترنت المستخدم من قبل العميل لتلقي خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية
رمز الدولة على بطاقة «الهاتف النقال» المستخدمة من قبل العميل لتلقي خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية

ينبغي أن يستند تحديد مكان إقامة العميل إلى المعلومات المحتفظ بها وقت تقديم التوريد. ومتى ما كان ممكناً من الناحية التجارية، يجب على المورد الحصول على معلومات تتعلق بمؤشرين (على الأقل) من المؤشرات الذكورة أعلاه لتحديد مكان إقامة العميل. وفي حال وجود اختلاف في المعلومات التي حصلا عليهما المورد، فيجب على المورد الحصول على المزيد من البيانات لتحديد مكان إقامة العميل فيما يتعلق بهذا التوريد. وفي الحالات التي يتعذر فيها الحصول على معلومات تتعلق بمؤشرين، على المورد أن يستخدم المعلومات التي يحتفظ بها عموماً ويستخدمها للأغراض التجارية.

وفي جميع الحالات، ينبغي على المورد استخدام نفس المؤشرات لتحديد مكان الإقامة المعتاد لكل عميل.

(27). المادة 24 (4) - الاتصالات السلكية واللاسلكية والخدمات الإلكترونية - اللائحة التنفيذية للنظام

مثال (13):

قام فرد في المملكة العربية السعودية بتحميل تطبيق على هاتفه الجوال من مزود محتوى باستخدام شريحة هاتف جوال (SIM Card) سعودية أثناء السفر داخل أوروبا. من الممكن تحميل التطبيق من أي مكان واستخدامه بعد ذلك في دول مختلفة. يقوم العميل بتزويد المورد بعنوانه المستخدم لتلقي الفواتير ورقم الهاتف الجوال الخاص بشريحة الهاتف (SIM Card). وبما أن المورد مُزود بمعلومات تم التحقق منها عن طريق شريحة الهاتف الجوال الخاصة بالعميل، فيكون اجراء الذي يتبعه المورد بشكل منتظم هو استخدام تلك المعلومات لتحديد مكان الإقامة المعتاد للعميل ومقارنتها بالعنوان الذي تُرسل إليه الفواتير لأغراض التحقق من صحة العنوان واجراء تحقيقات إضافية في حال عدم تتطابق المعلومات.

في هذه الحالة، يحصّل المورد ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية على تطبيق الهاتف المحمول على أساس قيام العميل باستخدام تلك الخدمات والاستفادة منها في مكان إقامته المعتاد.

6.4 . تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الإلكترونية

في جميع الحالات، يجب على مورد الخدمات الإلكترونية المقيم فرض ضريبة القيمة المضافة على العميل وأن يدرج ذلك في الفاتورة الضريبية الصادرة للعميل (تتم مناقشة متطلبات الفواتير في البند رقم (9). إذا تم الاتفاق على أن سعر البيع لا يشمل ضريبة القيمة المضافة، فيجب إضافة ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15٪ إلى السعر المتفق عليه.

يجب أن تشمل الأسعار النهائية المعلن عنها للمستهلك النهائي في الأسواق المحلية على ضريبة القيمة المضافة[28]. إذا كان السعر شاملًا الضريبة (أو إذا لم ترد إشارة إلى ضريبة القيمة المضافة) فيجب احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس 115/15 من السعر شامل الضريبة.

(28). المادة 25 (2) - نسبة الضريبة - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

إذا قام مورد غير مقيم بتوريد خدمات إلكترونية، فستعتمد آلية تطبيق ضريبة القيمة المضافة على ما إذا كان العميل مسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية أم لا، كما يلي:

- إذا تم التوريد لعميل سواء كان شخص طبيعي أو اعتباري غير مسجل في المملكة العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فيجب على المورد غير المقيم التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة[29] وتطبيق ضريبة القيمة المضافة على الفاتورة الضريبية على نفس النحو كما لو كان مورداً مقيماً
- إذا تم التوريد إلى عميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فيجب على العميل احتساب الضريبة ذاتياً باستخدام آلية الاحتساب العكسي.[30] إذا لم يتمكن المورد غير المقيم من تقدير ضريبة القيمة المضافة عن المبيعات، فلا يجب على المورد إدراج قيمة الضريبة في الفاتورة الصادرة منه للعميل.

(28). المادة 25 (2) - نسبة الضريبة - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(29). المادة 50 (3) - التسجيل الإلزامي - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(30). المادة 41 - العميل الملزم بسداد الضريبة وفقا للاحتساب (التكليف) العكسي - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

7. التوريد من خلال وكيل أو وسيط

1.7. ضريبة القيمة المضافة على التوريد من خلال وكيل

يجوز للوكيل تقديم مجموعة واسعة من الخدمات نيابة عن الموكِل، ويشمل ذلك التصرف نيابة عن الموكِل (سواء كان ذلك نيابة عن البائع أو المشتري) فيما يتعلق بتوريد السلع والخدمات.

وفي بعض الحالات يكون الوكيل يتعامل باسم موكله، وفي حالات أخرى باسمه الشخصي (ولكن نيابة عن الموكل).

7.1.1. الوكيل الذي يتصرف باسم الموكِل

إذا تصرف الوكيل باسم الموكل، فيجب تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المعاملة التي تتم بين المورد ومتلقي الخدمة وفق القواعد العادية.

مثال (14):

تم توكيل نور وهي فرد مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة لإيجاد مشتري لأحد منتجات البرمجيات الجديدة المصممة من قبل شركة الأفق المحدودة، مطور برمجيات في السعودية. وبعد فترة من البحث عن مشتري، توصلت نور إلى اتفاق مع شركة العملاء المحدودة ووافقت الشركة على توقيع عقد لتحميل برنامج شركة الأفق المحدودة مقابل 1,000,000 ريال سعودي.

تم البيع مباشرة من شركة الأفق المحدودة إلى شركة العملاء المحدودة مع تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الفاتورة الصادرة من شركة الأفق المحدودة إلى شركة العملاء المحدودة على سعر البرمجيات البالغ قيمته 1,000,000 ريال سعودي. أصدرت نور فاتورة منفصلة إلى شركة الأفق المحدودة مقابل أتعابها وهي 2% من سعر البيع. وتعد أتعاب نور بمثابة توريد منفصل خاضع للضريبة. يجب اصدار الفواتير الضريبية التالية:

1. الفاتورة الصادرة من شركة الأفق المحدودة إلى شركة العملاء المحدودة عن البرمجيات

توريد البرمجيات	1,000,000	قيمة التوريد
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%	150,000	الضريبة = القيمة × 15%
المجموع المستحق	**1,150,000**	**مجموع المقابل مستحق السداد**

2. الفاتورة الصادرة من نور إلى شركة الأفق المحدودة

عمولة البيع: 2% × 1,000,000 (مع الإشارة الى رقم وتفاصيل الفاتورة الي تحصَّل العمولة عليها)	20,000	قيمة التوريد
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%	3,000	الضريبة = القيمة × 15%
المجموع المستحق	**23,000**	**مجموع المقابل مستحق السداد**

7.1.2. الوكيل الذي يتصرف باسمه الشخصي

إذا كان الوكيل يتعامل مع الغير باسمه، لأغراض ضريبة القيمة المضافة يعتبر بأنه يتصرف باسمه الخاص (كأصيل) في معاملاته مع الغير (حيث يقوم باستلام التوريد أو إجراء التوريد بنفسه).[31]

لا تُعد العمولة المفروضة من قبل الوكيل الذي يتصرف باسمه بمثابة توريدمنفصل، حيث أنها ولأغراض ضريبة القيمة المضافة تمثل هامش ربحي من قيمة البيع.

مثال (15):

بالرجوع الى المثال 14: تم توكيل نور لإيجاد مشتري لأحد منتجات البرمجيات الجديدة المصممة من قبل شركة الأفق المحدودة (مطور برمجيات في المملكة العربية السعودية). وبعد فترة من التواصل مع الشركات الأخرى باسمه، توصلت نور إلى اتفاق مع شركة العملاء المحدودة التي وافقت على شراء البرنامج وتوقيع عقد مع نور (باسمها) لتوريد البرنامج من شركة الأفق المحدودة مقابل 1,000,000ريال سعودي.

وبالرغم من أن البيع قد تم فعلياً نيابة عن شركة الأفق المحدودة، إلا أن نور تتعامل مع الغير باسمها وتعتبر أنها تتعامل كأصيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. فتقوم بشراء البرنامج من شركة الأفق المحدودة مقابل 980,000 ريال سعودي (هي فعلياً القيمة الإجمالية لسعر البيع مطروحاً منها نسبة العمولة). 2% تُطبق شركة الأفق المحدودة ضريبة القيمة المضافة على هذا التوريد وتقوم بإصدار فاتورة ضريبية كما يلي:

توريد البرمجيات (1,000,000 مطروحاً منها العمولة 2%)	980,000	قيمة التوريد
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%	147,000	الضريبة = القيمة × 15%
المجموع المستحق	**1,127,000**	**مجموع المقابل مستحق السداد**

- تقوم نور بإصدار فاتورة منفصلة باسمها إلى شركة العملاء المحدودة مقابل بيع البرنامج. ويُعتبر ذلك بمثابة توريد منفصل خاضع للضريبة كما يلي:

توريد البرمجيات	1,000,000	قيمة التوريد
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%	150,000	الضريبة = القيمة × 15%
المجموع المستحق	**1,150,000**	**مجموع المقابل مستحق السداد**

7.2. السوق الالكتروني

يقصد بالسوق الالكتروني أي منصة إلكترونية أو رقمية وما يماثلها يكون غرضها الرئيس أو أحد أغراضها الرئيسة تمكين الموردين من عرض منتجاتهم -سواء كانت سلعاً أو خدمات- أو تقديمها أو إتاحتها أو التعاقد عليها مع العملاء المستفيدين منها.[31]

وعلى هذا النحو، فإنه في الحالات التي يتم فيها تسهيل توريد خدمات إلكترونيًا في المملكة عن طريق سوق إلكتروني يعمل كوسيط لمورد أو موردين غير مقيمين، فيعد السوق الإلكتروني على أنه قد قام بشراء الخدمات من الموردين غير المقيمين لحسابه الخاص وأنه قد قام بإعادة توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من تلك الخدمات. ويكون السوق الإلكتروني هو المسؤول عن تحصيل وسداد الضريبة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تتم في المملكة من خلال السوق الالكتروني، ولا يسري الحكم الوارد في هذه الفقرة في حال انطباق كل مما يلي:

أ. إذا ذُكر صراحةً أن المورد أو الموردين غير المقيمين هم الذين يقومون بالتوريد الذي يتم في المملكة أثناء إجراء عملية التوريد عبر السوق الإلكتروني للعميل، وفي الترتيبات التعاقدية التي جرت بين جميع أطراف المعاملة وفي الفاتورة الضريبية والإيصال الصادر للعميل بشأن سداد المقابل.

ب. إذا لم يكن السوق الإلكتروني هو الذي يضع الشروط والأحكام المتعلقة بتوريد الخدمات الموردة من خلاله ولا يقوم بتحديد مقابل توريد تلك الخدمات، ولا يقوم بتحميل العملاء ذلك المقابل، ولا يتولى تحصيله، أو معالجة شكاوى العملاء أو تقديم أي عروض أو أي تعويضات للعملاء فيما يتعلق بالتوريد.[32]

كما أنه في الحالات التي يتم فيها تسهيل توريد سلع أو خدمات في المملكة عن طريق سوق إلكتروني يعمل كوسيط لمورد أو موردين مقيمين غير مسجلين لأغراض الضريبة، فيعد السوق الإلكتروني على أنه قد قام بشراء السلع أو الخدمات من الموردين المقيمين غير المسجلين لحسابه الخاص وأنه قد قام بإعادة توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من تلك السلع أو الخدمات. ويكون السوق الإلكتروني هو المسؤول عن تحصيل وسداد الضريبة المستحقة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تتم في المملكة من خلال السوق الالكتروني، ولا يسري الحكم الوارد في هذه الفقرة في حال انطباق كل مما يلي:

(31). الفقرة (4) من المادة (47) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة)

(32). الفقرة (2) من المادة (47) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة)

أ. إذا ذُكر صراحةً أن المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين هم الذين يقومون بالتوريد الذي يتم في المملكة أثناء إجراء عملية التوريد عبر السوق الإلكتروني للعميل، وفي الترتيبات التعاقدية التي جرت بين جميع أطراف المعاملة وفي الفاتورة والإيصال الصادر للعميل بشأن سداد المقابل.

ب. أن تنشأ علاقة تعاقدية مستقلة ومباشرة بين المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين والعميل المستفيد من التوريد وفق الأحكام النظامية السارية في المملكة وأن يضع المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين جميع الشروط والأحكام التي تتعلق بالتوريد إلى العميل.

ج. إذا لم يكن السوق الإلكتروني هو الذي يضع الشروط والأحكام المتعلقة بتوريد السلع أو الخدمات الموردة من خلاله ولا يقوم بتحديد مقابل التوريد، ولا يقوم بتحميل العملاء ذلك المقابل، ولا يتولى تحصيله، أو معالجة شكاوى العملاء، أو تقديم أي عروض أو أي تعويضات للعملاء فيما يتعلق بالتوريد.[33]

في حال انحصر دور السوق الالكتروني في معالجة المدفوعات المتعلقة بعملية شراء السلع أو الخدمات من خلاله لصالح الموردين، أو في التسويق والدعاية للسلع أو الخدمات المعروضة من خلاله دون أن يتم تسهيل عملية التوريد من خلاله، أو في إعادة توجيه العملاء إلى سوق إلكتروني أخر والذي يتولى عملية تسهيل التوريد لن يعد السوق الإلكتروني على أنه يقوم بعملية تسهيل توريد سلع أو خدمات[34]

7.3 . مزودي الاتصالات

يمكن لمقدمي خدمات الاتصالات التصرف أيضاً كوكيل فيما يتعلق بتوريد الخدمات الإلكترونية وتسهيل الدفع عن طريق رصيد بطاقات الشحن المسبقة الدفع. وعلى هذا النحو، يتعين على مزود خدمات الاتصالات تحديد ما إذا كان يعمل باسمه كوكيل أو أصيل لتطبيق المعاملة الضريبية المناسبة. وبالرغم من ذلك، فإن تحصيل المدفوعات نيابة عن المورد في حد ذاته لا يعني أن مزود خدمات الاتصالات يتصرف باسمه.

(33). الفقرة (3) من المادة (47) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة)

(34). الفقرة (4) من المادة (47) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة)

مثال (16):

يتيح مزود اتصالات في المملكة العربية السعودية للعملاء بدفع مقابل تحميل تطبيقات الهواتف المحمولة باستخدام بطاقات ائتمان. قامت الشركة ببيع أحد التطبيقات مقابل 50 ريال سعودي شاملًا ضريبة القيمة المضافة. تم تقديم محتوى التطبيق من قبل طرف ثالث غير مقيم في المملكة العربية السعودية، ولكن العملاء لم يوافقو على الشروط والأحكام مع مقدم المحتوى الطرف الثالث. قام مزود الاتصالات بتحصيل المدفوعات وتحويلها إلى الطرف الثالث مزود المحتوى بموجب الشروط والأحكام الخاصة به (خصم 5 ريال سعودي كعمولة من السعر المحصل غير شامل الضريبة).

في هذه الحالة، يتصرف مزود الاتصالات باسمه كأصيل ويعتبر هو المورد لأغراض ضريبة القيمة المضافة. يعد مزود الاتصالات مسؤولًا عن إقرار ضريبة القيمة المضافة على بيع التطبيق إلى العميل داخل اقراره الضريبي.

توريد تطبيق الهاتف المحمول	43.48	قيمة التوريد
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%	6.52	الضريبة = 15 / 115 × المقابل
المجموع المستحق	**50**	**مجموع المقابل مستحق السداد**

يعتبر مزود المحتوى أنه قام ببيع المحتوى إلى مزود الاتصالات في توريد منفصل قيمته السعر غير شامل الضريبة مطروحاً منه العمولة. حيث أن مزود المحتوى غير مقيم في المملكة العربية السعودية فيجب على مزود الاتصالات احتساب ضريبة القيمة المضافة باستخدام آلية الاحتساب العكسي.

توريد تطبيق الهاتف المحمول (47.62 ريال سعودي مطروحاً منه 5 ريال سعودي قيمة العمولة)	42.62	قيمة التوريد
لا تطبق الضريبة من مزود المحتوى- يقوم المتلقي باحتساب ضريبة القيمة المضافة وفق آلية الاحتساب العكسي	0.00	الضريبة= القيمة × 15%
المجموع المستحق	**42,62**	**مجموع المقابل مستحق السداد**

في المربع 9 من الإقرار الضريبي، سيقوم مزود الاتصالات بإدخال ما يلي:

	المبلغ (ريال سعودي)	**مبلغ الضريبة (ريال سعودي)**
الواردات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة المحتسبة من خلال آلية الاحتساب العكسي	42.62	6.39

8. خصم ضريبة المدخلات

8.1. الأعمال المسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

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 العربية السعودية لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

- 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 نظير استيراد السلع

وكقاعدة عامة، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات التي تتعلق بأنشطة الشخص الخاضع للضريبة المعفاة من ضريبة القيمة المضافة كإيجار العقار السكني. وبالإضافة إلى ذلك، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات عن أي تكاليف لم يتم دفعها كجزء من نشاط اقتصادي (ويشمل ذلك بعض أشكال الإنفاق المقيدة مثل الخدمات الترفيهية والمركبات)[35]، أو تكاليف أخرى تتعلق بإجراء توريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة.

وتكون ضريبة المدخلات بمثابة رصيد دائن يتم إدخاله 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 أي مستند بديل يثبت مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو مستحقة الدفع إذا ما تم الاتفاق على ذلك مع الهيئة).

(35). القائمة التفصيلية للنفقات المحظورة والمدرجة ضمن المادة 50 من اللائحة التنفيذية للنظام

8.2 . المورد غير المقيم

لا يجوز لأي مورد غير مقيم خصم ضريبة المدخلات على النحو الموضح أعلاه ما لم يكن هذا المورد مسجل لأغراض نظام ضريبة القيمة المضافة. يجوز للمورد غير المقيم المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (مثال: لأغراض توريد خدمات إلكترونية إلى مستهلك في المملكة العربية السعودية) خصم ضريبة المدخلات المفروضة في المملكة العربية السعودية على مشترياته من خلال إقراره الضريبي. في حالات أخرى، لا يجوز للمورد غير المقيم خصم ضريبة المدخلات على المشتريات أو الواردات إلى المملكة العربية السعودية. ومع ذلك، يجوز لغير المقيم طلب استرداد ضريبة المدخلات المتكبدة في المملكة العربية السعودية من خلال نظام استرداد خاص[36] بعد تطبيقه.

مثال (17):

قام مورد معدات إيطالي (ليس له مقر أو منشأة في المملكة العربية السعودية) بتخزين مخزون للعرض في مستودع بالرياض مملوك لطرف ثالث. تنفذ جميع المبيعات من قبل فريق العمل الإيطالي والتي يتم ارسالها من إيطاليا. يتصرف العملاء كمستوردين ويقومون بدفع الضريبة على الاستيراد لدى الهيئة، وبالتالي لا يكون المورد الإيطالي قادراً على التسجيل لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية فرض الطرف الثالث رسم شهري بقيمة 3,000 ريال سعودي بالإضافة إلى ضريبة القيمة المضافة بقيمة 450 ريال سعودي مقابل رسم التخزين. لن يكون باستطاعة المورد الإيطالي خصم الضريبة كضريبة مدخلات.

(36). المادة 71 - ردّ الضريبة إلى الأشخاص الخاضعين في دول أعضاء أخرى - اللائحة التنفيذية للنظام

8.3 . خصم ضريبة القيمة المضافة على الواردات

يجوز للمستورد المسجل خصم ضريبة القيمة المضافة المدفوعة على الاستيراد إذا ما تم استخدام السلع المستوردة في سياق الأنشطة الاقتصادية. ولأغراض خصم ضريبة القيمة المضافة، يتعين على المستورد (أو ممثله) تقديم رقم تعريفه الضريبي إلى الهيئة في وقت دخول السلع. ستقوم الهيئة بإصدار تفاصيل الواردات التي يتم إجراؤها كل شهر لاستخدامها كدليل عند المطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة.[37]

مثال (18):

قام مزود خدمات رقمية في المملكة العربية السعودية، مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، باستيراد أجهزة حاسب آلي إلى المملكة العربية السعودية لاستخدامها لأعماله ولا ينوي إعادة بيعها وإنما سيستخدمها في سياق الانشطة الاقتصادية الخاصة بالشركة. طلبت الشركة من وسيط الهيئة إدخال رقم تسجيلها الضريبي لدى الهيئة. ستظهر ضريبة القيمة المضافة المدفوعة بالملخص الشهري المقدم إلى الهيئة. حيث يتعين على الشركة إدراج ضريبة المدخلات الواردة بالبند 8 من إقرارها الضريبي والتي سيتم خصمها من المخرجات التي قامت بها الشركة خلال تلك الفترة.

قامت شركة التوصيل بإرسال فاتورة إلى مورد غير المقيم بقيمة 1,000 ريال سعودي بالإضافة إلى 50 ريال سعودي مقابل خدمات التوصيل والتسليم المحلية ومقابل ضريبة القيمة المضافة، وتم إرسال الفاتورة «لعناية» وسيط الهيئة الذي قام بالدفع المقدم. بما أن وسيط الهيئة ليس هو المتلقي للتوريد، فلا يمكنه خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على الفاتورة.

إذا تخلف وكيل الشحن أو الوسيط الجمركي عن تقديم رقم التعريف الضريبي للمستورد، أو إذا قام بتقديم رقم التعريف الضريبي الخاص به، فلا يجوز للمستورد أو الوسيط خصم ضريبة القيمة المضافة المدفوعة كضريبة مدخلات.

(37). المادة 43 - تحصيل الضريبة عن الواردات عند دخولها إلى المملكة - اللائحة التنفيذية للنظام

8.4. التوريدات التي يقوم بها الوكلاء

لا يعتبر الوكيل الذي يعمل باسم الموكل بمثابة مستلماً/متلقياً للمشتريات التي يقوم بها موكله. ولا يستطيع الوكيل الذي يتصرف بهذه الصفة استرداد ضريبة القيمة المضافة المفروضة على موكله.

مثال (19):

يعمل وسيط جمركي في المملكة العربية السعودية نيابة عن مورد غير مقيم. وقام الوسيط الجمركي بتخليص السلع المستوردة، ولكن المورد غير المقيم طلب من الوسيط تعيين شركة توصيل محلية لاستلام السلع من الميناء في جدة وتسليمها للعميل. قام الوسيط الجمركي بتعيين شركة توصيل وافادتها بانها تتصرف باسم المورد غير المقيم، وبالتالي ولأغراض ضريبة القيمة المضافة، يتم تقديم خدمات التوصيل مباشرة من شركة التوصيل إلى المورد غير المقيم.

أما الوكيل الذي يتصرف باسمه فإنه يعتبر مستلماً/متلقياً لتلك التوريدات لأغراض ضريبة القيمة المضافة(38)، كما يستحق هذا الوكيل خصم ضريبة المدخلات عن المشتريات التي يتلقاها بهذه الصفة، شريطة أن يكون لديه فاتورة ضريبية صادره باسمه بالإضافة إلى استيفاء متطلبات استرداد ضريبة المدخلات الأخرى.

في المثال 19 إذا قام الوسيط الجمركي بالتصرف باسمه، فسيكون بمثابة المتلقي الذي استلم التوريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة (حتى وإن تم الشراء بالنيابة عن موكله). ستقوم شركة التوصيل بإصدار الفاتورة باسم الوسيط الجمركي ومن ثم سيكون وسيط الهيئة قادراً على خصم الضريبة المتكبد في سياق أنشطته الاقتصادية.

(38) المادة 9 - نظام ضريبة القيمة المضافة

9. الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة

9.1. إصدار الفواتير

يجب على المورد الخاضع للضريبة إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لصالح شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو لأي شخص اعتباري آخر، أو اصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن 1,000 ريال سعودي. أو اصدار 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. 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 شريطة أن يتضمن هذا المستند جميع متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية الواردة باللائحة التنفيذية للنظام.

9.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة

يتعين على كل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو الشخص المفوض بالتصرف نيابة عنه، تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة لدى الهيئة لكل فترة ضريبية شهرية أو ربع سنوية. ويعتبر الإقرار الضريبي بمثابة تقييم ذاتي من الشخص الخاضع للضريبة لضريبة القيمة المضافة المستحقة عن تلك الفترة.

وتعد الفترات الضريبية الشهرية إلزامية بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة التي تتجاوز ايراداتهم السنوية مبلغ 40 مليون ريال سعودي، بينما تكون الفترة الضريبية العادية 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.

إذا نشأ عن الإقرار الضريبي استحقاق ضريبة واجبة الرّد إلى الشخص الخاضع للضريبة أو إذا كان لدى الشخص الخاضع للضريبة رصيد دائن لأي سببٍ كان، فيجوز للشخص الخاضع للضريبة المطالبة باسترداد هذا المبلغ عند تعبئة الإقرار الضريبي أو في أي وقت لاحق خلال الخمس سنوات التالية. وستقوم الهيئة بمراجعة تلك الطلبات وسداد المبلغ المستحق عن طلبات الاسترداد المقبولة مباشرة للشخص الخاضع للضريبة.[39]

9.3. حفظ السجلات

يجب على جميع الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة بموجب نظام ضريبة 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 ذات قيمة عالية
- الكشوف البنكية والسجلات المالية الأخرى
- مستندات الاستيراد والتصدير والشحن
- المستندات الأخرى المتعلقة باحتساب ضريبة القيمة المضافة

يمكن الاحتفاظ بالسجلات في صورة ورقية. وفي بعض الحالات، يمكن الاحتفاظ بها إلكترونياً شريطة استيفاء الشروط المحددة باللائحة التنفيذية للنظام[40] إلا أنه يتعين أن تكون متاحة للهيئة عند الطلب. ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل لفترة الحفظ الأساسية وهي 6 سنوات ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح 16 عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية.[41]

(39). المادة 69 - رد الضريبة المسددة بالزيادة - اللائحة التنفيذية للنظام

(40). لمزيد من المعلومات يرجى مراجعة المادة 66)السجلات(من اللائحة التنفيذية المادة 66 - السجلات - اللائحة التنفيذية للنظام

(41). المادة 66 - السجلات - اللائحة التنفيذية للنظام

9.4. الالتزامات الضريبية

على كل شخص خاضع لضريبة القيمة المضافة تقييم التزامه الضريبي ومدى امتثاله للشروط والالتزامات المتعلقة بضريبة 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 متأكداً من التزاماتك فيجب عليك التواصل مع الهيئة من خلال الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa. أو وسائل التواصل الأخرى

9.6. الالتزامات الضريبية

إذا تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة المبلغ المدرج في إقراره الضريبي المقدم، أو تخلفه عن الامتثال لأي التزام ضريبي، فيجب تبليغ الهيئة وتصحيح الخطأ من خلال تعديل الإقرار الضريبي. وفي حال كان الخطأ من الأخطاء التي ينتج عنها فرق ضريبي يزيد صافي قيمته عن 15,000 ريال سعودي، فيجب على الشخص الخاضع للضريبة تبليغ الهيئة خلال 20 يومًا من إدراكه لهذا الخطأ أو القيمة غير الصحيحة وتعديل الاقرار السابق. أما بالنسبة للأخطاء الصغيرة التي ينتج عنها فرق ضريبي أقل من 15,000 ريال سعودي فإنه يمكن تصحيح الخطأ من خلال إدراج ذلك المبلغ -بالزيادة- إلى صافي الضريبة المستحقة التي يتوجب الإقرار عنها في الإقرار الضريبي الذي يقدم للهيئة عن الفترة الضريبية التي تم خلالها اكتشاف الخطأ.[42]

لمزيد من المعلومات حول تصحيح الأخطاء، يرجى الاطلاع عليها من خلال الموقع الإلكتروني

(42). المادة 63 - تصحيح الإقرارات - اللائحة التنفيذية للنظام

10. الغرامات

يجوز للهيئة فرض الغرامات أو العقوبات على المكلّفين فيما يتعلق بمخالفة أحكام وشروط ضريبة القيمة المضافة المنصوص عليها في نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية[43].

المخالفات غير الميدانية

وصف المخالفة	الغرامة
تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرّب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقلّ من قيمة الضريبة المستحقة.	• لا تقل عن مبلغ الضريبة المستحق. • ولا تزيد على ثلاثة أضعاف قيمة السلع أو الخدمات.
نقل السلع من أو إلى المملكة دون سداد الضريبة المستحقة.	• لا تقل عن مبلغ الضريبة المستحق. • ولا تزيد على ثلاثة أضعاف قيمة السلع أو الخدمات.
عدم التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة خلال الفترة المحددة للتسجيل.	(10,000) ريال سعودي
تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو تقديم أي مستند إلى الهيئة يخصّ الضريبة المستحقّة عليه ونتج عن ذلك خطأ في حساب مبلغ الضريبة بأقلّ من المستحق.	(25%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة، وللهيئة زيادة نسبة الغرامة بما لا يتجاوز (50%) أو خفضها حتى نسبة (0%).
عدم تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد.	(5- 25%) من الضريبة التي كان يتعيّن تقديم الإقرار عنها.
عدم سداد ضريبة القيمة المضافة في الوقت المحدد.	(5%) من الضريبة المستحقة عن كلّ شهر أو جزء منه.
تحصيل ضريبة القيمة المضافة دون التسجيل لأغراض الضريبة.	غرامة تصل إلى (100,000) ريال سعودي.

في الحالات الواردة أعلاه، إذا تكررت المخالفة خلال ثلاث سنوات من تاريخ إصدار القرار النهائي بشأن الغرامة، يجوز للهيئة مضاعفة الغرامة في حال تكرار المخالفة.

(43). الفصل (16)، المواد (41)، و (42)، و (43)، و (44) و (47): التهرّب الضريبي والعقوبات - نظام ضريبة القيمة المضافة.

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

ويتم حساب الغرامة المرتبطة بمخالفة «تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو تقديم أي مستند إلى الهيئة تخصّ الضريبة المستحقّة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة بأقلّ من المستحق» كما هو موضح بالجدول أعلاه حسب الضوابط التالية:

أولًا: زيادة الغرامة

للهيئة زيادة نسبة الغرامة المرتبطة بمخالفة «تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو تقديم أي مستند إلى الهيئة يخصّ الضريبة المستحقّة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة بأقلّ من المستحق» بما لا يتجاوز (50%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة كحد أقصى، في حال تطابق عامل أو أكثر من العوامل المشددة للغرامة، وذلك على النحو الآتي:

1. تتم زيادة الغرامة بنسبة (10%) في حالة كان الخطأ الوارد في الإقرار مرتبطًا بحالة تهرب ضريبي صادر بشأنها قرار من الهيئة، وفقًا لما حددته المادة التاسعة والثلاثون من نظام ضريبة القيمة المضافة.
2. تتم زيادة الغرامة بنسبة (10%) في حال كان سجل امتثال الخاضع للضريبة ضعيفًا جدًا.
3. تتم زيادة الغرامة بنسبة (5%) في حال كان سجل امتثال الخاضع للضريبة ضعيفًا.
4. تتم زيادة الغرامة بنسبة (5%) في حال كانت نسبة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة -واجبة الدفع أو المستردة- والمتعلقة بمجموع الفترات محل التعديل، تمثل أكثر من (20%) بالنسبة للإقرارات المتعلقة بالفترات الضريبية الشهرية، أو أكثر من (40%) بالنسبة للإقرارات المتعلقة بالفترات الضريبية ربع السنوية.

ثانيًا: خفض الغرامة

للهيئة خفض نسبة الغرامة المرتبطة بمخالفة «تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو تقديم أي مستند إلى الهيئة يخصّ الضريبة المستحقّة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة بأقل من المستحق» حتى نسبة صفر في المائة, في حال تطابق عامل أو أكثر من العوامل المخففة للغرامة، وذلك على النحو الآتي:

1. تخفض الغرامة بنسبة (5%) في حال كان سجل امتثال الخاضع للضريبة جيدًا.
2. تخفض الغرامة بنسبة (5%) إذا كانت نسبة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة -واجبة الدفع أو المستردة- والمتعلقة بمجموع الفترات محل التعديل، تمثل أقل من (5%) بالنسبة للإقرارات المتعلقة بالفترات الضريبية الشهرية، أو أقل من (15%) بالنسبة للإقرارات المتعلقة بالفترات الضريبية ربع السنوية.
3. تخفض الغرامة بنسبة (10%) عند سداد الخاضع للضريبة لقيمة الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة الذي يكون واجب السداد خلال (30) يومًا من قرار التقييم الصادر عن الهيئة.
4. تخفض الغرامة بنسبة (15%) عند تصنيف الخاضع للضريبة كمنشأة متناهية الصغر، ولأغراض هذه القواعد، تعد المنشأة متناهية الصغر في حال عدم تجاوز قيمة إيراداتها السنوية الخاضعة للضريبة مبلغ ثلاثة ملايين ريال خلال الاثني عشر شهرًا السابقة للفترة الضريبية محل الفحص والتقييم.
5. لا يتم الجمع بين أكثر من عامل فيما يتعلق بالعوامل المخففة للغرامة الواردة أعلاه، باستثناء عوامل سداد الضريبة المستحقة الواردة في هذه الضوابط.
6. استثناء من الأحكام الواردة في هذا البند (ثانيًا) لا يتم خفض نسبة الغرامة إذا كان الخطأ الوارد في الإقرار مرتبطًا بحالة تهرب ضريبي صدر عنه قرار من الهيئة.

ثالثًا: ضوابط تحديد امتثال الخاضع للضريبة

تحدد الهيئة مدى امتثال الخاضع للضريبة، بناء على عدد الأخطاء الواردة في إقراراته الضريبية السابقة فيما يتعلق بتقديم الإقرارات في موعد استحقاق تقديمها أو سداد الضريبة المستحقة في موعد استحقاق سدادها، وذلك على النحو التالي:

1. يعد امتثال الخاضع للضريبة جيدًا، في حال عدم وجود أي مخالفات خلال اثني عشر شهرًا.
2. يعد امتثال الخاضع للضريبة ضعيفًا بالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل شهري عند ارتكابه أكثر من مخالفتين وحتى ست مخالفات خلال آخر اثني عشر شهرًا، وبالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل ربع سنوي، عند ارتكابه مخالفة أو اثنتين خلال آخر اثني عشر شهرًا.
3. يعد امتثال الخاضع للضريبة ضعيفًا جدًا بالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل شهري عند ارتكابه أكثر من ست مخالفات خلال آخر اثني عشر شهرًا، وبالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل ربع سنوي، عند ارتكابه أكثر من مخالفتين خلال آخر اثني عشر شهرًا.

رابعًا: لا يتم فرض غرامة الخطأ في الإقرار الضريبي في الحالات الآتية:

1. عند تصحيح الخاضع للضريبة الإقرار وفقًا لأحكام المادة الثالثة والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، على أن يكون ذلك قبل إشعاره بمباشرة إجراءات الفحص والتدقيق من قبل الهيئة.
2. إذا كان الفرق بين الضريبة المحسوبة والمستحقة أقل من خمسة آلاف ريال.

خامسًا:

في حال قيام الخاضع للضريبة بتصحيح الإقرار من خلال نموذج الإفصاح الذاتي بعد إشعاره بمباشرة إجراءات الفحص والتدقيق، بما يتجاوز (50%) من الفروق الضريبية المحسوبة والمستحقة والناتجة عن الفحص والتقييم، يتم تخفيض الغرامة إلى (10%)، وعند سداد الخاضع للضريبة لقيمة الضريبة المستحقة واجبة السداد خلال (30) يومًا من تاريخ الإشعار بالتقييم تخفض الغرامة إلى صفر في المائة.

المخالفات الميدانية

تبدأ جميع المخالفات الميدانية عند ارتكابها بتنبيه المخالف وتوعيته بشأنها، وإعطائه مهلة زمنية مناسبة من (30) إلى (60) يومًا لمعالجتها ما عدا المخالفة الخاصة بمنع أو إعاقة موظفي الهيئة عن أداء واجباتهم ومهامهم حيث يُمنح المخالف مهلة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ إيقاع آخر عقوبة لتصحيح المخالفة التي سيتم إيقاعها بشكل متتالٍ في حال إعادة تكرار ارتكابها من المخالف.

وللاطلاع على جدول تصنيف المخالفات العامة لضريبة القيمة المضافة والمخالفات والعقوبات المتعلقة تحديداً بأحكام لائحة الفوترة الإلكترونية نأمل الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بتصنيف المخالفات العامة لضريبة القيمة المضافة.

11. طلب إصدار قرار تفسيري

في حال لم تكن متأكد من كيفية تطبيق الضريبة على نشاط معين أو معاملة معينة تقوم بها أو تنوي القيام بها، بعد مراجعة الأحكام النظامية المعنية والدليل الإرشادي ذو الصلة، يمكنك التقدم بطلب إلى الهيئة للحصول على قرار تفسيري وذلك وفقاً لما جاء في الدليل الإرشادي لطلبات القرارات التفسيرية.

12 . الأسئلة الشائعة

1. كيف يمكن للمورد غير المقيم التسجيل في ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية؟

يجب على الموردين غير المقيمين الذين ليس لديهم أي مقر تأسيس أو منشأة داخل المملكة العربية السعودية التسجيل عند قيامهم بتحصيل قيمة أي مبيعات (بأي قيمة كانت) حيث يعدون ملتزمين بتحصيل ودفع ضريبة القيمة المضافة خلال 30 يوماً من تاريخ أو لتوريد نشأ عنه الالتزام. ويجب أن يقوم بتعيين ممثل ضريبي (وكيل ضريبي) معتمد. لمزيد من المعلومات، يرجى الاطلاع على البند رقم 3.4 من هذا الدليل الإرشادي.

2. قام موقع أزياء الكتروني في الولايات المتحدة الأمريكية بتطبيق ضريبة مبيعات محلية على عميل في المملكة العربية السعودية على طلبه عبر الانترنت. هل يمكن للعميل في المملكة العربية السعودية خصم ضريبة المبيعات المفروضة من قبل المورد الأمريكي في إقراره الضريبي في المملكة عند الاستيراد؟

لا. أي ضريبة مفروضة في بلد المنشأ لن تؤثر على المعاملة الضريبية على الاستيراد في المملكة العربية السعودية.

3. قام عميل في المملكة العربية السعودية بإرجاع السلع المباعة إلى مورد في المملكة العربية السعودية واسترداد ثمنها، هل يمكن للمورد في المملكة العربية السعودية استرداد الضريبة التي دُفعت على تلك السلعة؟

بالنسبة لمعاملات البيع المحلية، ينبغي تعديل الضريبة المفروضة. يجب على المورد إصدار إشعار دائن ضريبي متضمناً سعر البيع الأصلي والضريبة المقابلة.

4. قام عميل في المملكة العربية السعودية بإرجاع السلع المباعة إلى مورد غير مقيم بمنطقة مجلس التعاون الخليجي واسترداد ثمنها، هل يمكن للمورد استرداد الضريبة المتكبدة؟

لا. إذا كانت السلع مستوردة، فإن الضريبة المدفوعة على الاستيراد تعد ضريبة غير قابلة للاسترداد (حتى وإن تم إرجاع السلع بعد ذلك.)

5. هل سيتم تطبيق «حد منخفض القيمة» على استيراد السلع من خلال شركات شحن تجارية؟

لا تُطبق أية حدود منخفضة القيمة من خلال نظام ضريبة القيمة المضافة. ستقوم الهيئة بتحصيل ضريبة القيمة المضافة على السلع المستوردة (ويشمل ذلك تلك السلع المشتراة من مورد من خلال موقع إلكتروني) وفقاً للإجراءات المطبقة لديها.

6. هل يجب على الموردين غير المقيمين تحميل العميل السعودي قيمة ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد؟ يكون

يكون الطرف المتصرف بصفة المستورد هو المسؤول عن دفع الضريبة المستحقة وقت الاستيراد. فمن الممكن أن يكون هذا الطرف هو العميل ذاته أو وكيل المورد غير المقيم. يجب على المورد غير المقيم تحديد، كأحد الأمور التجارية، ما إذا كان سيتحمل تكاليف الضريبة المفروضة على الاستيراد أو تحميل العميل قيمة الضريبة أو مطالبة العميل بالتصرف بصفته المستورد. بما أن ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة مفروضة على الاستيراد (بدلًا من البيع)، فلا يطالب المورد غير المقيم باحتساب الضريبة من خلال الفواتير.

7. هل تشمل الأسعار التي يطلع عليها المستهلك في المملكة العربية السعودية على مواقع الانترنت ضريبة القيمة المضافة؟

يجب أن تشمل الأسعار التي تم تسعيرها من قبل موردين في المملكة العربية السعودية داخل السوق المحلية على ضريبة القيمة المضافة. من الناحية العملية، قد يقوم الموردين غير المقيمين بتحديد أسعار لا تشمل ضريبة القيمة المضافة.

8. لدى عميل في المملكة العربية السعودية اشتراك شهري لدى مقدم محتوى، ويمكن للعميل الوصول إلى محتوى الأفلام عند الطلب أثناء السفر إلى الولايات المتحدة الأمريكية. هل يلتزم العميل بدفع ضريبة القيمة المضافة؟

إذا كان محل إقامة العميل المعتاد في المملكة العربية السعودية، يجب على المورد فرض ضريبة القيمة المضافة على الاشتراك بالكامل. ولا يتم إجراء أي تعديل في حالة الدخول إلى الحساب من دول أخرى.

9. كيف يمكن للمورد عبر الانترنت تحديد إذا كان العميل هو عميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية أو في أي دولة أخرى من الدول الأعضاء في مجلس التعاون الخليجي؟

لتحديد ما إذا كان العميل مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أم لا، يجب على المورد الحصول على وتسجيل ما يثبت أنه لدى العميل رقم تعريف ضريبي صحيح. في الحالات التي يكون فيها العميل مطالباً باحتساب الضريبة ذاتياً على التوريد، فيجب أن تتضمن الفاتورة الضريبية أيضا رقم التعريف الضريبي للعميل وبيان أنه يجب على العميل احتساب الضريبة.



امسح هـذا الكـود للاطّلاع علـى آخر تحديث
لهـذا المستند وكـافة المستندات المنشورة
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa