ضريبة القيمة المضافة

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
Zakat, Tax and Customs Authority

الدليل الإرشادي
لقطاع الرعاية الصحية وفق أحكام ضريبة القيمة المضافة

الإصدار الثاني | مايو 2026م

سجل التعديلات

#	رقم الإصدار	تاريخ التعديل	القسم/ البند	نوع التعديل	وصف التعديل	ملاحظات
1	2	مايو 2026م	3 4	تعديل	التحديث بما يتوافق مع تعديلات اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس الإدارة رقم (1-4-23) بتاريخ 26 ذي القعدة 1444هـ الموافق 15 يونيو 2023م	-
2	2	مايو 2026م	7 8	تعديل	التحديث بما يتوافق مع تعديلات اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس الإدارة رقم (01-06-24) بتاريخ 17 جمادى الأولى 1446هـ الموافق 19 نوفمبر 2024م	

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

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 ضريبة القيمة المضافة؟	07
1.4. هذا الدليل الإرشادي	09
2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسة	10
3. النشاط الاقتصادي والتسجيل في ضريبة القيمة المضافة	13
3.1. النشاط الاقتصادي	13
3.2. الأنشطة التي تمارسها المؤسسات الصحية الحكومية	13
3.3. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على رسوم المؤسسة الصحية الحكومية	14
3.4. موردو الخدمات إلى المؤسسة الصحية الحكومية	15
3.5. الأنشطة الأخرى التي تمارسها المؤسسات الصحية الحكومية	15
3.6. التسجيل الإلزامي	16
3.7. التسجيل الاختياري	17
4. خدمات الرعاية الصحية المقدمة عن طريق القطاع الخاص	18
4.1. المعاملة الضريبية المطبقة على خدمات الرعاية الصحية	18
4.2. الرسوم المجمعة للخدمات والأدوية	18

4.3. الفاتورة	21
4.4. الرسوم الأخرى	21
5. مطالبات التأمين وإصدار الفواتير إلى طرف ثالث	22
5.1. الحالة التعاقدية- من متلقي خدمة الرعاية الصحية	22
5.2. الفاتورة الخاصة بخدمات الرعاية الصحية	27
5.3. حالات خاصة	27
5.3.1. الأسعار المخفضة الممنوحة إلى شركة التأمين	27
5.3.2. رفض شركة التأمين للفواتير	28
5.3.3. آلية تحمل الدولة لضريبة القيمة المضافة عن المواطنين في قطاع الرعاية الصحية	30
6. الأدوية والمعدات الطبية	31
6.1. توريد الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة	32
6.2. الواردات من الأدوية المؤهلة والمعدات الطبية المؤهلة	33
6.3. الأدوية والمعدات الطبية غير المؤهلة	34
6.4. حالات خاصة	34
6.4.1. بضاعة الأمانة	34
6.4.2. العينات المجانية	34
7. خصم ضريبة المدخلات	37
7.1. شروط عامة	37

7.2. الأصول الرأسمالية	38
7.3. مطالبات الاسترداد من مؤسسات صحية حكومية	38
8. الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة	39
8.1. تاريخ التوريد	39
8.2. تطبيق ضريبة القيمة المضافة	39
8.3. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة	40
8.4. حفظ السجلات	40
8.5. الالتزامات الضريبية	41
8.6. تصحيح الأخطاء السابقة	42
9. الغرامات	43
10. طلب إصدار قرار تفسيري	47
11. الاتصال بنا	47
12. الأسئلة الشائعة	48

1. المقدمة

1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

صدقت المملكة العربية السعودية على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ("مجلس التعاون الخليجي"). بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/51) وتاريخ 3/5/1438 ه ("الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة") واستنادًا إلى الأحكام الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فقد أصدرت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/113) وتاريخ 2/11/1438ه ("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 14/12/1438ه ("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 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 سلسلةالتوريد، ابتداءً من شراء المصنّع للمواد الخام وصولًا 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 وفقًا للنسبة المئوية المحددة.
- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات - إن وجدوا - 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 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 تنطبق على تلك التوريدات)، وتُسمى ضريبة القيمة المضافة التي يدفعونها لمورديهم بـ «ضريبة المدخلات».

1.4. هذا الدليل الإرشادي

هذا الدليل الإرشادي موجّه إلى جميع الشركات والجهات والأشخاص المعنيين بتقديم خدمات الرعاية الصحية، وموردي الأدوية والمعدات الطبية، ومقدمي خدمات التأمين الطبي ومقدمي الخدمات المتعلقة بقطاع الرعاية الصحية.

وحيث إن هذا الدليل يمثل رأي الهيئة فيما يتعلق بتطبيق الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام على قطاع الرعاية الصحية اعتبارًا من تاريخ هذا الدليل؛ يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشمل جميع المواد المتعلقة بقطاع الرعاية الصحية في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام.

2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسة

الرعاية الصحية: لم يتم تعريف مصطلح «الرعاية الصحية» لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إلا أن هذا المصطلح تم تعريفه بنظام الرعاية الصحية السعودي على النحو التالي:

«الخدمات الوقائية والعلاجية والتأهيلية التي تعنى بصحة الفرد والمجتمع بمستوياتها الأولية والثانوية والتخصصية[1]»

وقد ينطوي ذلك على تقديم الأدوية والأدوات الطبية ذات الصلة كجزء من الخدمة العلاجية أو الصحية.

المؤسسة الصحية الحكومية: هي مؤسسة حكومية تقوم بتقديم خدمات الرعاية الصحية إلى الأفراد المقيمين داخل المملكة العربية السعودية. وتشمل المستشفيات، والمراكز الصحية، وغيرها من المنشآت الأخرى التي تديرها وزارة الصحة أو أي وكالة حكومية أخرى معنية.

النشاط الاقتصادي: هو مصطلح يشير إلى الأنشطة التي تقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة، ولا يشمل فقط أنشطة الأشخاص الاعتباريين وإنما أي أنشطة أخرى تُمارس بصورة مستمرة ومنتظمة من قبل أي شخص سواء كان طبيعيا أو اعتباريا. وقد عرفت الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة النشاط الاقتصادي **على النحو التالي:** « النشاط الذي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط الصناعي أو التجاري أو الزراعي أو المهني أو الخدمي أو أي استعمال ممتلكات مادية أو غير مادية أو أي نشاط مماثل آخر [2]»

المؤسسة الصحية الخاصة: «كل مؤسسة صحية يملكها القطاع الخاص معدة للعلاج أو التشخيص أو التمريض أو إجراء التحاليل الطبية أو التأهيل أو لإقامة المرضى خلال فترة النقاهة [3]»

يجب أن تكون المؤسسة الصحية الخاصة في المملكة العربية السعودية مرخصة من وزارة الصحة السعودية.

1. المادة 1، النظام الصحي الصادر بالمرسوم الملكي رقم 11 بتاريخ 23 ربيع الأول 1423 هـ
2. المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
3. المادة 1، نظام المؤسسات الصحية الخاصة، الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/ 40 بتاريخ 3 ذو القعدة 1423 هـ

ويشتمل تعريف المؤسسة الصحية الخاصة في نظام المؤسسات الصحية الخاصة على ما يلي:

1. **المستشفى:** كل مكان معد لاستقبال المرضى والكشف عليهم وعلاجهم ورعايتهم
2. **المجمع الطبي العام:** كل مكان معد لاستقبال المرضى والكشف عليهم وعلاجهم وتوجد فيه ثلاثة تخصصات طبية مختلفة على الأقل أحدها من التخصصات الأساسية (الجراحة، والأمراض الباطنية، وأمراض النساء والولادة، والأطفال، وطب الأسرة)
3. **المجمع الطبي المختص:** مجمع لعيادات في تخصص طبي واحد أو أكثر وفروعه الدقيقة
4. **العيادة:** كل مكان معد لاستقبال المرضى والكشف عليهم وعلاجهم
5. **مركز الأشعة:** المكان المعد لإجراء الأشعة التشخيصية الطبية أو العلاج بالأشعة
6. **المختبر الطبي:** المكان المعد لإجراء الفحوص المخبرية
7. **مركز جراحة اليوم الواحد:** مؤسسة صحية مرخص لها بإدخال المرضى لعمل إجراء طبي مثل: بعض العمليات الصغيرة والمتوسطة، على أن يخرج منها المريض في اليوم نفسه
8. **مراكز الخدمة الصحية المساندة:** الأماكن التي تقدم الخدمات الصحية أو الفنية المتممة للعلاج والتأهيل **وتشمل ما يلي:**
    أ. **مراكز العلاج الطبيعي**
    ب. **محال النظارات الطبية**
    ج. **محال الأجهزة والأطراف الصناعية**
    د. **المراكز المساندة التي يصدر قرار من وزير الصحة باعتمادها ضمن الخدمات الصحية**
9. **مركز خدمات النقل الإسعافي:** الوحدة التي تقوم بالنقل الإسعافي وتقديم الخدمات الإسعافية للمريض أو المصاب قبل وصوله للمستشفى، وفقًا للمواصفات والضوابط التي تحددها جمعية الهلال الأحمر السعودي.

الأدوية والسلع الطبية المؤهلة: تم تعريفها لأغراض ضريبة القيمة المضافة **على النحو التالي**[4]:

«تعد الأدوية والسلع الطبية مؤهلة وفقًا لأي تصنيفات قد تصدر من وزارة الصحة أو أي جهة مختصة في المملكة» تم تعريف الأدوية المؤهلة وفقًا للتصنيفات الصادرة عن وزارة الصحة بالتعاون مع الهيئة السعودية العامة للغذاء والدواء. ويخضع توريد تلك السلع المؤهلة لنسبة صفر في المائة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ويتم تحديث تلك القائمة من قبل الهيئة العامة للغذاء والدواء بشكل منتظم.

لمزيد من المعلومات يرجى زيارة الموقع الإلكتروني للهيئة العامةللغذاء والدواء:

- لأدوية البشرية الخاضعة لنسبة صفر في المائة

https://www.sfda.gov.sa/en/drug/search/pages/default.aspx

- الفيتامينات الخاضعة لنسبة صفر في المائة

https://www.sfda.gov.sa/en/drug/search/pages/defaultaspx?PageIndex=1&sm=vitamin

الأجهزة والمعدات الطبية المؤهلة للخضوع لنسبة الصفر بالمائة

https://mdma.sfda.gov.sa/ListedProducts.aspx

في هذا الدليل الإرشادي ستتم الإشارة إلى الأدوية والسلع الطبية المؤهلة مجتمعة بعبارة «السلع المؤهلة.»

الشخص الخاضع للضريبة: الشخص الذي يمارس نشاطًا اقتصاديًا مستقلًا بقصد تحقيق الدخل، وتم تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة أو اعتبر ملزمًا بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيها[5]».

الشخص: هو أي شخص طبيعي أو اعتباري، عام أو خاص، أو أي شكل من أشكال الشراكة [6].

4. المادة 35 (2)، الأدوية والمعدات الطبية، اللائحة التنفيذية
5. المادة 2، الأشخاص الخاضعون للضريبة الملزمون أو المؤهلون للتسجيل في المملكة، اللائحة التنفيذية
6. المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

3. النشاط الاقتصادي والتسجيل في ضريبة القيمة المضافة

3.1. النشاط الاقتصادي

يمكن ممارسة النشاط الاقتصادي من قبل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين على حد سواء. وسيعتبر الأشخاص الاعتباريون (كالشركات) يمارسون نشاطًا اقتصاديًا إذا كان لهؤلاء الأشخاص نشاط منتظم يتعلق بإجراء التوريدات. وتجدر الإشارة إلى أن الأشخاص الطبيعيين قد يقومون ببعض الأعمال كجزء من نشاطهم الاقتصادي أو جزء من نشاطاتهم الخاصة، لذا فهناك قواعد خاصة لتحديد ما إذا كان الشخص الطبيعي يقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة أم لا.

على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقومون بممارسة نشاطٍ اقتصاديٍ 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. الأنشطة التي تمارسها المؤسسات الصحية الحكومية

تُفرض ضريبة القيمة المضافة على أي توريدات يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسته نشاطاً اقتصادياً. مع ذلك، لا يُعدّ النشاط الذي تمارسه الجهة الحكومية بصفتها سلطة عامة نشاطاً اقتصادياً لأغراض تطبيق النظام واللائحة، إذا تحققت كافة الاشتراطات الآتية:

أ. وجود أداة نظامية تخوِّل الجهة الحكومية بممارسة النشاط.

ب. ألا تكون الجهة الحكومية تمارس النشاط وفقاً لمعايير اقتصادية/تجارية.

ج. أن تكون الجهة الحكومية تمارس النشاط بصفة حصرية؛ ويُقصد بالحصرية انعدام المنافسة مع القطاع الخاص بحيث لا يمكن لغير الجهات الحكومية ممارسة هذا النشاط.

وعليه، فإن المؤسسات الصحية الحكومية غير ملزمة بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة ما لم تمارس أنشطة تنطوي على توريدات للسلع أو الخدمات لا تستوفي الاشتراطات الواردة أعلاه. في تلك الحالات، ستُعتبر الجهة الحكومية أنها تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق فقط بتلك الأنشطة الاقتصادية، وبالتالي ستلتزم بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في حال استيفائها لشروط وأحكام التسجيل (راجع البند 3.6 أدناه).

إذا كانت المؤسسة الصحية الحكومية مدرجة ضمن قائمة الأشخاص المؤهلين لاسترداد ضريبة القيمة المضافة المسددة على مشترياتها، فهناك مزيد من المعلومات حول الشخص المؤهل لاسترداد ضريبة القيمة المضافة والمدرجة ضمن البند 7.3 .

3.3. تطبيق ضريبة القيمة المضافة على رسوم المؤسسة الصحية الحكومية

لا تُطبَّق ضريبة القيمة المضافة على خدمات الرعاية الصحية التي تقدمها المؤسسة الصحية الحكومية للأفراد إذا استوفت تلك الخدمات الاشتراطات الواردة في البند 3.2. وفي تلك الحالة، لا تُعدّ خدمات الرعاية المقدَّمة بمثابة توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

لا يُطلب من المؤسسة الصحية الحكومية بصفتها سلطة عامة وفق الاشتراطات الواردة في البند 3.2 إصدار فواتير ضريبية عن الرسوم غير الخاضعة لضريبة القيمة المضافة. على سبيل المثال، في بعض الحالات، تفرض المؤسسة الصحية الحكومية رسمًا كاملًا أو جزئيًا على الأفراد نظير خدمات الرعاية الصحية (**مثل:** ما يتعلق بالخدمات المقدمة إلى غير المواطنين السعوديين و مقابل أدوية أو خدمات محددة).

مثال (1) قام مقيم غير سعودي بزيارة إحدى المستشفيات العامة وتلقى نفس الرعاية الصحية التي يتلقاها المواطن السعودي وقام المقيم غير السعودي بدفع قيمة الخدمات بالكامل. حيث إن الخدمات قد تم تقديمها من قبل المؤسسة الصحية الحكومية بصفتها سلطة عامة وفق الاشتراطات الواردة في البند 3.2، لا تُطبق ضريبة القيمة المضافة على الرسوم المفروضة على تلك الخدمات.

مثال (2): قام مواطن سعودي بزيارة إحدى المستشفيات العامة إثر حادث وكانت الاستشارة الطبية مجانية إلا أن المريض أراد الحصول على أشعة مختصة وبحسب قواعد المركز الصحي والمحددة بصفتها العامة فيجب على المواطن السعودي دفع رسوم هذه الأشعة. وحيث إن هذه الرسوم الجزئية التي يدفعها المريض تفرضها مؤسسة صحية حكومية تمارس أنشطتها بصفتها سلطة عامة وفق الاشتراطات الواردة في البند 3.2، لا تُطبق ضريبة القيمة المضافة على الرسوم المفروضة على تلك الخدمات.

3.4. موردو الخدمات إلى المؤسسة الصحية الحكومية

لا تُطالب المؤسسات الصحية الحكومية بتطبيق ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بتوريدات السلع والخدمات التي تقدمها بصفتها سلطة عامة وفق الاشتراطات الواردة في البند 3.2. ومع ذلك، فإن تلك المؤسسات الحكومية تتحمل ضريبة القيمة المضافة المفروضة على توريدات السلع والخدمات المقدمة لها من أي مورد خاضع لضريبة القيمة المضافة.

مثال (3): تقوم شركة الأمل بصيانة الأجهزة الطبية المملوكة لمستشفى جامعة الملك عبد العزيز. تخضع هذه الخدمات لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 %.

ستشتمل الفاتورة الضريبية الصادرة عن شركة الأمل إلى مستشفى جامعة الملك عبد العزيز على التالي:

خدمات الصيانة	5,000 ريال
ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%	750 ريالًا
الإجمالي	5,750 ريالًا

يجوز للمؤسسة الصحية الحكومية المطالبة باسترداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة إلى المورد الخاضع للضريبة بموجب آلية خاصة برد الضريبة للجهات الحكومية في حال كانت مؤهلة للاسترداد (لمزيد من التفاصيل يرجى الرجوع للبند 3.7 من هذا الدليل الارشادي).

3.5. الأنشطة الأخرى التي تمارسها المؤسسات الصحية الحكومية

قد تمارس مؤسسة صحية حكومية أنشطة إضافية بخلاف أنشطة الرعاية الصحية التي تقدمها بصفتها سلطة عامة. إذا قامت مؤسسة صحية حكومية بتحصيل رسوم على الأنشطة التي تقع خارج نطاق الاشتراطات الواردة في البند 3.2، فيعد ذلك بمثابة ممارسة نشاط اقتصادي [7]. وبالتالي يتعين على المؤسسة الحكومية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت إيراداتها الخاضعة للضريبة حد التسجيل الإلزامي[8] كما تلتزم بتطبيق ضريبة القيمة المضافة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي لم تورد من المؤسسة الصحية بصفتها سلطة عامة، استنادًا إلى القواعد العامة المتعلقة بتلك التوريدات (راجع البنود 3.6 و 3.7 أدناه).

7. المادة 9 (5) أحكام التسجيل التي تسري في حالات معينة، اللائحة التنفيذية

8. 375,000 ريال سعودي اعتبارًا من 1 يناير 2019 . ولأغراض الأحكام الانتقالية فقد تم تطبيق حد أعلى للتسجيل (1 مليون ريال سعودي) يطبق خلال السنة الميلادية 2018 . المادة 79 ، الأحكام الانتقالية من اللائحة التنفيذية

لمزيد من المعلومات يمكن الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بالنشاط الاقتصادي.

مثال (4): يمتلك مركز صحي تديره مؤسسة حكومية عامة في الرياض ساحة كبيرة لمواقف السيارات تقع بالقرب من مركز تجاري. يسمح المركز الصحي للمرضى بصف سياراتهم مجانًا، كما أنه يسمح للسيارات الأخرى بأن تصطف داخل تلك الساحة مقابل رسوم ضئيلة. يحقق المركز إيرادات بقيمة 1.2 مليون ريال سعودي سنويًا مقابل توفير خدمة صف السيارات الخاصة بغير المرضى.

يمارس المركز الصحي الحكومي نشاطًا اقتصاديا (ليس بصفته سلطة عامة) إضافة إلى نشاطه غير الاقتصادي، وحيث تتجاوز إيراداته التي يحققها في سياق ممارسة أنشطته الاقتصادية حد التسجيل الإلزامي، يتعين على المركز الصحي الحكومي التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فقط فيما يتعلق بالإيرادات المحصلة عن خدمة صف السيارات، كما يتعين على المركز تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 % على تلك التوريدات. وتجدر الإشارة إلى أن التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة لا يؤثر على المعاملة الضريبية المطبقة على أنشطة الرعاية الصحية غير الخاضعة للضريبة.

3.6. التسجيل الإلزامي

يعتبر التسجيل إلزاميًا على جميع الأشخاص الذين تجاوزت إيراداتهم السنوية خلال اثني عشر شهرًا مبلغ 375,000 ريال سعودي «حد التسجيل الإلزامي» فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة [9]. 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[10]:

- **التوريدات المعفاة:** مثل الخدمات المالية المعفاة من الضريبة أو الإيجار السكني المعفى من الضريبة
- **التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون لدول الخليج العربية**
- **عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية:** تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل [11].

9. المادة 50 - التسجيل الإلزامي- الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
10. المادة 52 - احتساب قيمة التوريدات - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
11. المادة 1 - التعريفات - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

في حالات محددة تطبق اختبارات أخرى على التسجيل الإلزامي:

يتعين على الأشخاص غير المقيمين في المملكة العربية السعودية والملزمين بسداد ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات التي يقومون بها أو التي يستلمونها في المملكة العربية السعودية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يكونون ملزمين بتحصيل وسداد ضريبة القيمة المضافة عنها [12].

3.7. التسجيل الاختياري

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

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

4. خدمات الرعاية الصحية المقدمة عن طريق القطاع الخاص

4.1. المعاملة الضريبية المطبقة على خدمات الرعاية الصحية

تُطبق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 % على جميع خدمات الرعاية الصحية المقدمة في المملكة العربية السعودية من قبل مؤسسة صحية خاصة خاضعة للضريبة. تفترض الهيئة أن جميع الخدمات الصحية المقدمة من خلال المؤسسات الصحية الخاصة من قبيل الأنشطة الاقتصادية الخاضعة لضريبة القيمة المضافة.

تُطبق ضريبة القيمة المضافة على الخدمات الصحية التي تقدمها المؤسسات الصحية الخاصة كونها خاضعة لضريبة القيمة المضافة حتى لو تطابقت أو تشابهت مع ذات الخدمة التي يمكن الحصول عليها من المؤسسة الصحية الحكومية. إذ إن الاستثناء من الضريبة مقيَّد بالاشتراطات الواردة في البند 3.2 ولا يمتد إلى غير الجهات الحكومية. تجدر الإشارة إلى أن الدولة تتحمل ضريبة القيمة المضافة عن خدمات الرعاية الصحية الخاصة المقدمة للمواطنين، لمزيد من التفاصيل حول آلية التطبيق يُرجى الرجوع إلى البند 5.3.3 . أدناه.

مثال (5): يستطيع مريض إجراء جراحة عظام روتينية في إحدى المستشفيات العامة إلا أنه قرر إجراءها في مؤسسة صحية خاصة. ورغم أن الخدمة هي ذات الخدمة التي يمكن تلقيها من المؤسسة الحكومية، لا يزال المريض ملزمًا بدفع ضريبة القيمة المضافة عن الخدمات التي تلقاها من المؤسسة الصحية الخاصة.

ملاحظة: في حال كان متلقي الخدمة مواطنًا فستتحمل الدولة ضريبة القيمة المضافة وسيصدر مقدم الخدمة فاتورة ضريبية دون احتساب قيمة الضريبة

4.2. الرسوم المجمعة للخدمات والأدوية

تنطوي كثير من خدمات الرعاية الصحية على تقديم أدوية، أو معدات طبية، أو سلع ملموسة أخرى تقدم إلى المريض كجزء من خطة العلاج أو الحزمة الطبية المقدمة له. ستُطبق نسبة صفر في المائة فقط على السلع المؤهلة للخضوع لنسبة صفر في المائة إذا ما تم فصلها من قبل مؤدي الخدمة.

تلتزم المؤسسة الصحية الخاصة بتحديد السلع المؤهلة للخضوع لنسبة صفر في المائة التي يتم تقديمها إلى المريض كجزء من الخدمة العلاجية، و يجب عليها تحديد تلك التوريدات بالفواتير الضريبية الصادرة منها والإشارة إليها كتوريدات خاضعة لنسبة صفر في المائة ولا يُطبق ذلك على الأدوية أو السلع الطبية ضئيلة القيمة التي يتم استهلاكها أو استخدامها أثناء تقديم الخدمة.

ينبغي على المؤسسة الصحية الخاصة ألا تقوم بتقييم الأدوية والسلع الطبية الخاضعة لنسبة الصفر صوريًا بقيمة أعلى من قيمتها التجارية، وعليها الالتزام بالأسعار التجارية وتقديم المستندات الداعمة لذلك للهيئة عند الطلب.

مثال (6): قام طبيب أسنان خاضع للضريبة في عيادته الخاصة بتركيب سن اصطناعي لأحد المرضى. تخضع الخدمة التي يقدمها طبيب الأسنان إلى ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 %، إلا أن السن الاصطناعي هو إحدى السلع المؤهلة التي تخضع لنسبة صفر في المائة. يصدر طبيب الأسنان فاتورة تفصيلية تحدد التكاليف ذات الصلة، كما يلتزم بتطبيق نسبة الصفر على السلع المؤهلة، **كما يلي:**

الوصف	القيمة (ريال سعودي)	ضريبة القيمة المضافة (ريال سعودي)	السعر شامل الضريبة (ريال سعودي)
خدمات الأسنان • رسوم تركيب سن اصطناعي • رسوم تنظيف وتلميع الأسنان	1,200	*180	1,380
قيمة السن الاصطناعي (سلع طبية خاضعة لنسبة الصفر)	300	0	300
المجموع	**1,500**	**180**	**1,680**

* في حال كان متلقي الخدمة مواطنًا فستتحمل الدولة ضريبة القيمة المضافة وسيصدر مقدم الخدمة فاتورة ضريبية دون احتساب قيمة الضريبة

وفي بعض الحالات، لا يتم تحديد الأدوية أو المعدات الطبية المستخدمة في تقديم خدمات الرعاية الصحية من قبل المؤسسة الصحية الخاصة عندما تكون قيمتها ضئيلة مقارنة بالقيمة الإجمالية لتلك الخدمات (مثل الضمادات المستخدمة التي تم التخلص منها أثناء الجراحة) عندها يجب إخضاع كامل القيمة لضريبة القيمة المضافة.

تقدم المستشفيات أو مراكز الرعاية الصحية في العادة كثيرًا من السلع والخدمات المتعلقة بالرعاية الصحية إلى المريض أثناء تلقيه العلاج. ولأغراض الفاتورة الضريبية، فمن المقبول أن تتضمن الفاتورة الضريبية فقط القيمة الإجمالية ومبلغ ضريبة القيمة المضافة المطبق على التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والتوريدات الخاضعة لنسبة الصفر [13]. كما يجوز تقديم بيانات تفصيلية عن الخدمات والسلع الأساسية المقدمة للمريض.

مثال (7): فيما يلي مثال لفاتورة ضريبية مبسطة صادرة لأحد المرضى:

الوصف	القيمة (ريال سعودي)	ضريبة القيمة المضافة (ريال سعودي)	السعر شامل الضريبة (ريال سعودي)
خدمات الرعاية الصحية - 15 %	10,000	1,500	11,500
الأدوية والسلع الطبية - 0 %	3,500	0	3,500
المجموع	**13,500**	**1,500**	**15,000**

13. المادة 53 (5) (ح) - الفواتير الضريبية، اللائحة التنفيذية

4.3. الفاتورة

على كل شخص خاضع للضريبة إصدار فاتورة ضريبية عند قيامه بتوريد خاضع للضريبة، وذلك وفقًا لأحكام المادة (53) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وخلال المدة النظامية المحددة.

وتُصدر الفاتورة الضريبية من المؤسسة الصحية إلى العميل المتعاقد معه، ويُقصد بذلك الشخص الذي أبرم عقد التوريد مع المؤسسة الصحية، ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها تقديم السلع أو الخدمات إلى طرف ثالث أو إلى مستفيد نهائي نيابةً عن العميل المتعاقد.

وفي هذا الإطار، إذا تم تقديم خدمات الرعاية الصحية إلى مستفيد نهائي بناءً على عقد مبرم بين المؤسسة الصحية وطرف ثالث (كشركة تأمين أو صاحب عمل يبرم عقد مع مؤسسة صحية لتقديم خدمات علاجية إلى الأفراد التابعين له أو المتعاقدين معه)، فإن الفاتورة الضريبية تُصدر إلى الطرف المتعاقد مع المؤسسة الصحية، باعتباره العميل لأغراض الفاتورة.

ويجوز، في الحالات التي يجيزها النظام، إصدار فاتورة ضريبية مبسطة عند توريد السلع أو الخدمات إلى المستهلك النهائي، متى استوفت الشروط النظامية المنصوص عليها.

ويجب أن تتضمن الفاتورة الضريبية - سواء الكاملة أو المبسطة بحسب الحال - البيانات الإلزامية المنصوص عليها في اللائحة، وبما يعكس طبيعة التوريد وقيمته وهوية أطرافه

4.4. الرسوم الأخرى

عند قيام المؤسسة الصحية الخاصة المسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة بتحصيل رسوم أخرى (مقابل خدمات خاضعة للضريبة لا تتعلق بالرعاية الصحية) كجزء من أنشطتها الاقتصادية، فيجب عليها تطبيق ضريبة القيمة المضافة على تلك التوريدات وفق القواعد العادية.

5. مطالبات التأمين وإصدار الفواتير إلى طرف ثالث

تخضع خدمات التأمين الصحي لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 %. ويشمل الدليل الإرشادي للخدمات المالية شرحًا تفصيليًا للمعاملة الضريبية المطبقة على وثائق التأمين ومقدمي خدمات التأمين. ومن خلال هذا الدليل الإرشادي ستتم مناقشة كيفية تعامل المؤسسات الصحية الخاصة مع الخدمات التي تتم تسوية فواتيرها من قبل شركات التأمين.

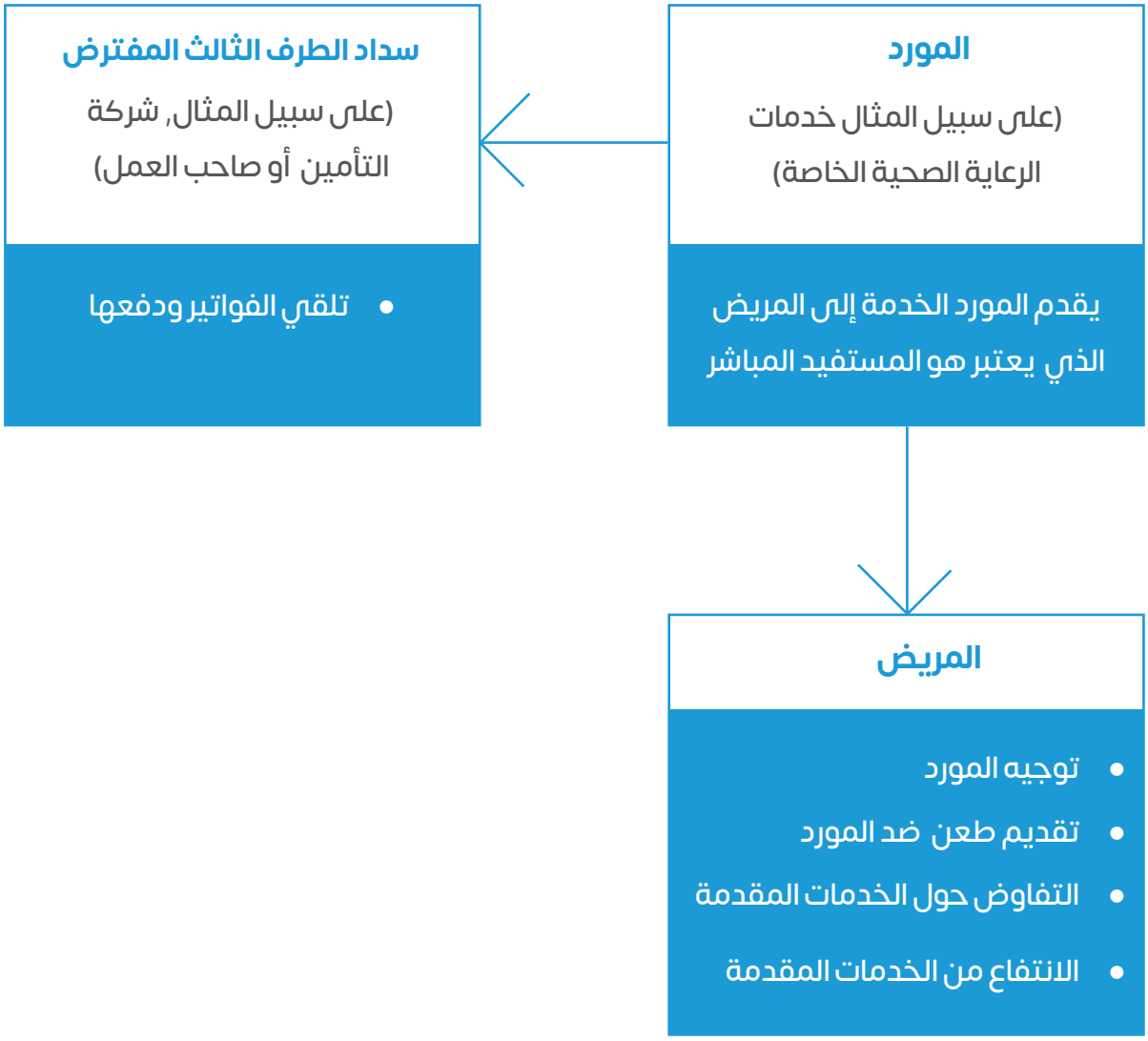
5.1. الحالة التعاقدية- من متلقي خدمة الرعاية الصحية

لأغراض ضريبة القيمة المضافة يُعرَّف العميل بأنه الشخص الذي يتلقى سلعًا أو خدمات (أي المتلقي). ووفقا للأحكام العامة لضريبة القيمة المضافة، **يُحدد العميل وفقًا لما يرد بالأحكام الخاصة بالاتفاقيات والعقود التي تشمل الآتي:**

- الشخص الذي يوجه المورد فيما يتعلق بالتوريدات موضوع التعاقد
- الشخص المتعاقد مع المورد
- الشخص الذي يكون له صلاحية إلزام المورد بتنفيذ أو تطبيق واجباته التعاقدية فيما يتعلق بالتوريدات محل التعاقد بتسليم سلع أو أداء خدمة

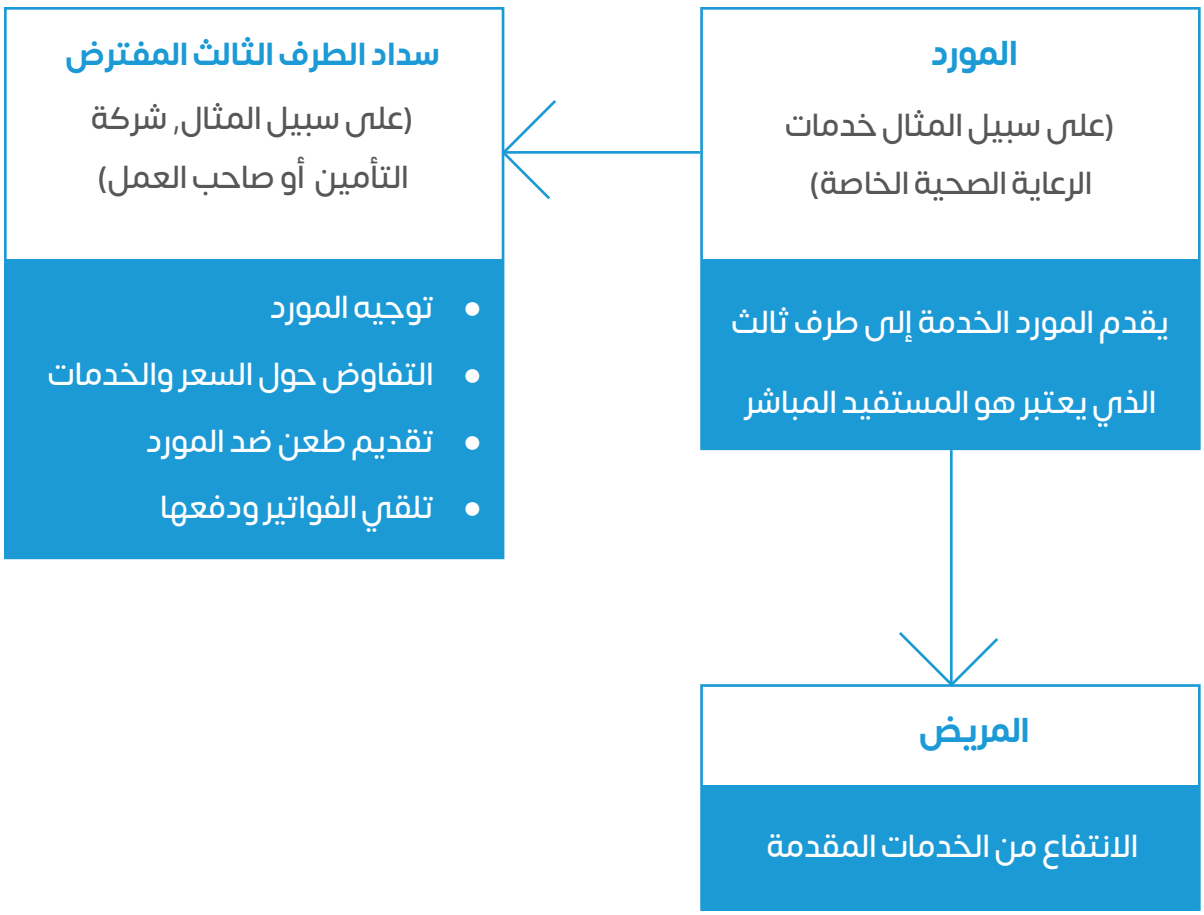
ويتضح من ذلك أن من الممكن أن يكون لشخص ما حق الاستفادة أو الانتفاع من سلع أو خدمات تقدم بموجب عقد قد لا يكون هو أحد أطرافه بشكل مباشر، رغم عدم كونه هو «العميل» وفقًا لما تم تعريفه لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

وفي السياق الخاص بتقديم خدمات الرعاية الصحية، يكون المريض هو المستفيد المباشر من الخدمات، وبالتالي يُفترض بأنه هو ذاته متلقي الخدمة الصحية والسلع المرتبطة بها، ما لم يتم إثبات ما يفيد خلاف ذلك صراحة. ويكون ذلك هو الحال حتى إذا قام مؤدي الخدمة الصحية بإصدار فاتورة لصالح طرف ثالث أو كان الطرف الثالث هو المسؤول عن سداد قيمة الخدمات الصحية.



وفقًا للرسم البياني أعلاه، فإن المريض هو العميل لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

في بعض الحالات، يكون لطرف ثالث (مثل شركة التأمين أو صاحب العمل) الصلاحية بتوجيه المؤسسة الصحية الخاصة (مورد الخدمات) لتقديم خدمات الرعاية الصحية لأفراد معينيين (المؤمن عليهم / الموظفين) في سياق الوفاء بالالتزامات المتعلقة بتقديم خدمات الرعاية الصحية. في تلك الحالات، يمكن اعتبار الطرف الثالث بأنه هو المتلقي الرئيسي للخدمة رغم استفادة الأفراد من تلك الخدمات مباشرة.



في هذا الرسم البياني، يكون الطرف الثالث (شركة التأمين / صاحب العمل) هو العميل لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

مثال (8): قام مصنع في المملكة بدعوة طبيب استشاري خاص مسجل في نظام ضريبة القيمة المضافة إلى موقع العمل لإجراء فحوص طبية على جميع الموظفين التابعين له وتعاقد المصنع مع الطبيب الاستشاري على تقديم هذه الخدمات حيث لا يدفع الموظف مقابل تلك الخدمات مع عدم مطالبته بخدمات إضافية. في هذه الحالة، استفاد الموظفون من خدمات الرعاية الصحية، لكن يعتبر المصنع هو العميل (متلقي الخدمات) لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وبالتالي، يصدر الطبيب الاستشاري الفاتورة مباشرة إلى المصنع.

فيما يخص التأمين، يتم تحديد العميل (المتلقي) بناء على صلاحية توجيه مقدم خدمة الرعاية الصحية.

مثال (9): لدى عبدالله وثيقة تأمين من شركة الضمان للتأمين. تعرّض عبدالله أثناء ممارسته للرياضة لإصابة وتطلبت الحالة زيارة لأخصائي علاج طبيعي. تغطي وثيقة تأمين شركة الضمان مبلغ 250,000 ريال سعودي. تواصل عبدالله مع مركز علاج طبيعي محلي غير متعاقد مع شركة الضمان للتأمين لتقديم خدمات العلاج الطبيعي له مباشرة وطلب منه إرسال الفواتير إلى شركة الضمان للتأمين. في تلك الحالة يعتبر عبدالله هو العميل (متلقي) الخدمة.

طلب الاخصائي خضوع عبدالله لعملية وصلت تكلفتها إلى 300,000 ريال سعودي إضافة إلى ضريبة القيمة المضافة البالغة, 45,000 ريال سعودي، أي إن على عبدالله دفع مبلغ 95,000 ريال سعودي من حسابه الخاص تمثل المبلغ الذي لا تغطيه وثيقة التأمين إضافة إلى مبلغ ضريبة القيمة المضافة.

وقام المركز بإصدار الفاتورة النهائية إلى عبدالله مع إرسال نسخة منها لشركة التأمين على النحو التالي:

مركز العلاج الطبيعي **رقم التعريف الضريبي** **30000 11011 00003**	**التاريخ:** **18 فبراير 2021**		**رقم الفاتورة:** **05583 - 2021**
العميل: عبدالله محمد	القيمة (ريال سعودي)	ضريبة القيمة المضافة (ريال سعودي)	المجموع (ريال سعودي)
خدمات استشاري وعمليات	300,000	45,000	345,000

لحساب شركة التأمين **الضمان للتأمين**			**273,809**
لحساب المريض			71,190

ملاحظة: في حال كان متلقي الخدمة مواطنًا فستتحمل الدولة ضريبة القيمة المضافة وسيصدر مقدم الخدمة فاتورة ضريبية دون احتساب قيمة الضريبة.

لا يجوز خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة لمركز العلاج الطبيعي سواء من قبل عبدالله أو شركة الضمان للتأمين كون العميل في هذه الحالة هو عبدالله الذي قام بتوجيه المركز وطلب العلاج، وليس شركة التأمين.

مثال (10): لدى عصام وثيقة تأمين من شركة الضمان للتأمين. تعرّض عصام أثناء ممارسته للرياضة لإصابة وتطلبت الحالة زيارة لأخصائي علاج طبيعي. رغم أن وثيقته تغطي تلك الخدمة، إلا أن شركة التأمين طلبت منه زيارة أحد المراكز التي اتفقت معها مسبقًا والمتعاقدة مع شركة الضمان للتأمين لتقديم خدمات العلاج الطبيعي. قامت شركة التأمين بترتيب موعد مع المركز. وفي تاريخ 10 مارس 2018، قام مركز العلاج الطبيعي بتقديم خدمات علاج طبيعي لعصام، بقيمة 40,000 ريال سعودي. وفي تاريخ 15 مارس 2018 قام مركز العلاج الطبيعي بإصدار الفاتورة الضريبية عن تلك الخدمات، وجرى احتساب ضريبة القيمة المضافة بمبلغ 2000 ريال سعودي (5%)[14] ليصبح إجمالي قيمة الفاتورة 42,000 ريال سعودي لم يكن لعصام أي حقوق تعاقدية مع المركز فيما يتعلق بالخدمات العلاجية المقدمة له وليس عليه أي التزامات نحو سداد أي مبالغ للمركز. في هذه الحالة تعتبر شركة التأمين هي العميل (متلقي) الخدمة لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

وقام المركز بإصدار الفاتورة النهائية إلى شركة التأمين على النحو التالي:

مركز العلاج الطبيعي رقم التعريف الضريبي 30000 22022 00003	التاريخ: 15 مارس 2018		رقم الفاتورة: 2018 - 05583
المريض: عصام منصور			
العميل: شركة الضمان للتأمين	القيمة (ريال سعودي)	ضريبة القيمة المضافة (ريال سعودي)	المجموع (ريال سعودي)
خدمات استشارية وعمليات	40,000	2,000	42,000

يتم سداد الفاتورة بالكامل من قبل شركة التأمين:

لحساب شركة التأمين			42,000

يجوز لشركة التأمين خصم ضريبة القيمة المضافة المسددة إلى مركز العلاج الطبيعي كونها العميل (المتلقي) لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

14. تم تعديل نسبة الضريبة من 5% إلى 15% اعتباراً من 1 يوليو 2020م

5.2. الفاتورة الخاصة بخدمات الرعاية الصحية

يجب على المؤسسة الصحية الخاصة إصدار الفواتير باسم متلقي خدمات الرعاية الصحية. ولا يجوز إصدار فواتير ضريبية مع الإشارة إلى اسم شركة التأمين باعتبارها متلقي الخدمة إذا لم تكن هي العميل (متلقي) الخدمة الفعلي وفقًا لما هو موضح أعلاه.

في حال قدمت المؤسسة الصحية الخاصة خدماتها مباشرة إلى العميل (المريض) ولكنها تحتاج لإصدار فاتورة ضريبية لشركة التأمين للمطالبة بالسداد عن هذه الخدمات، فيجب عليها أن تحدد صراحة العميل متلقي الخدمة (المريض) على الفاتورة.يمكن للمؤسسة الصحية أن تذكر بشكل منفصل بأن المبلغ المستحق هو على حساب أو يستحق من شركة التأمين.

في المثال (11) - قام مركز العلاج الطبيعي بإصدار الفاتورة الضريبية إلى عبدالله باعتباره هو (العميل) المتلقي مع إدراج المبلغ المستحق وضريبة القيمة المضافة. قام المركز بإصدار فاتورة ضريبية وإرسالها مباشرة إلى شركة التأمين مع تحديد المبلغ المستحق على شركة التأمين.

إذا كانت المؤسسة الصحية الخاصة قد تعاقدت مباشرة مع شركة التأمين وكانت شركة التأمين هي المتلقي لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فيجب على المؤسسة الخاصة إصدار فاتورة ضريبية إلى شركة التأمين باعتبارها المتلقي. وفي هذا الحالة، تكون شركة التأمين مؤهلة لخصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة كضريبة مدخلات. بينما لا تكون شركة التأمين مؤهلة لخصم ضريبة المدخلات إذا تعاقدت المؤسسة الصحية الخاصة مباشرة مع المريض (وقامت شركة التأمين ببساطة بدفع المبلغ المستحق عليها بموجب الفاتورة الصادرة).

5.3. حالات خاصة

5.3.1. الأسعار المخفضة الممنوحة إلى شركة التأمين

قد تقوم المؤسسة الصحية الخاصة بمنح أسعار مخفضة لشركة التأمين كجزء من اتفاقهم على تقديم خدمات الرعاية الصحية إلى حاملي وثائق التأمين الصادرة من تلك الشركة. في هذه الحالات يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة استنادًا إلى صافي السعر بعد التخفيض.

5.3.2. رفض شركة التأمين للفواتير

في أغلب الحالات تقوم شركة التأمين (العميل) بمراجعة الفاتورة/المطالبة المقدمة من المنشأة الصحية (المورد) مراجعة تفصيلية وقد ينتج عنها طلب تخفيض المطالبة (مرفوضات) **بموجب حالات/ أسباب متعددة وهي:**

1. في حال تضمن التعاقد بين شركة التأمين والمنشأة الصحية خصمًا محددًا في بعض الخدمات المتفق عليها مثل الأشعة، ولم تقم المنشأة الصحية بتطبيق الخصم على بعض هذه التوريدات، يحق لشركة التأمين طلب تخفيض المطالبة. وبغض النظر عن تسمية هذه التعديلات ضمن المرفوضات من عدمه فإنها تعد بمثابة تعديل بقيمة التوريد الأول وفق أحكام المادة 40 من اللائحة، ويجب على المنشأة الصحية إصدار إشعار دائن يعكس مبلغ التخفيض، وإضافة ذلك كتعديل بالإقرار الضريبي اللاحق تخفيضًا من ضريبة المخرجات. (**ملحوظة:** هذا التخفيض ناتج عن عدم استحقاق هذه المبالغ ضمن مقابل توريدات وبالتالي لا تستحق عليها ضريبة).

2. في حال تضمنت المطالبة مقابل خدمات لم تتم تأديتها/توريدها من المنشأة الصحية، يحق لشركة التأمين عند مراجعة المطالبة رفض هذه المبالغ وطلب تخفيض المطالبة، ويتم أيضًا تعديل قيمة التوريد الأول وفق أحكام المادة 40 من اللائحة، ويجب على المنشأة الصحية إصدار إشعار دائن يعكس مبلغ التخفيض، وإضافة ذلك كتعديل بالإقرار الضريبي اللاحق تخفيضًا من ضريبة المخرجات. (**ملحوظة:** هذا التخفيض ناتج عن عدم استحقاق هذه المبالغ لعدم وجود توريد وبالتالي لا تستحق عليها ضريبة).

3. في حال تضمنت الفاتورة/المطالبة مقابل خدمات تم توريدها ولكنها خارج نطاق العقد مع شركة التأمين (**على سبيل المثال:** عمل أشعة وتحاليل غير ضرورية)، علمًا بأن ذلك يتوقف على الضوابط التعاقدية بين الطرفين. يحق لشركة التأمين وفق الضوابط المتعاقد عليها رفض هذه التوريدات لاعتبار أنه تم توريدها خارج نطاق التعاقد. في هذه الحالة لن تقوم شركة التأمين بسداد هذه المبالغ للمنشأة الصحية. ومن المفترض أن تقوم المنشأة الصحية بتعديل قيمة التوريد الموجه لشركة التأمين وإثبات استحقاق هذه المبالغ على المريض (العميل الفعلي لهذه التوريدات)، وبالتالي لن يتم تخفيض الضريبة المستحقة التي تم الإقرار عنها من المنشأة الصحية، ولن يتم تعديل ضريبة المخرجات بالإقرار الضريبي اللاحق نظرًا لأن الخدمات المقدمة تم توريدها بالفعل. ومن الجانب المحاسبي فإن ذلك قد يتطلب نقل المديونية المستحقة من اسم شركة التأمين إلى اسم المريض، حيث تظل الضريبة مستحقة من تاريخ التوريد.

وفي حال لم يتم تحصيل مقابل الخدمة من المريض وتم شطب هذا الدين من دفاتر وسجلات المؤسسة الصحية، فإنه يجوز لها تعديل قيمة ضريبة المخرجات الخاصة بهذا الدين الذي تم شطبه، في حال تم انقضاء 12 شهرًا من تاريخ التوريد ووفقًا للشروط الخاصة بتعديل ضريبة المخرجات عن الديون غير المحصلة الواردة في اللائحة التنفيذية [15].

وتجدر الإشارة إلى أنه في الحالات التي يكون فيها المريض متلقي الخدمات المرفوضة من شركة التأمين مواطنًا سعوديًّا فإنه لا يتم تحصيل الضريبة منه وفقًا للأمر الملكي الكريم القاضي بتحمل الدولة ضريبة القيمة المضافة عن المواطنين فيما يتعلق بخدمات الرعاية الصحية الخاصة (يرجى الاطلاع على القسم 5.3.3 من هذا الدليل). في الحالات التي تكون فيها شركة التأمين هي العميل (المتلقي) بموجب العقد المبرم مع المؤسسة الصحية الخاصة وطالبت شركة التأمين بتعديل قيمة الفاتورة الصادرة، فيجوز للمؤسسة الخاصة تعديل السعر لاحقًا ليعكس القيمة الفعلية للخدمات المؤداة والمتفق عليها. وينبغي عليها إصدار إشعار دائن توثيقًا لإثبات تعديل السعر مع توضيح قيمة الضريبة المعدلة. على أن يتضمن الإشعار الرقم التسلسلي للفاتورة الأصلية ويشمل البيانات المطلوب إدراجها بالفاتورة الضريبية [16]. مع تسوية الضريبة المستحقة باقراراتها الضريبية ذات الصلة.

مثال (11) - بعد تطبيق الرسوم من قبل أخصائي العلاج الطبيعي، كما في المثال رقم 11 أعلاه، قامت شركة التأمين بمراجعة الملف واكتشفت أنه لم يتم استخدام الأسعار المتفق عليها. طلبت شركة التأمين تعديل الفاتورة لتعكس الخصم المتفق عليه وهو 25 %. قام مركز العلاج الطبيعي بإصدار إشعار دائن على النحو التالي:

مركز العلاج الطبيعي رقم التعريف الضريبي 30000 22022 00003	التاريخ: 22 سبتمبر 2021		إشعار دائن فاتورة: 001345
المريض: عصام منصور			
العميل: شركة الضمان للتأمين	**القيمة (ريال سعودي)**	**ضريبة القيمة المضافة (ريال سعودي)**	**المجموع (ريال سعودي)**
خدمات استشارية وعمليات	(10,000)	(4,500)	(14,500)
المبلغ المسترد لشركة التأمين			**(14,500)**

15. المادة 40 تعديل قيمة التوريد، اللائحة التنفيذية.

16. المادة 54 ، الإشعارات الدائنة والمدينة، اللائحة التنفيذية

5.3.3. آلية تحمل الدولة لضريبة القيمة المضافة عن خدمات الرعاية الصحية الخاصة المقدمة للمواطنين

تطبيقًا للأمر الملكي رقم (أ/ 86) الصادر بتاريخ 18 ربيع الآخر 1439 هـ القاضي بتحمل الدولة لضريبة القيمة المضافة عن المواطنين المستفيدين من خدمات الرعاية الصحية الخاصة (الأهلية)، ووفقًا للائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، فإنه تخضع خدمات الرعاية الصحية الأهلية للنسبة الأساسية للضريبة التي تبلغ 15 %، وقد فصّلت اللائحة الإجراءات والآليات المتبعة لتحصيل الضريبة، بما في ذلك إصدار فواتير ضريبية تشمل مبلغ الضريبة المستحق.

يقصد بالخدمات الصحية الخاصة المشمولة بالأمر الملكي هي كل الخدمات الصحية المقدمة من قبل المستشفيات والمراكز الطبية المرخصة من قبل وزارة الصحة، وتشمل العمليات والخدمات التجميلية. كما أنه يجب التفرقة بين الخدمات الصحية المنصوص عليها في الأمر الملكي، وبين السلع والمنتجات المرتبطة بتقديم الخدمات الصحية مثل الأدوية والنظارات والتجهيزات والأدوات والمستلزمات الطبية، حيث يطبق الأمر الملكي فقط على الخدمات الصحية دون السلع والمنتجات المرتبطة بها، ويطبق على المنتجات والسلع المعاملة الضريبية ذات الصلة، وفقًا للأحكام النظامية بضريبة القيمة المضافة. ووفقًا للآلية التي تم التوافق عليها مع وزارة الصحة، ستقوم منشآت الرعاية الصحية الأهلية المسجلة في نظام ضريبة القيمة المضافة بإصدار فواتير ضريبية للمواطنين السعوديين فيما يخص قيمة خدمات الرعاية الصحية المقدمة لهم دون ضريبة القيمة المضافة بعد التأكد من هوية متلقي الخدمة، وعلى هذه المنشآت الاحتفاظ ببيانات الهوية الوطنية لمتلقي الخدمة ضمن سجلاتها لتقديمها إلى الهيئة عند طلبها كما أن على المنشأة إدراج بيانات المواطن بالفاتورة الصادرة منها للمواطن متضمنة رقم الهوية الوطنية وبيانات الاتصال به، مع قيام المنشأة بالإقرار عن قيمة التوريد بالخانة المخصصة لتطبيق الأمر الملكي بالإقرار الضريبي المعد على موقع الهيئة دون سداد الضريبة المستحقة عن هذا التوريد مع قيامه بالإقرار عن باقي التوريدات غير المشمولة في الأمر الملكي وفقًا للإجراءات الاعتيادية.

يسري تطبيق الأمر الملكي فقط على المواطنين السعوديين، ولا يمتد نطاق تطبيقه إلى زوجة المواطن غير السعودية أو زوج المواطنة غير السعودي أو أبناء المواطنة السعودية أو مواطني مجلس التعاون الخليجي. أما بالنسبة لخدمات الرعاية الصحية الخاصة المقدمة لغير المواطنين، فيتعين على المنشآت الصحية الخاصة إصدار فواتير ضريبية تشمل ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 % طبقا لنظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية.

وعليه، فإنه يتعين على منشآت الرعاية الصحية الأهلية عند تقديم إقرارها الضريبي إلى الهيئة، إدراج المعاملات الخاصة بغير المواطنين والخاضعة للنسبة الأساسية (15 %) في بند «المبيعات المحلية الخاضعة للنسبة الأساسية», بينما يتم إدراج المعاملات الخاصة بالمستفيدين من خدمات الرعاية الصحية من المواطنين في بند «المبيعات للمواطنين (الخدمات الصحية الخاصة/التعليم الأهلي الخاص/ المسكن الأول»

يحق للمنشآت العاملة في هذا القطاع والمسجلة في الضريبة القيمة المضافة خصم الضريبة المستحقة على المدخلات طبقًا لما ورد بنظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية.

6. الأدوية والمعدات الطبية

اعتمدت الهيئة قرار الهيئة العامة للغذاء والدواء بشأن اعتبار الأدوية والسلع الطبية التالية مؤهلة للخضوع لنسبة صفر في المائة:

- جميع المستحضرات الصيدلانية - أدوية أو فيتامينات ومعادن أو مستحضرات صحية أو عشبية سواء كانت بشرية أو بيطرية مسجلة أو غير مسجلة- والمصنعة محليًا.
- جميع المستحضرات الصيدلانية -أدوية أو فيتامينات ومعادن أو مستحضرات صحية أو عشبية سواء كانت بشرية أو بيطرية مسجلة أو غير مسجلة-المستوردة التي يصدر لها إذن فسح من الهيئة العامة للغذاء والدواء وفقًا للبند الجمركي الخاص بها.
- الأجهزة والمنتجات الطبية المسجلة والمصنعة محليًا.
- الأجهزة والمنتجات الطبية المسجلة المستوردة التي يصدر لها إذن فسح من الهيئة العامة للغذاء والدواء وفقًا للبند الجمركي الخاص بها.

6.1. توريد الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة

تُطبق نسبة الصفر على جميع توريدات الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة التي تحددها وزارة الصحة السعودية أو أي هيئة معنية أخرى [17]. ويمكن الاطلاع على القوائم المحدثة لهذه الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة من خلال الموقع الإلكتروني للهيئة العامة للغذاء والدواء من خلال الرابط التالي:

- الأدوية البشرية الخاضعة لنسبة صفر في المائة

https://www.sfda.gov.sa/en/drug/search/pages/default.aspx

- الفيتامينات الخاضعة لنسبة صفر في المائة

https://www.sfda.gov.sa/en/drug/search/pages/defaultaspx?PageIndex=1&sm=vitamin

- الأجهزة والمعدات الطبية المؤهلة للخضوع لنسبة صفر في المائة

https://mdma.sfda.gov.sa/ListedProducts.aspx

ويكون المورد هو المسؤول عن تحديد السلع المؤهلة للخضوع لنسبة الصفر بالمائة، ومن ثم تطبيق المعاملة الضريبية المناسبة لها. ويجب أن يكون لدى المورد الاثباتات التي تدعم صحة تطبيق المعاملة الضريبية على هذه السلع، حيث قد ُيطالب بتقديم هذه الاثباتات كجزء من التدقيق الضريبي من قبل الهيئة. وبالإضافة لذلك يجب على المورد إصدار فواتير ضريبية عن جميع التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر من أدوية ومعدات طبية مؤهلة. سيتم تطبيق نسبة صفر في المائة على السلع المؤهلة من أدوية ومعدات طبية وفقًا للتصنيف الصادر من وزارة الصحة والمعتمد من الهيئة. وعليه، **يتم تطبيق نسبة الصفر على هذه التوريدات في كل مرحلة من مراحل سلسلة التوريد من قبل الشخص الخاضع للضريبة وليشمل التوريدات التي يقوم بها كل من:**

- المصنِّعين
- المستوردين
- الموزعين
- المؤسسات الصحية الخاصة
- الصيدليات
- بائعي التجزئة
- موردي السلع الطبية المستعملة

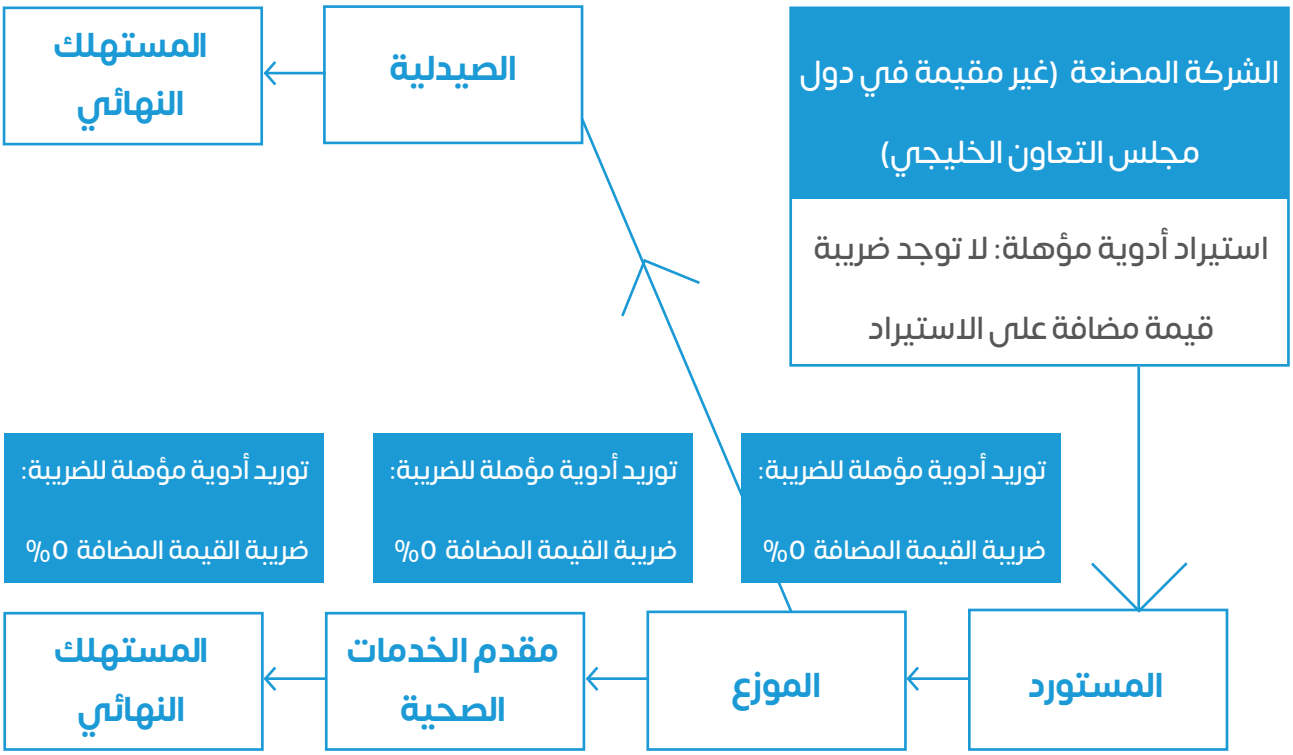
17. المادة 35 (1) الأدوية والمعدات الطبية، اللائحة التنفيذية

ولا يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على توريدات السلع المؤهلة التي يتم تقديمها من قبل مؤسسة صحية حكومية غير مسجلة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أو من قبل أي شخص آخر غير مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. تُطبق نسبة الصفر على توريدات السلع المؤهلة بغض النظر عن الغرض من استخدامها. كما أنه ليس ضروريًا حصول المتلقي النهائي أو المستخدم النهائي على وصفة طبية أو التحقق من الاستخدام الطبي لتلك السلعة.

6.2. الواردات من الأدوية المؤهلة والمعدات الطبية المؤهلة

تُعفى السلع المستوردةالخاضعة لنسبة الصفر من ضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد للمملكة [18]. وبالتالي لا تُطبق ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع الطبية المؤهلة من خارج المملكة. ولا يؤثر هذا الاستثناء على الرسوم الجمركية التي يجب تطبيقها وفقًا للقواعد الجمركية الاعتيادية.

ويتمثل أثر الاستثناء في أنه لا تحصل ضريبة القيمة المضافة على استيراد هذه السلع الطبية المؤهلة من قبل الهيئة. ولا يؤثر ذلك على خصم ضريبة المدخلات المتحملة من قبل المستورد.
يجب على مستورد السلع المؤهلة التأكد من تطبيق المعاملة الضريبية الصحيحة عند الاستيراد.



18. المادة 38 ، الإعفاء عند الاستيراد، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

6.3. الأدوية والمعدات الطبية غير المؤهلة

تخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية استيراد الأدوية والمعدات الطبية غير المؤهلة وفق القواعد العادية المطبقة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تتم في المملكة العربية السعودية.

6.4. حالات خاصة

6.4.1. بضاعة الأمانة

عادة ما يقوم موردو الأدوية أو المعدات الطبية بتزويد الصيدليات ومقدمي الرعاية الصحية بمخزون من السلع الطبية على أنها «بضاعة أمانة». في تلك الحالة تكون السلع الطبية في حيازة المتلقي لغرض البيع لطرف ثالث وليس لتملكها، مع احتفاظ المورد بالملكية القانونية لتلك السلع حتى تاريخ قيام المتلقي (المشتري) بإشعار المورد بالبيع حيث يتم انتقال الملكية في هذا التاريخ من المورد الى المتلقي ويتم تسجيل البيع وتُنقل الملكية إلى المشتري.

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، تستحق الضريبة على بيع السلع المخزنة على أنها بضاعة أمانة في تاريخ توريد السلع أو تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية للمتلقي أو تاريخ استلام المقابل، أيهم أسبق. ويكون تاريخ توريد السلع هو تاريخ وضعها تحت تصرف المتلقي[19]. وفي حال لم يتم إصدار فاتورة واستلام المقابل قبل توريد السلع، ويجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية محددا فيها النسبة الضريبية المطبقة على السلع (سواء0 % أم 15%) في موعد أقصاه خمسة عشر يومًا من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه تسليم بضاعة الأمانة ووضعها تحت تصرف المتلقي حتى إن كانت الملكية لا تنتقل فعليًا إلا في وقت لاحق.

6.4.2. العينات المجانية

قد يقوم موردو الأدوية والمعدات الطبية بتقديم عينات مجانية من هذه الأدوية والمعدات إلى مقدمي خدمات الرعاية الصحية أو الأفراد بهدف ترويج منتجاتهم. ويُعد تقديم الأدوية أو السلع الأخرى دون مقابل بمثابة توريد مفترض وبالتالي يجب على المورد احتساب ضريبة القيمة المضافة على تلك التوريدات في إقراره الضريبي في حال توافر الشروط والأحكام الخاصة بالتوريدات المفترضة.

يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس سعر الشراء أو التكلفة من قبل المورد أو على أساس القيمة السوقية العادلة إذا كان سعر الشراء أو التكلفة غير مؤكد، ومن ثم تُطبق ضريبة القيمة المضافة بالنسبة المناسبة. وتجدر الإشارة إلى أن التوريد المفترض لتوريدات الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة يخضع أيضًا لنسبة الصفر[20].

19. المادة 23 (2)، تاريخ استحقاق الضريبة توريدات السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
20. المادة 39 (1)، قيمة توريدات محددة خاضعة للضريبة، اللائحة التنفيذية

لا يُطبق التوريد المفترض على أي عينات يقدمها المورد في سياق ترويج أعماله إذا [21]:

- كانت القيمة السوقية العادلة لكل عينة على حدة أو جميع العينات لا تتجاوز مبلغ 200 ريال سعودي لكل متلق في السنة الواحدة
- و كانت القيمة السوقية العادلة لجميع الهدايا والعينات والسلع الأخرى المقدمة دون مقابل خلال سنة واحدة من قبل المورد أقل من 50,000 ريال سعودي [22]

مثال(12): قام مورد منتجات طبية مسجل في نظام ضريبة القيمة المضافة بتوريد عينات منخفضة التكلفة للموزعين دون مقابل للترويج لمنتجاته، **حيث قدم عام 2021 أربع عينات:**

الوصف	تكلفة كل عينة (ريال سعودي)	كمية العينات المقدمة في 2021	التكلفة الإجمالية للعينات (ريال سعودي)
ضمادات لاصقة خاصة (سلع مؤهلة)	15	1,000	15,000
سلع تحمل علامتها التجارية - جهاز اختبار الكوليسترول (غير مؤهلة)	**350**	**20**	**7,000**
مرطب تجميلي (غير مؤهل)	50	400	20,000
دواء للقلب (مؤهل)	**400**	**5**	**2,000**

21. المادة 15 (2)، التوريد المفترض، اللائحة التنفيذية
22. المادة 15 (3)، التوريد المفترض، اللائحة التنفيذية

في هذا المثال، قام المورد بتوزيع عينات مجانية خلال سنة واحدة تبلغ قيمتها السوقية 49,000 ريال سعودي وتبلغ تكلفتها 44,000 ريال سعودي أي لم تتجاوز القيمة السوقية لهذه العينات المجانية الحد السنوي البالغ 50,000 ريال سعودي، وعليه لا يطبق التوريد المفترض على إجمالي العينات الموردة خلال السنة ولكن، التوريد المجاني لجهاز اختبار الكوليسترول، يُعد بمثابة توريد مفترض حيث تجاوزت قيمته السوقية العادلة مبلغ 200 ريال سعودي.

وحيث إن هذه السلعة ليست مؤهلة، فيجب تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 % على هذا التوريد ويجب أن يدرج المورد هذا التوريد المفترض في مجموع ضريبة المخرجات لفترة إقرار ضريبة القيمة المضافة التي تم خلالها القيام بهذا التوريد.

وفيما يخص توريد دواء القلب (المؤهل)، فإن قيمته السوقية العادلة قد تجاوزت مبلغ 200 ريال سعودي خلال السنة، وعليه فيعد توريدًا مفترضًا وخاضعًا للضريبة بنسبة صفر في المائة كونه دواءً مؤهلًا.

في المجمل، سيتم دفع ضريبة القيمة المضافة بقيمة 52.5 ريال سعودي على أساس تكلفة الجهاز (350 ×15 %) لكل جهاز، أي ما يبلغ مجموعه 1,050 ريالًا سعوديًا (20 ×52.2 ريال سعودي) لجميع الأجهزة وتستحق هذه الضريبة على التوريدات المفترضة لتلك الأجهزة خلال تلك السنة.

7. خصم ضريبة المدخلات

7.1. 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 ذاتيًا من قبل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفق آلية الاحتساب العكسي
- ضريبة القيمة المضافة عن الواردات المدفوعة إلى الهيئة عند استيراد السلع إلى المملكة

وكقاعدة عامة، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات التي تتعلق بالتوريدات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة. إضافة إلى ذلك لا يجوز خصم ضريبة المدخلات عن أي نفقات تم تكبدها ولا تتعلق بالنشاط الاقتصادي للشخص الخاضع (ويشمل ذلك بعض أشكال النفقات المقيدة مثل الخدمات الترفيهية والمركبات) [23]، 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).

وفيما يتعلق بتوريد الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة، فإنه يجوز للمورد خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على المصروفات والتكاليف التي تحملها في سياق القيام بهذه التوريدات كونها خاضعة للضريبة بنسبة صفر في المائة.

مثال(13): قام مصنع أدوية في المملكة بشراء عبوات كرتونية تستخدم في تعبئة وتغليف لبعض الأدوية التي يقوم بإنتاجها. مع العلم بأن كل الأدوية التي يقوم المصنع بإنتاجها واردة ضمن القائمة الخاصة بالأدوية والمعدات الطبية المؤهلة. وعليه يحق للمصنع خصم ضريبة المدخلات عن العبوات بإقراره الضريبي المتعلق بفترة التوريد.

23. قائمة تفصيلية بالسلع المقيدة المدرجة بالمادة 50 من اللائحة التنفيذية

7.2. الأصول الرأسمالية

الأصول الرأسمالية هي الأصول المملوكة لفترة طويلة بغرض الاستثمار التجاري، مثل المعدات الطبية التي يقوم بشرائها موردو خدمات الرعاية الصحية. ويجوز الخصم المسبق لضريبة القيمة المضافة استنادًا 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 وإجراء تسويات سنوية على الخصم المسبق للضريبة إذا تغيرت الاستخدامات الفعلية للأصول من قابلة للخصم إلى غير قابلة للخصم والعكس كذلك [24].

عادة ما يتم استخدام المعدات التي يتم شراؤها من قبل مؤسسة صحية خاصة في قطاع الرعاية الصحية للقيام بخدمات خاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، مثل معدات الأشعة السينية (X Ray)، والتصوير بالرنين المغناطيسي، وغير ذلك. فبالتالي، إذا لم تستخدم الأصول الرأسمالية لاحقًا لأغراض خاصة خلال فترة عمرها الافتراضي، فلا يتم إجراء أي تعديلات عليها.

مثال (14): قام مالك مؤسسة صحية خاصة بشراء معدات إلكترونية مختصة لاستخدامها في الأعمال المتعلقة بالرعاية الصحية وطالب بخصم ضريبة المدخلات كاملة. بعد عام واحد، تم طرح المعدات بطراز جديد، وقام المالك بشراء هذا الطراز الجديد ونقل القديم لمنزله لاستخدامه الشخصي. في هذه الحالة، يتعين على المالك تعديل الأصل للاستخدام الشخصي على مدى الفترة المتبقية من العمر الافتراضي.

في جميع الحالات يجب مراقبة استخدام جميع الأصول والاحتفاظ بالسجلات المناسبة لتقديمها للهيئة بناءً على طلبها عند إجراء التدقيق الضريبي.

7.3. مطالبات الاسترداد من مؤسسات صحية حكومية

تسمح الهيئة للأشخاص المعينين الذين لا يمارسون نشاطًا اقتصاديًا، أو الذين يمارسون نشاطًا اقتصاديًا محددًا بالتقدم بطلب استرداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة عن توريدات السلع أو الخدمات المستلمة في المملكة العربية السعودية. وذلك وفقا لأحكام المادة 70 من اللائحة والتنفيذية، وبما يتوافق مع قائمة الأشخاص المؤهلين التي يصدرها وزير المالية [25].

وسيتمكن الأشخاص المؤهلون، بطلب استرداد ضريبة القيمة المضافة التي تم تكبدها في سبيل القيام بأنشطتهم العامة عن طريق تقديم نموذج خاص بذلك إلى الهيئة. ولا يُسمح برد الضريبة وفقًا لهذه الآلية عن ضريبة المدخلات المسددة على التوريدات التي تلقاها الشخص أثناء ممارسته لأنشطة بصفة تجارية [26].

24. المادة 52 ، الأصول الرأسمالية، اللائحة التنفيذية
25. المادة 70 (1) ردّ الضريبة إلى الأشخاص المعينين، اللائحة التنفيذية
26. المادة 70 (9)، ردّ الضريبة إلى الأشخاص المعينين، اللائحة التنفيذية

8. الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة

8.1. تاريخ التوريد

فيما يتعلق بتوريد خدمات الرعاية الصحية، تُستحق ضريبة القيمة المضافة في تاريخ اكتمال تنفيذ الخدمة [27]. ومع ذلك إذا تم الدفع أو إصدار فاتورة ضريبية من قبل المورد قبل هذا التاريخ، فتُصبح ضريبة القيمة المضافة مستحقة في تاريخ الدفع أو تاريخ إصدار الفاتورة أيهما أسبق.

هناك بعض الخدمات الصحية التي يتم تقديمها على أساس مستمر- مثل إعادة التأهيل الذي قد يقدم من قبل إحدى المنشآت الصحية الخاصة. ففي تلك الحالات تُستحق ضريبة القيمة المضافة في تاريخ إصدار الفاتورة أو تاريخ الدفع الفعلي أيهما أسبق، وتعتبر كل دفعة بمثابة توريد منفصل ومتتال[28].

8.2. تطبيق 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 (وفقاً للنسبة المفروضة)من خلال إقرار ضريبة القيمة المضافة عبر آلية الاحتساب العكسي.

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

28. المادة 20 (2) تاريخ التوريد في حالات محددة، اللائحة التنفيذية

8.3. 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 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.

8.4. 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

يمكن الاحتفاظ بالسجلات في صورة ورقية أو إلكترونيًّا، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام[29]. 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 عامًا فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية [30].

29. لمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على المادة 66 (3) - السجلات - اللائحة التنفيذية
30. المادة 59 - فترة احتجاز الفواتير الضريبية والسجلات والمستندات المحاسبية - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، المادة 52 - الأصول الرأسمالية - اللائحة التنفيذية، والمادة 66 - السجلات - اللائحة التنفيذية للنظام

8.5. الالتزامات الضريبية

على كل شخص خاضع للضريبة؛ تقييم التزامه الضريبي والامتثال لشروط والتزامات 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.

8.6. 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 لصالح الهيئة يزيد صافي قيمته على 15,000 ريال سعودي، فيجب على الشخص الخاضع للضريبة تبليغ الهيئة خلال 20 يومًا من إدراكه لهذا الخطأ أو القيمة غير الصحيحة وتعديل الإقرار السابق[31].

أما بالنسبة للأخطاء الصغيرة التي ينتج عنها فرق ضريبي لصالح الهيئة أقل من 15,000 ريال سعودي فإنه يمكن 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.

31. المادة 63 - تصحيح الإقرارات - اللائحة التنفيذية للنظام

9. 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[32].

المخالفات غير الميدانية

وصف المخالفة	الغرامة المرتبطة
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.

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

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.

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 الربع 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 حال تطباق عامل أو أكثر من العوامل المخففة للغرامة، وذلك على النحو الآتي:

1. تخفض الغرامة بنسبة (5%) في حال كان سجل امتثال الخاضع للضريبة جيد.

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 الربع 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%).

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 على 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 تحديدًا بأحكام لائحة الفوترة الإلكترونية، نأمل الاطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بتصنيف المخالفات العامة لضريبة القيمة المضافة.

10. 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.

11. الاتصال بنا

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

12. الأسئلة الشائعة

1. يتحمل المريض الذي يحمل وثيقة تأمين طبي نسبة معينة من تكاليف العلاج، ويدفع جزءًا من الفاتورة. وتقوم المستشفى بإصدار فاتورتين، واحدة للمريض وأخرى لشركة التأمين. هل يمكن اعتبار نسبة المريض التي يتم تحصيلها عبارة عن مبالغ محصلة لا تخضع لضريبة القيمة المضافة وعليه يتم فرض الضريبة فقط على الفاتورة الصادرة لشركة التأمين؟ وهل يمكن تقسيم الضريبة بين المريض والشركة؟

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فإن العميل هو الشخص الذي يتلقى توريد السلع أو الخدمات. ويتم تحديد ذلك عن طريق العقود المبرمة التي توضح: الشخص الذي يعطي تعليمات للمورد أو الشخص الذي يدخل في عقد مع المورد أو الشخص الذي لديه حقوق تعاقدية مع المورد لاستلام سلع أو الحصول على خدمات، وفى كل الأحوال يجب على المستشفى إخضاع كامل قيمة الخدمة الصحية المقدمة من قبلها إلى ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 % سواء تم إصدار فاتورة واحدة بكامل القيمة إلى شركة التأمين أو تم إصدار فاتورة لشركة التأمين وفاتورة منفصلة للمريض.

2. كيف ستتمكن الصيدليات من احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة صفر في المائة أو بنسبة 15% في المائة على توريداتها؟

تخضع لنسبة صفر في المائة كل توريدات الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة. بينما تخضع للنسبة الأساسية كل توريدات السلع الطبية الأخرى وبجميع الحالات، فإنه يجب على الصيدلية فصل الأصناف الواردة في الفاتورة إلى أصناف خاضعة لنسبة الصفر وخاضعة لنسبة 15 %.

3. عادة ما تتأخر شركات التأمين في سداد مطالبات المستشفيات، كيف سيتم احتساب ضريبة القيمة المضافة في هذه الحالات؟

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فإن تاريخ استحقاق الضريبة هو التاريخ الأسبق من تاريخ إصدار الفاتورة أو تاريخ تحصيل المقابل أو تاريخ اكتمال أداء الخدمات. وفي حال تم اكتمال أداء الخدمات فتستحق الضريبة وذلك بغض النظر عن تاريخ تحصيل المطالبات من شركات التأمين ويجب على المستشفى الإقرار عن الضريبة المستحقة عن هذه الخدمات بإقراراتها الدورية.
مع الأخذ بعين الاعتبار أن شروط الدفع والتحصيل بين المستشفى وشركة التأمين تعد بمثابة أمور تجارية بين الأطراف المتعاقدة.

4. كيف ستتم المعاملة الضريبية للدفعات التي تقوم بها المستشفيات للطبيب الجرّاح مقابل خدماته؟

في حال كان التعاقد بين المستشفى والطبيب على أنه موظف لدى المستشفى، فإن أي مبالغ يتم دفعها للطبيب تعد بمثابة راتب أو مكافأة من رب العمل لموظفه وفقًا لنظام العمل ولن تخضع لضريبة القيمة المضافة.

وفي حال كان التعاقد مع الطبيب بصفته مؤدي خدمات خاصة (ليس موظفًا لدي المستشفى) وكان مقيمًا في المملكة ومسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فإن الطبيب يكون ملزمًا بفرض ضريبة القيمة المضافة على خدماته المقدمة إلى المستشفي. وعليه، فإن تحديد المعاملة الضريبية المناسبة هي مسؤولية الطبيب وليست المستشفى.

وإذا لم يكن الطبيب مقيمًا في المملكة، فتلتزم المستشفى باحتساب ضريبة القيمة المضافة على الخدمات المؤداة لها من قبله وفق آلية الاحتساب العكسي.

5. نحن مستودع أدوية مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة ونقوم بتوزيع عينات مجانية من منتجاتنا للصيدليات في أنحاء المملكة، هل تخضع تلك العينات لضريبة القيمة المضافة؟

في حال كانت هذه العينات ضمن قائمة السلع الطبية المؤهلة التي تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة صفر في المائة، فلا تستحق أي ضريبة على هذه العينات المجانية.

وفي حال كانت العينات لسلع طبية غير مدرجة في قائمة السلع الطبية المؤهلة، فإنها تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 15 % وفق قواعد التوريد المفترض المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية.

6. لدينا اتفاق يقضي بإجراء العمليات الجراحية للمرضى مقابل مبلغ مقطوع دون أي تفاصيل عن الخدمات والأدوية المُستخدمة في فترة إقامة المريض للعلاج بالمستشفى، والفاتورة تتكون من بند واحد باسم العملية ومبلغها. كيف سيكون التعامل بالنسبة للأدوية والمستلزمات الطبية المستخدمة؟

يجب أن تقسم الفاتورة إلى بنود منفصلة، حيث يجب فصل الأدوية والمعدات المؤهلة للخضوع لنسبة الصفر عن الخدمات الطبية الخاضعة للنسبة الأساسية وفى حالة عدم الفصل تخضع كامل القيمة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية.

7. نحن مصنع أدوية في مدينة الدمام ومسجلون في نظام ضريبة القيمة المضافة، نقوم بتزويد بعض مستودعات الأدوية في المملكة بمنتجاتنا على أنها بضاعة أمانة. هل تخضع تلك السلع لضريبة القيمة المضافة وكيف ستتم معاملتها؟

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، تستحق الضريبة على بيع السلع التي تكون في وضع بضاعة أمانة في تاريخ توريد السلع أو إصدار الفاتورة الضريبية لمستودع الأدوية أو في تاريخ استلام المقابل، أيهم أسبق. ويكون تاريخ التوريد هو تاريخ وضع السلع تحت تصرف المستودع ويجب إصدار الفاتورة الضريبية في موعد أقصاه خمسة عشر يومًا من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التوريد حتى إن كانت الملكية لا تنتقل فعليًا إلا في وقت لاحق. ويجب على المصنع تحديد النسبة الضريبية المطبقة على هذه السلع (سواء 0 % أم 15 %) بالفاتورة الصادرة منه للمستودع.

8. هل ستتمكن المستشفيات من تطبيق الأحكام الانتقالية بفرض نسبة صفر في المائة على عقودها مع الأطباء المختصين المسجلين في نظام ضريبة القيمة المضافة؟

نعم يمكن ذلك في حال تم استيفاء جميع شروط تطبيق الأحكام الانتقالية بفرض نسبة صفر في المائة. وباعتبار أن المستشفى الخاص والطبيب مسجلان لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة وتم توقيع العقد بينهما قبل تاريخ 30 مايو 2017 وأن العقد لم يكن يتوقع فيه تطبيق ضريبة القيمة المضافة وكذلك إمكانية خصم ضريبة المدخلات كاملة من قبل المستشفى عن خدمات الطبيب الخاضعة للضريبة و المؤداة لها، مع تقديم المستشفى إلى الطبيب تأكيدًا خطيًا منها بذلك، وعليه يجوز للطبيب المسجل تطبيق نسبة صفر في المائة على خدماته حتى تاريخ انتهاء عقده، أو تجديده.



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