



الدليل الإرشادي الخاص للأحكام المتعلقة بضريبة القيمة المضافة في النشاط الاقتصادي



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	ملاحظات
1	2	أبريل 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.	-



المحتويات

07	1. المقدمة
07	1.1 . تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية
07	1.1.1 . هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
07	1.1.2 . ما هي ضريبة القيمة المضافة؟
08	1.2 . هذا الدليل الإرشادي
10	2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية
11	3. النشاط الاقتصادي
11	3.1 . نشاط اقتصادي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة
12	3.2 . النشاط الاقتصادي والأنشطة المماثلة
15	4. التسجيل
15	4.1 . النشاط الاقتصادي والتوريدات الخاضعة للضريبة
15	4.2 . التسجيل الإلزامي
16	4.3 . التسجيل الاختياري
17	5. النشاط الاقتصادي: حالات خاصة
17	5.1 . الموظفون وتقديم الخدمات الشخصية
18	5.2 . مجموعة الشركات: الشركات القابضة وشركات الإدارة
18	5.2.1 . الشركة غير النشطة



18	5.2.2 . الشركة القابضة
20	5.2.3 . شركات الإدارة داخل المجموعة
22	5.3 . الجمعيات والمؤسسات الأهلية
23	5.4 . امتلاك حيوانات السباق والاستثمارات الترفيهية الأخرى
24	6 . الجهات الحكومية
24	6.1 . الجهات الحكومية التي تمارس أنشطتها بصفتها سلطة عامة
27	6.2 . الأنشطة التجارية
28	6.3 . ضريبة القيمة المضافة المدفوعة من قبل الجهات الحكومية
28	6.4 . الشركات المملوكة لجهات حكومية
29	7 . خصم ضريبة المدخلات
29	7.1 . خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية
30	7.2 . التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية
31	7.3 . التقسيم بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والمعفاة
35	7.4 . النفقات المتكبدة في ممارسة أنشطة خاصة أو غير اقتصادية
35	7.5 . مطالبات الاسترداد للكيانات المؤهلة
36	8 . الالتزامات الضريبية
37	8.1 . رقم التعريف الضريبي
37	8.2 . محل إقامة المورد
37	8.3 . فرض ضريبة القيمة المضافة



38	8.4 . إصدار الفواتير
38	8.5 . تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة
39	8.6 . حفظ السجلات
39	8.7 . شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة
40	8.8 . طلب إصدار قرار تفسيري
40	8.9 . تصحيح الأخطاء السابقة
41	9 . الغرامات
45	10 . الاتصال بنا
45	11 . الأسئلة الشائعة



1. المقدمة

1.1 . تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

صدقت المملكة العربية السعودية على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ("مجلس التعاون الخليجي"). بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/51) وتاريخ 3/5/1438 هـ ("الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة") واستناداً إلى الأحكام الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فقد أصدرت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة القيمة المضافة بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/113) وتاريخ 1438/5/3 هـ ("نظام ضريبة القيمة المضافة")، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل - سابقاً - هيئة الزكاة والضريبة والجمارك - حالياً - رقم (3839) وتاريخ 1438/12/14 هـ ("اللائحة التنفيذية للنظام") وبالصيغة المعدلة بموجب قرارات مجلس الإدارة اللاحقة.

1.1.1 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

صدر قرار مجلس الوزراء رقم (570) بتاريخ 22 رمضان 1442 هـ الموافق 4 مايو 2021م، القاضي بدمج الهيئة العامة للزكاة والدخل والهيئة العامة للجمارك في كيان واحد تحت مسمى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ حيث تعمل الهيئة على جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية، وتحقيق أعلى درجات الالتزام من المكلفين وفقاً لأفضل الممارسات وبكفاءة عالية، وتسعى الهيئة إلى تمكين المملكة من أن تكون مركزاً لوجستياً عالمياً 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.

1.1.2. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟

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



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

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

عندما يقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة ببيع سلعة أو تقديم خدمة، فإنه يجب عليهم فرض ضريبة بنسبة 15% (على افتراض أن النسبة الأساسية تطبق على تلك التوريدات) تُضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة باحتساب نسبة 15% التي حصلوا عليها من عمليات البيع الخاضعة للضريبة بشكل منفصل عن إيراداتهم ليتم دفعها لاحقاً إلى الهيئة، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة بتحصيلها عن مبيعاتهم بـ «ضريبة المخرجات».

وعلى غرار ذلك، تتم معاملة المشتريات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة حيث تضاف ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على المشتريات من السلع والخدمات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة (على افتراض أن النسبة الأساسية تطبق على تلك التوريدات)، وتُسمى ضريبة القيمة المضافة التي يدفعونها لمورديهم بـ «ضريبة المدخلات».

1.2. هذا الدليل الإرشادي

يعد النشاط الاقتصادي أحد المصطلحات الأساسية والضرورية لفرض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

يهدف هذا الدليل الإرشادي إلى تقديم مزيد من التوضيحات المتعلقة بتفسير تعريف النشاط الاقتصادي لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وهو موجه إلى جميع الأشخاص الذين يمارسون أنشطة تنطوي على القيام بتوريد أو تلقي سلع أو خدمات. و يحتوي هذا الدليل على معلومات مفصلة وتوضيحية تتعلق بـ:

- الموظفين والأشخاص الذين يقومون بخدمات شخصية مماثلة



- الشركات القابضة وشركات الإدارة
- الجمعيات الخيرية والمنظمات التي لا تهدف إلى الربح
- الهيئات الحكومية



2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية

النشاط الاقتصادي: يعرف لأغراض ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي:

«النشاط الذي يمارس بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط التجاري أو الصناعي أو الزراعي أو المهني أو الخدمي أو أي استعمال ممتلكات مادية أو غير مادية وأي نشاط مماثل آخر.¹»

الشخص الخاضع للضريبة: يعرف في اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي: «... الشخص الخاضع للضريبة في المملكة هو الشخص الذي يمارس نشاطاً اقتصادياً مستقلاً بقصد تحقيق الدخل، وتم تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة أو اعتبر ملزماً بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيها وفقاً للنظام وهذه اللائحة.²»

وبموجب الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة فإن الأشخاص المسجلين أو المطالبين بالتسجيل في أي دولة من دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية هم أشخاص خاضعون للضريبة. سيتم توضيح متطلبات التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية في القسم 4 أدناه.

التوريدات الخاضعة للضريبة: تعرف في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، لأغراض ضريبة القيمة المضافة على النحو التالي:

«التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية، سواء بالنسبة الأساسية أو بنسبة صفر في المائة. وتخضع ضريبة المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية.³»

تفرض ضريبة القيمة المضافة على كل التوريدات الخاضعة للضريبة من السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في سياق ممارسة النشاط الاقتصادي وعلى استيراد السلع إلى المملكة.⁴

الشخص المقيم: هو مصطلح مستخدم لتعريف الشخص الذي لديه محل إقامة في المملكة العربية السعودية (سواء كان طبيعياً أو اعتبارياً) لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

الشخص غير المقيم: هو الشخص الذي ليس له محل إقامة في المملكة العربية السعودية.⁵

1. المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

2. المادة 2، الأشخاص الخاضعون للضريبة المزمعون أو المؤهلون للتسجيل في المملكة، اللائحة التنفيذية للنظام

3. المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

4. المادة 14، التوريدات الخاضعة للضريبة في المملكة، اللائحة التنفيذية للنظام

5. المادة 1، التعاريف، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



3. النشاط الاقتصادي

إن تعريف النشاط الاقتصادي يتضمن عنصرين أساسيين:

3.1. أن يتم ممارسة النشاط الاقتصادي بصورة مستمرة ومنتظمة

إن استمرار وانتظام الشخص بإجراء وتلقي التوريدات هو أحد العناصر الأساسية المتعلقة بممارسة النشاط الاقتصادي، وقد تعد أنشطة أخرى يقوم بها الشخص غير القيام بعمل توريدات مؤشراً على مزاوله النشاط الاقتصادي بشكل مستمر ومنتظم (مثل الأنشطة المتعلقة بالتحضير لممارسة نشاط ما). وبصفة عامة فإن مفهوم «الاستمرار والانتظام» يعتمد على طبيعة الأعمال أو الأنشطة التي يمارسها الشخص إضافة إلى عوامل أخرى، ويتم تقييم ممارسة الشخص نشاطاً اقتصادياً بالنظر إلى الأعمال التي يقوم بها الشخص والمتعلقة بإجراء التوريدات. وتتضمن العوامل التي يمكن أخذها في الحسبان لتحديد ممارسة الشخص نشاطاً اقتصادياً بشكل مستمر ومنتظم، على سبيل المثال لا الحصر، أن يكون لدى الشخص سجل تجاري لمزاولة النشاط أو تراخيص مشابهة (أو كان ينبغي عليه الحصول على سجل تجاري أو ترخيص بموجب الأنظمة ذات العلاقة)، أو القيام بأعمال تحضيرية لمزاولة نشاط اقتصادي، أو عدد التوريدات التي يقوم بها الشخص، أو إذا كان الشخص يروج لمنتجاته أو خدماته للعامة بشكل يبدي لهم أنه يمارس النشاط بصفة مستقلة، وأي عمل آخر ذي صلة.

وتعد تلك العوامل مؤشرات دلالية غير حصرية على قيام الشخص بمزاولة نشاط اقتصادي بشكل مستمر ومنتظم أو أنه يهدف إلى مزاوله نشاط اقتصادي على هذا النحو.

لا تُعد المعاملات المنفردة أو معاملات المرة الواحدة (الفردية)، مثل بيع الأشخاص الطبيعيين ولمتعلقاتهم الشخصية نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة ما لم تمارس كجزء من أنشطة أخرى على نطاق أوسع.

وعلى العكس من ذلك يمكن اعتبار النشاط الذي ينطوي على القيام بتوريدات تتم بشكل متفاوت أو متباعد نشاطاً اقتصادياً مستمراً (مثل الأعمال ذات الطبيعة الموسمية).



مثال (1):

تم إغلاق مطعم في مدينة جدة في مايو 2018م لأغراض تجديده، وقام المالك بعد إجازة الصيف بتركيب مطبخ جديد وتعيين رئيس طهاة جديد. وتم إعادة افتتاح المطعم في نوفمبر 2018م وذلك بديكور جديد وقائمة طعام جديدة. ورغم إيقاف تشغيل المطعم لفترة زمنية، إلا أن المالك يعد بأنه قام بنشاط اقتصادي طوال عام 2018م.

ويعد تاريخ بدء النشاط الاقتصادي هو التاريخ الذي يقوم فيه الشخص بالقيام بعمل أو اتخاذ إجراء يتضح بموجبه أن الشخص قام بذلك لغرض الشروع في ممارسة النشاط الاقتصادي بشكل مستمر ومنتظم.

مثال (2):

قام أحد الأشخاص بتأسيس مصنع للعبوات البلاستيكية في مدينة الجبيل الصناعية في عام 2019م. وقام باستيراد الآلات والمعدات التي سيتم استخدامها في الإنتاج في ذات العام على أن يبدأ الإنتاج الفعلي في عام 2021م. لن يقوم المصنع بعمل أي توريدات قبل عام 2021م ورغم ذلك فإن ذلك الشخص يعد قد مارس نشاطًا اقتصاديًا طوال الفترة من 2019م إلى 2021م.

3.2. أن يتضمن النشاط الاقتصادي الأنشطة الاقتصادية المعروفة وما يماثلها

إن تعريف النشاط الاقتصادي في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة ونظام ضريبة القيمة المضافة واسع النطاق ويشمل الأنشطة التالية غير الحصرية:

- الأنشطة أو الخدمات التجارية
- الأنشطة أو الخدمات الصناعية
- الأنشطة أو الخدمات الزراعية
- الأنشطة أو الخدمات المهنية
- استخدام الممتلكات المادية أو غير المادية
- أي أنشطة مماثلة أخرى

وبصفة عامة فمن المفترض أن تقع جميع أنشطة الأعمال التجارية ضمن نطاق النشاط الاقتصادي. وعلى العكس من ذلك، لا يتضمن النشاط الاقتصادي الأنشطة التي تمارس في سياق خاص.



قد تتطور بعض الأنشطة الخاصة إلى أنشطة تتضمن توفير السلع أو الخدمات للآخرين بشكل منتظم، مما يجعل من الصعب أحياناً التمييز بين النشاط الاقتصادي والنشاط الخاص. وفي مثل هذه الحالات، تأخذ الهيئة في الاعتبار عدداً من المبادئ لتحديد ما إذا كان النشاط يُعد نشاطاً اقتصادياً، مثل:

- هل يُمارس النشاط بغرض تحقيق منافع شخصية أم لأغراض ربحية؟
- هل يتم بشكل منظم وممنهج؟
- هل له طابع اقتصادي من حيث طبيعة المعاملات المتكررة؟
- وهل تتم مزاولته بطريقة مماثلة لكيانات تمارس نشاطاً اقتصادياً مماثلاً؟

مثال (3):

يقوم عبد الرحمن وهو شخص طبيعي مقيم في المملكة العربية السعودية برحلات إلى الصحراء خلال فصل الشتاء باستخدام مركبات مخصصة للطرق الوعرة. وغالباً ما يقوم بدعوة الأصدقاء والمعارف للانضمام إليه في هذه الرحلات وذلك مقابل دفع مبلغ معين لتغطية التكاليف، إلا أن عبد الرحمن لا يعرض تلك الرحلات على العامة، كما لا يقوم بالتخطيط ووضع جدول زمني مقدماً كما يفعل المشغلون المرخص لهم. وبالتالي فإن هذا يوحي بوجود نشاط خاص دون نية جادة للقيام به كنشاط اقتصادي.

مثال (4):

يقوم أسامة وهو شخص طبيعي مقيم في المملكة العربية السعودية من عشاق السيارات الفارهة، باستيراد عديد من المركبات إلى المملكة العربية السعودية لاستخدامه الشخصي. كما يقوم أيضاً بشراء وبيع قطع الغيار لهذه السيارات الفارهة، إلى المقيمين السعوديين الآخرين والأشخاص حول العالم، من خلال منتديات السيارات عبر الإنترنت. في عام 2018م، باع أسامة قطع غيار بقيمة 400,000 ريال سعودي. وبالتالي فإن أنشطة أسامة تعد مشابهة لأنشطة الأشخاص الاعتباريين الذين يقومون بمثل هذه الأنشطة والمطالبين بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، حيث ينطوي هذا النشاط على مضمون اقتصادي يمكن اعتباره نشاطاً اقتصادياً. وسيحتاج أسامة إلى تقييم ما إذا كان عليه التسجيل عن طريق تطبيق الاختبارات المحددة في القسم 4 من هذا الدليل الإرشادي.

في المثال السابق، قام أسامة بممارسة نشاط اقتصادي ونشاط خاص في نفس الوقت. ولا يعد استيراد السيارات الفارهة لاستخدامه الشخصي، جزءاً من النشاط الاقتصادي حتى إن كان يشبه النشاط الاقتصادي.



يمكن لأي شخص أن يمارس نشاطًا اقتصاديًا، سواء كان شخصًا طبيعيًا (فرد) أو اعتباريًا مثل الشركات والمؤسسات.

وسيتم تناول أنشطة الجهات الحكومية بالتفصيل في القسم السادس من هذا الدليل الإرشادي.

لا يتوقف تحديد إذا ما كان النشاط اقتصاديًا أم لا على أي من الآتي:

- **نية تحقيق الربح:** الأنشطة الاقتصادية لا تقتصر على تلك التي تقوم على مبدأ تحقيق الربح. وكما ذكر أعلاه، فإن الشخص الخاضع للضريبة هو الشخص الذي يمارس نشاطًا اقتصاديًا بشكل مستقل لغرض تحقيق دخل (عائد). إن مفهوم الدخل (العائد) أوسع من نية تحقيق الربح. ولذلك، يمكن اعتبار المؤسسات والمنظمات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح أنها تقوم بممارسة نشاط اقتصادي وقد يُطلب منها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا كانت تحصل على عائداتها من القيام بتوريدات سلع أو خدمات خاضعة للضريبة. وإذا لم تقم المنظمات غير الربحية بأنشطة اقتصادية تحقق دخلًا، فلن يُطلب منها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ورغم ذلك فإن سعي شخص أو منظمة لتحقيق الربح يعد دليلًا على قيامهم بممارسة نشاط اقتصادي.
- **تأسيس كيان قانوني أو الحصول على تراخيص للنشاط أو القيد في أي سجل تجاري أو غيره:** تختلف متطلبات نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة عن نظام الشركات والسجل التجاري وغيرها من الأنظمة ذات الصلة.
- **القيام بتوريدات خاضعة للضريبة:** النشاط الذي ينطوي على إجراء توريدات معفاة، أو الدخول في معاملات تتم خارج المملكة ولا تخضع لضريبة القيمة المضافة في المملكة، لا يزال يعد نشاطًا اقتصاديًا. غير أن هذا النشاط لن يحسب ضمن حدود التسجيل ذي العلاقة التي ستتم مناقشتها في القسم 4 من هذا الدليل الإرشادي.



4. التسجيل

4.1 . النشاط الاقتصادي والتوريدات الخاضعة للضريبة

ينص نظام ضريبة القيمة المضافة على أن الشخص الخاضع للضريبة يكون ملزماً بالتسجيل تبعاً لأنشطته الاقتصادية التي يمارسها في المملكة.⁶

ويعني ذلك أنه على جميع الأشخاص الخاضعين للضريبة الذين يقومون بممارسة نشاط اقتصادي لتحقيق دخل (عائد) التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفقاً للأحكام المذكورة أدناه، وأن يلتزم جميع الأشخاص المسجلين بتحصيل وسداد الضريبة المستحقة عن توريداتهم الخاضعة للضريبة للهيئة. سيكون الشخص مطالباً أو مؤهلاً للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، استناداً إلى التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقوم بها هذا الشخص أو يتلقاها. وبالتالي قد يمارس شخص ما نشاطاً اقتصادياً ورغم ذلك لا يكون مطالباً أو مؤهلاً للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وفقاً لما هو محدد أدناه.

4.2 . التسجيل الإلزامي

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

مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام والمتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية.

ولا تشمل التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة لأغراض احتساب حد التسجيل ما يلي⁸:

- التوريدات المعفاة: مثل الخدمات المالية المعفاة أو التوريدات العقارية المعفاة من الضريبة.
- التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون الخليجي.⁹
- عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل .

6. المادة 3 (1)، التسجيل لأغراض الضريبة، نظام ضريبة القيمة المضافة

7. المادة 50 ، التسجيل الإلزامي، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

8. المادة 52 ، احتساب قيمة التوريدات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

9. يؤخذ في الحسبان الأحكام الانتقالية المتعلقة بدول مجلس التعاون الخليجي التي لم تطبق بعد أنظمة ضريبة القيمة المضافة- راجع القسم 9.1



في بعض الحالات الخاصة، تسري أحكام إضافية تتعلق بالتسجيل الإلزامي، على سبيل المثال:

- يتعين على الأشخاص غير المقيمين في المملكة العربية السعودية والملزمين بسداد ضريبة القيمة المضافة عن التوريدات التي يقومون بها أو التي يقومون باستلامها في المملكة العربية السعودية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة بغض النظر عن قيمة التوريدات التي يكونون ملزمين بتحصيل وسداد ضريبة القيمة المضافة بشأنها¹⁰.

4.3. التسجيل الاختياري

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

10. المادة 5، التسجيل الإلزامي للأشخاص غير المقيمين والملزمين بسداد الضريبة في المملكة العربية السعودية، اللائحة التنفيذية للنظام

11. المادة 79 (9)، أحكام انتقالية، اللائحة التنفيذية للنظام

12. المادة 7، التسجيل الاختياري، اللائحة التنفيذية للنظام والمادة 51، التسجيل الاختياري، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة



5. النشاط الاقتصادي: حالات خاصة

5.1 . الموظفون وتقديم الخدمات الشخصية

لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لا يعد الموظفون أنهم يمارسون نشاطًا اقتصاديًا فيما يتعلق بالخدمات المقدمة كجزء من العمل الذي يقومون به كموظفين. وتنص اللائحة التنفيذية للنظام على أنه:

«لا يشمل النشاط الاقتصادي النشاط الذي يمارسه الموظفون وغيرهم من الأشخاص بقدر ما يكونون فيه مرتبطين ارتباطًا تعاقديًا مع رب العمل أو مرتبطين بأي ارتباط نظامي آخر تنشأ بموجبه علاقة العامل برب العمل فيما له صلة بأحوال العمل والأجر ومسؤولية رب العمل...»¹³

ويعني ذلك أنه لا تطبق ضريبة القيمة المضافة على الرواتب والأجور المدفوعة إلى الموظفين. وعلى هذا النحو، لن يجب على الموظفين التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بأنشطتهم المرتبطة بعملهم كموظفين.

ويعرّف عقد العمل وفق نظام العمل السعودي بأنه عقد مبرم بين صاحب عمل وعامل، يتعهد الأخير بموجبه أن يعمل تحت إدارة صاحب العمل أو إشرافه مقابل أجر.

ويعد الموظف هو العامل وغيره من الأشخاص بقدر ما يكون ملتزمًا تجاه صاحب العمل بعقد أو أي روابط قانونية أخرى تخلق علاقة بين صاحب العمل والعامل فيما يتعلق بشروط العمل، والرواتب والأجور، ومسؤولية صاحب العمل.¹⁴

ويعد الأفراد من غير الموظفين، الذين يقومون بتقديم خدمات منتظمة بشكل مستقل بموجب عقد تأدية خدمات أو أي اتفاق آخر مع أشخاص آخرين، بأنهم يمارسون نشاطًا اقتصاديًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وقد يطلب من هؤلاء الأفراد التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، استنادًا إلى قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقومون بإجرائها سنويًا. وعلى هذا النحو، فإن تقديم خدمات مماثلة من قبل أشخاص يعملون بموجب عقود تختلف عن عقود العمل السابق الإشارة إليها قد يؤدي إلى تطبيق معاملات ضريبية مختلفة.

13. المادة 9 (6)، أحكام التسجيل التي تسري في حالات معينة، اللائحة التنفيذية

14. المادة 50، نظام العمل السعودي الصادر بالمرسوم الملكي (م/51)



مثال (5) :

قامت ريمما وهي شخص طبيعي مقيمة في المملكة العربية السعودية بتقديم استشارات متعلقة بتقنية المعلومات لعدد من الشركات بموجب عقود قصيرة الأجل حيث تتقاضى مقابلًا يوميًا قدره 2000 ريال سعودي ولكنها لم توقع عقد عمل مع أي من الشركات. بالتالي فإن أنشطة ريمما تعد أنشطة اقتصادية وجب عليها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وتطبيق الضريبة على المقابل اليومي الذي تتقاضاه إذا تجاوزت إيراداتها السنوية حد التسجيل الإلزامي.

5.2. الشركات القابضة والشركات غير النشطة وشركات الإدارة داخل مجموعة الشركات «مجموعة الشركات»

في إطار الهيكل المؤسسي لمجموعة الشركات، تعد كل شركة -كيان قانوني مستقل- شخصًا مستقلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ورغم كون أنشطة مجموعة الشركات واسعة النطاق، إلا أنه يجب فحص أنشطة كل شركة على حدة لتحديد ما إذا كانت الشركة تمارس نشاطًا اقتصاديًا في حد ذاتها وذلك لتحديد الآتي:

- وجوب التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
- تأهيلها للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة
- تأهيلها للانضمام إلى مجموعة ضريبية (يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للمجموعات الضريبية لمزيد من التفاصيل)

5.2.1 الشركة غير النشطة

الشركة غير النشطة هي كيان لا يمارس أي نشاط أو يتكبد أي تكاليف تشغيلية. يرجع ذلك إلى التوقف المسبق للنشاط، أو إنشاء الشركة بقصد ممارسة أنشطة في المستقبل، أو لأسباب إعادة هيكلة المجموعة. ولا تمارس الشركة غير النشطة أي نشاط اقتصادي لأغراض ضريبة القيمة المضافة وبالتالي لا يمكنها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

5.2.2 الشركة القابضة

الشركة القابضة هي شركة تهدف إلى السيطرة على شركات أخرى تدعى الشركات التابعة وتملك الشركة القابضة أسهمًا أو حصص ملكية في شركات أخرى. ولا تعد الشركات السعودية قابضة إلا إذا تم تأسيسها كشركة قابضة بموجب نظام الشركات وغيرها من الأنظمة ذات الصلة. وبشكل عام ولأغراض



مثال (6):

تمتلك الشركة القابضة (أ) المقيمة في المملكة العربية السعودية مجموعة شركات تتكون من سبع شركات تابعة بنسبة 100%. والشركة القابضة مسجلة في نفس عنوان أكبر شركة تشغيلية تابعة لها كما أنه ليس لديها موظفون أو مكتب خاص بها. وتتعقد اجتماعات مجلس الإدارة السنوية لتغطية أنشطة المجموعة وتوافق على توزيعات الأرباح، ولكنها لا تقدم أي خدمات إدارية لهذه الشركات التابعة. بالتالي، لا تعد الشركة القابضة تمارس نشاطًا اقتصاديًا ولذلك فهي غير قادرة على التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو الانضمام إلى مجموعة ضريبية مع الشركات الأخرى في المجموعة.

مثال (7):

تمتلك الشركة القابضة (ب) المقيمة في المملكة العربية السعودية مجموعة شركات تتكون من سبع شركات تابعة بنسبة 100%. لدى الشركة القابضة (ب) مجموعة من الموظفين كما أنها تقدم بعض الخدمات الإدارية لمجموعة شركات. ويعمل هؤلاء الموظفون كذلك بعض الوقت لباقي شركات المجموعة حيث يتم تحميل تكاليف ذلك العمل من قبل الشركات التابعة المعنية. كما تتكبد الشركة القابضة (ب) تكاليف مركزية للقيام بالمهام المالية والإدارية للمجموعة، وتحمل باقي الشركات التابعة في المجموعة تلك التكاليف. في هذه الحالة، تعد الشركة القابضة تمارس نشاطًا اقتصاديًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة، لكونها تتلقى عائداتها من رسوم الخدمات المقدمة للشركات التابعة في المجموعة. ويجوز للشركة (ب) التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تجاوزت توريداتها السنوية حد التسجيل الاختياري، كما أنه يجوز لها تشكيل مجموعة ضريبية مع شركة واحدة أو أكثر من الشركات التابعة لها.

5.2.3 . شركات الإدارة داخل المجموعة

لا تدخل شركة الإدارة داخل المجموعة أو شركة تأدية الخدمات بشكل عام في معاملات مع أطراف ثالثة خارج مجموعة الشركات التي تنتمي إليها، ولكنها تقوم بتنفيذ خدمات لمصلحة الشركات داخل المجموعة. وبشكل عام، تقدم هذه الخدمات بموجب عقود خدمات بين أطراف المجموعة وتدفع رسومها على أساس سنوي أو أي أساس دوري آخر.

تعد خدمات الإدارة عمومًا خدمات ذات طبيعة مستمرة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وبموجب القواعد المتعلقة بتاريخ توريد الخدمات، إذا كانت الخدمات ذات طبيعة مستمرة ولم يتم إصدار فواتير بشأنها، أو استلام مقابل، على أساس سنوي، فإن تاريخ التوريد هو التاريخ الذي يقع بعد مضي اثني عشر شهرًا من تاريخ التوريد الأخير أو تاريخ إصدار آخر فاتورة أو تاريخ تلقي آخر مقابل، أيهم لاحق.



وبذلك فإن شركة الإدارة في المجموعة أو شركة الخدمات تعد تمارس نشاطًا اقتصاديًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة.

مثال (8):

قامت مجموعة من الشركات السعودية بإنشاء شركة خدمات، وهي كيان قانوني مستقل، للقيام بوظائف مركزية وتوفير الرقابة الإدارية لثلاث شركات تشغيلية في المجموعة في المملكة العربية السعودية. قامت شركة الخدمات بتعيين ثلاثة موظفين لديهم المعرفة التقنية التفصيلية أحدهم بمنصب مدير تنفيذي أول واثنين من الموظفين الإداريين وتعاقدت شركة الخدمات لتقديم خدمات إدارية لكل شركة من الشركات التشغيلية على حدة حيث تتقاضى بموجب هذه العقود نسبة 40% من تكاليفه المتكبدة من كل شركة* (وبالتالي يمثل ربح شركة الخدمات نسبة 20% من إجمالي التكاليف) مقابل قيمة الخدمات المقدمة.

خلال 2021م تكبدت شركة الخدمات تكاليف بقيمة 2,800,000 ريال سعودي. في 15 يناير 2022م، أصدرت فاتورة لكل شركة تابعة في المجموعة على حدة بالتوريدات المقدمة إليها وكانت قيمتها 1,120,000 ريال سعودي مضافة إليها قيمة ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15%، وبالتالي ستصدر الفاتورة بالشكل التالي:

المورد: شركة خدمات رقم التعريف الضريبي: 3000 56965 00003	التاريخ: 31 ديسمبر 2021م
العميل: شركة تشغيلية أ	القيمة (ريال سعودي)
رسوم إدارة عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 2021 م 40% × 2,800,000 ريال سعودي	1,120,000
ضريبة القيمة المضافة 15%	168,000
الإجمالي مستحق الدفع	1,288,000

تجدر الإشارة إلى أنه إذا كانت شركة الخدمات مسجلة كجزء من مجموعة ضريبية مع الشركات التشغيلية تكون رسوم الإدارة خارج نطاق الضريبة.



5.3. الجمعيات والمؤسسات الأهلية

تعد وزارة الموارد البشرية والتنمية الاجتماعية في المملكة العربية السعودية الجهة المختصة بترخيص الجمعيات والمؤسسات الأهلية، ويشمل ذلك الجمعيات الخيرية.

إن مصطلح «الخيرية» هو مصطلح واسع ويشمل عديدًا من أشكال المنظمات. وينظر إلى الجمعية الخيرية بصفة عامة باعتبارها تهدف لتحقيق منفعة عامة يتم تمويلها من تبرعات الجمهور أو منح مقدمة من الدولة أو إيرادات من توريدات مسموح بها قد تكون خاضعة للضريبة، أو كما في حالة المؤسسات الخيرية، تمويل بشكل أساسي من العائدات والمكاسب المحققة من الأصول الاستثمارية. لا تهدف الجمعية أو المؤسسة الأهلية التي تم إنشاؤها لأغراض الأنشطة الخيرية إلى تحقيق الربح بشكل عام، ولكنها ستمارس أنشطتها لدعم أهداف معينة. وستعتمد المعاملة الضريبية على الأنشطة التي تقوم بها الجمعية أو المؤسسة الأهلية لتحقيق دخلها، سواء كان ذلك ينطوي على نشاط تجاري منتظم من عدمه.

ونظرًا لاختلاف الأنشطة بين الجمعيات والمؤسسات الأهلية، فيجب تقييم كل حالة على حدة. ووفقًا للمبادئ الأساسية التي تم طرحها في القسم 3 من هذا الدليل الإرشادي، فإن عدم وجود نية لتحقيق الربح لا يعني أن الجمعية أو المؤسسة لا تمارس نشاطًا اقتصاديًا حيث من الممكن أن يكون الشخص الذي يمارس نشاطًا اقتصاديًا بهدف تحقيق دخل/عائد - أيًا كان نوعه - شخصًا خاضعًا للضريبة.

الجمعيات الأهلية أو المؤسسات التي تمارس أنشطة جمع التبرعات فقط، وتستمد دخلها من التبرعات والمنح، ثم تقوم إما بتحويل تلك الأموال مباشرة إلى المستفيدين، أو باستخدام تلك الأموال في تقديم خدمات مجانية دون فرض رسم إضافي. لن تعتبر تمارس نشاطًا اقتصاديًا استنادًا إلى تلك الأنشطة فقط.

وفيما يخص الجمعيات أو المؤسسات الأهلية التي تحقق دخلها من مصدر ثابت للتمويل (غير التبرعات والمنح)، من الاستثمارات أو من توريد السلع أو الخدمات، سيتم اعتبارها تمارس نشاطًا اقتصاديًا. كما أن الجمعيات والمؤسسات الأهلية التي تقدم خدمات للعامة أو إلى مستفيدين محددين (ويشمل ذلك تقديم خدمات مقابل أسعار مخفضة أو مدعومة) تعد تمارس نشاطًا اقتصاديًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة.



5.4. امتلاك حيوانات السباق والاستثمارات الترفيهية الأخرى

وفقًا للمبادئ العامة، قد تُعد الأنشطة الترفيهية نشاطًا اقتصاديًا إذا تمت ممارسة النشاط بشكل منتظم وتم استيفاء المعايير والمتطلبات اللازمة لاعتبار هذا النشاط نشاطًا اقتصاديًا. ومن الممكن أن يكون امتلاك حيوان سباق (مثل الحصان أو الجمل) استثمارًا ووسيلة لتحقيق الدخل على أساس منتظم.

مثال (9):

يمتلك حسام وهو شخص طبيعي في المملكة العربية السعودية ثلاثة خيول سباق، ويتكبد نفقات منتظمة من مقدمي الخدمات فيما يتعلق بالإسطبل، ورعاية وتنظيف الحيوانات وتدريبها. يضيف مقدمو الخدمة ضريبة القيمة المضافة إلى فواتيرهم. ويدخل حسام خيوله في السباقات دون أن يكون لديه أي دخل متوقع.

لا يعد حسام يمارس نشاطًا اقتصاديًا فيما يتعلق بملكية الخيول، ولا يمكنه التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وبالتالي فإن ضريبة القيمة المضافة التي تكبدها على الخدمات المقدمة إليه ليست قابلة للخصم وستمثل نفقات إضافية عليه.



6. الجهات الحكومية

هناك قواعد خاصة تُطبق لتحديد ما إذا كانت الجهات الحكومية تمارس نشاطاً اقتصادياً لأغراض ضريبة القيمة المضافة أم لا. تنص اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أن «أي نشاط تمارسه جهة حكومية بصفقتها سلطة عامة، لن يعد نشاطاً اقتصادياً وفقاً لأغراض النظام وهذه اللائحة¹⁵ وعليه، فإنّ الجهات الحكومية التي لا تمارس أنشطة إلا بصفقتها سلطة عامة غير مطالبة بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو فرض الضريبة على أنشطتها التي تمارسها بصفقتها سلطة عامة.

6.1. الجهات الحكومية التي تمارس أنشطتها بصفقتها سلطة عامة

لم يتم تعريف الجهات الحكومية، ولكن المقصود أن تُفسر على نطاق واسع لتشمل جميع أجهزة الدولة والحكومة، ويشمل ذلك:

1. السلطات على مستوى الدولة (السلطات التنفيذية والقضائية والتشريعية والدوائر أو الوزارات الحكومية)
 2. السلطات الحكومية الإقليمية والمحلية، ويشمل ذلك البلديات
 3. الجهات الأخرى التي تخضع للنظام العام وتشكل جزءاً من الإدارة العامة أو تمارس مهامها التي تكلفها بها الدولة. ويشمل ذلك الهيئات الحكومية بأشكالها كافة
- ويتم تمويل الجهات الحكومية عادة من قبل الدولة من أجل المصلحة العامة، أو يتم إنشاؤها لممارسة نشاط تنظيمي.
- لا يعد النشاط الذي تمارسه الجهة الحكومية بصفقتها سلطة عامة نشاطاً اقتصادياً لأغراض تطبيق النظام و اللائحة، إذا تحققت كافة الاشتراطات الآتية:
- أ. وجود أداة نظامية تخول الجهة الحكومية بممارسة النشاط.
 - ب. ألا تكون الجهة الحكومية تمارس النشاط وفقاً لمعايير اقتصادية/تجارية.
 - ج. أن تكون الجهة الحكومية تمارس النشاط بصفة حصرية؛ ويقصد بالحصرية انعدام المنافسة مع القطاع الخاص بحيث لا يمكن لغير الجهات الحكومية ممارسة هذا النشاط.

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



مثال (10):

تقوم هيئة حكومية سعودية بإصدار تراخيص للشركات في قطاع معين باعتبارها إحدى وظائفها الأساسية. وتفرض الهيئة رسوماً بقيمة 1,500 ريال سعودي مقابل الحصول على الترخيص ورسوم إدارية بقيمة 750 ريالاً سعودياً مقابل تجديد هذا الترخيص. في هذه الحالة، لا تعد الهيئة الحكومية تمارس نشاطاً اقتصادياً فيما يتعلق بإصدار تلك التراخيص وتجديدها. وبالتالي لا يجب فرض ضريبة القيمة المضافة على الرسوم المفروضة على الشركات مقابل إصدار تلك التراخيص وتجديدها.

ومن الجدير بالذكر أن الأنشطة أو التوريدات أو الخدمات الحكومية لا تعد خارج نطاق الضريبة ما لم يتم تقديمها بشكل مباشر من الجهة الحكومية المخولة بذلك. في بعض الحالات، تقوم الجهات الحكومية بالتعاقد من الباطن مع شركات ذات طابع تجاري (سواء كانت خاصة أو تملكها الدولة) لتنفيذ أجزاء معينة من مهامها. في هذه الحالات، يعد المقاول من الباطن يقوم بعمل تلك التوريدات في سياق نشاطه الاقتصادي، حتى لو تم استخدام تلك التوريدات لتقديم خدمة عامة.

مثال (11):

تتعاقد الهيئة الحكومية المذكورة في المثال السابق مع شركة السعد على إجراء فحوص للتأكد من قيام الأشخاص المتقدمين للحصول على تراخيص من قبلها بالالتزام بأنظمة الصحة والسلامة، كشرط لإصدار التراخيص وذلك لـ 100 شخص. تفرض شركة السعد رسوماً بقيمة 120 ريالاً سعودياً (لا تتضمن ضريبة القيمة المضافة) لكل فحص يتم إجراؤه لمصلحة الهيئة الحكومية، ولا تقوم الهيئة الحكومية بدورها بفرض أي رسوم إضافية مقابل هذا الفحص على الأشخاص المتقدمين للحصول على التراخيص. يتم احتساب هذه الرسوم في سياق ممارسة شركة السعد لنشاطها الاقتصادي وتخضع لضريبة القيمة المضافة. وستشير الفاتورة الضريبية الصادرة من شركة السعد إلى ما يلي:



المورد: شركة السعد رقم التعريف الضريبي: 300 83438 00003	التاريخ: 15 يوليو 2021م رقم الفاتورة: 315
العميل: هيئة حكومية سعودية	القيمة (ريال سعودي)
فحص الصحة والسلامة 120 × 100 ريال سعودي لكل فحص	12,000
ضريبة القيمة المضافة 15%	1,800
الإجمالي مستحق الدفع	13,800

وفي حالات أخرى، تخول الشركات التجارية بتحصيل الرسوم نيابة عن الجهة الحكومية المتعاقد معها. إذا تم تحصيل الرسوم باسم الجهة الحكومية، وشكلت جزءاً من الأنشطة أو الأغراض الأساسية التي أنشئت هذه الجهة الحكومية من أجلها - فلن تخضع هذه الرسوم لضريبة القيمة المضافة رغم تحصيلها من قبل شركة تجارية بينما يخضع مقابل الخدمات التي تقدمها الشركة التجارية للجهة الحكومية.

مثال (12):

يقدم مكتب تأشيرات في المملكة العربية السعودية خدمات استشارية للعمال المقيمين في المملكة العربية السعودية لتجديد تأشيرات العمل. ويتقاضى مكتب التأشيرات رسوماً مقابل خدماته، وإضافة إلى ذلك يقوم المكتب بتحصيل رسوم التأشيرة من العميل وتحويلها مباشرة إلى وزارة الخارجية للحصول على التأشيرة. لا تخضع رسوم التأشيرة التي يتم تحويلها لوزارة الخارجية لضريبة القيمة المضافة. وتتضمن الفاتورة المقدمة للعمال ما يلي:



المورد: مكتب تأشيرات رقم التعريف الضريبي: 30000 83438 00003 رقم الفاتورة : 446	القيمة (ريال سعودي)	القيمة (ريال سعودي)	التاريخ: 15 أغسطس 2021م
خدمات استشارية	300	2,000	الضريبة بنسبة 15%
فحص الصحة والسلامة 100 × 120 ريال سعودي للفحص	0	12,000	لا توجد ضريبة قيمة مضافة
الاجمالي المستحق	300	14,000	

6.2. الأنشطة التجارية

في بعض الحالات، قد تمارس الجهة الحكومية أنشطة أخرى إضافة إلى مهامها الأساسية والمكلفة بها من قبل الدولة. ويمكن اعتبار أي أنشطة تجارية تمارسها جهات حكومية نشاطاً اقتصادياً لأنها لا تمارس من قبل الجهة الحكومية بصفقتها سلطة عامة حيث قد تعد التوريدات التي تقدمها الجهات الحكومية على أسس اقتصادية أو بشكل غير حصري بمنزلة نشاط اقتصادي.¹⁶

مثال (13):

يوجد لدى بلدية محلية فائض في الميزانية، ولأغراض إدارة الأموال واستثمارها، قامت البلدية بتعيين مدير استثمار لاستثمار جزء من الفائض في نشاط تجاري يتمثل في إقامة مؤتمرات وفعاليات تقوم من خلالها بتحقيق دخل اضافي يتمثل تحصيل ايجارات و/أو بيع تذاكر للفعاليات الترفيهية أو الثقافية. ونظراً لأن النشاط التجاري المزمع تنفيذه ليس من المهام النظامية للبلدية، فإن هذا النشاط يعد نشاط اقتصادي.

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



6.3 . ضريبة القيمة المضافة المدفوعة من قبل الجهات الحكومية

ستخضع الجهات الحكومية في جميع الحالات لضريبة القيمة المضافة على التوريدات التي تتلقاها من الموردين. رغم أن الرسوم التي تطبقها الجهة الحكومية بصفقتها سلطة عامة تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، فإن ذلك لا يعني أنها غير ملزمة بدفع ضريبة القيمة المضافة على التوريدات المقدمة إليها.

6.4 . الشركات المملوكة لجهات حكومية

في بعض الحالات، يكون للجهة الحكومية حق امتلاك حصص في شركات مثل الشركات المساهمة أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة التي تعمل في المملكة العربية السعودية.

ولا تعد هذه الشركات جهات حكومية - حتى في الحالات التي تملك الجهة الحكومية فيها كامل أو أغلب رؤوس أموالها - كما أنها لا تتصرف بصفقتها سلطة عامة. وبالتالي، فسيُنظر إلى هذه الشركات بأنها تمارس نشاطًا اقتصاديًا مماثلًا للشركات الخاصة.

مثال (14):

تم تأسيس شركة مساهمة لتقديم خدمات عامة وكانت إحدى الهيئات الحكومية السعودية تمتلك 60% من رأسمال هذه الشركة، والباقي (40%) مملوك من قبل مستثمرين من القطاع الخاص. وكانت الشركة تقدم خدماتها لعملاء من القطاع الخاص مقابل رسوم منتظمة. وبالتالي فإن هذه الشركة تمارس نشاطًا اقتصاديًا بهدف تحقيق الدخل، وتلتزم بالتسجيل الضريبي في حال استيفاء الشروط الخاصة بذلك.



7. خصم ضريبة المدخلات

7.1. خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية

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 القيمة المضافة على مدخلات الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المفروضة من قبل مورد مسجل في المملكة
- ضريبة القيمة المضافة على مدخلات الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المحتسبة ذاتيًا من قبله وفق آلية الاحتساب العكسي
- ضريبة القيمة المضافة عن واردات إلى الشخص المسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المدفوعة إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عند استيراد السلع على المملكة.

وإذا لم يتم سداد المقابل كليًا أو جزئيًا خلال 12 شهرًا من تاريخ التوريد، يجب تعديل مبلغ ضريبة المدخلات القابلة للخصم، ما لم يكن لدى المكلف دليل على استمرار العقد أو وجود نزاع أو أنه سيتم السداد لاحقًا. ويجوز إعادة الخصم عند السداد في الفترة الضريبية التي تم السداد فيها*.

وبما يتعلق بمتطلبات النشاط الاقتصادي، تنص اللائحة التنفيذية للنظام على أن للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي، إلى الحد الذي يمكنه من القيام بالتوريدات التالية¹⁷:

أ. التوريدات الخاضعة للضريبة بما فيها التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر

ب. التوريدات البيئية

ج. التوريدات التي كانت ستعد خاضعة للضريبة لو أنها قد تمت في المملكة

وبالتالي، يطبق خصم ضريبة المدخلات فقط على السلع والخدمات بمقدار تلقي المستلم لذلك التوريد في سياق ممارسة نشاط اقتصادي.

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 المقيمة مثل الخدمات الترفيهية والمركبات)، أو أي تكاليف أخرى تتعلق بتوريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة.

17. المادة 49 (1)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية للنظام

* المادة 40 (10) (11) اللائحة التنفيذية للنظام



وتكون ضريبة المدخلات رصيداً دائماً 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).

7.2. التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية

يجوز خصم ضريبة المدخلات فقط بمقدار التكاليف المتكبدة في سياق ممارسة نشاط اقتصادي¹⁸ في حال قيام الشخص بممارسة أنشطة اقتصادية وأخرى غير اقتصادية فإنه يتم تحديد ضريبة المدخلات القابلة للخصم بناءً على ما إذا كانت تورد للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسته لنشاط اقتصادي كما يلي:

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات يمكن إسنادها إلى توريدات موردة للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي
لا يجوز الخصم	ضريبة مدخلات يمكن إسنادها إلى توريدات موردة للشخص الخاضع للضريبة في سياق ممارسة نشاط غير اقتصادي
الخصم النسبي إستناداً إلى التقسيم	ضريبة مدخلات أخرى لا يمكن إسنادها بشكل مباشر إلى أنشطة اقتصادية أو غير اقتصادية للشخص الخاضع للضريبة

لم يتضمن نظام ضريبة القيمة المضافة منهجية أو آلية محددة لاحتساب التقسيم بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية (كذلك بما يتعلق بالأنشطة الخاضعة والمعفاة).

على الشخص استخدام آلية تعكس بشكل واضح وعادل كيفية استخدام التوريدات التي تدفع عنها ضريبة من قبل الشخص الخاضع للضريبة ومدى استخدامها في الأنشطة الاقتصادية، وينبغي أن تستند هذه الآلية إلى بيانات يمكن التحقق منها ومراجعتها من قبل الهيئة.

18. المادة 49 (1)، خصم ضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية للنظام



ويجب على الشخص الخاضع للضريبة تحديد قيمة الضريبة المتكبدة على التوريدات التي يتلقاها في سياق ممارسة نشاط اقتصادي وتلك التي يتلقاها خارج النشاط الاقتصادي قبل القيام بتقسيم ضريبة المدخلات بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والمعفاة.

7.3. التقسيم بين الأنشطة الخاضعة للضريبة والمعفاة

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتكبدة فيما يتعلق بأنشطة المكلف المعفاة من الضريبة، مثل الخدمات المالية أو التوريدات العقارية. بينما يجوز للمورد الذي يقوم بتوريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة فقط.

بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة ولديهم توريدات معفاة وأخرى خاضعة، فيجب تحديد نسبة ضريبة المدخلات القابلة للخصم باستخدام الخطوات التالية¹⁹:

1. تقسيم قيمة الضريبة بين الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية كما هو موضح بالقسم 7.2 أعلاه حيث تكون ضريبة المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية هي ضريبة المدخلات المؤهلة للخصم
2. تقسيم ضريبة المدخلات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي بين توريدات خاضعة للضريبة وأخرى معفاة

الخصم بالكامل	ضريبة مدخلات تتعلق حصراً ومباشرة بتوريدات خاضعة للضريبة
لا يجوز الخصم	ضريبة مدخلات تتعلق حصراً ومباشرة بتوريدات بيع معفاة من الضريبة
الخصم النسبي إستناداً إلى التقسيم	النفقات العامة وضريبة مدخلات لا يمكن إسنادها بشكل مباشر إلى توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة

19. المادة 51، الخصم النسبي لضريبة المدخلات، اللائحة التنفيذية للنظام



يجب تقسيم النفقات أو التكاليف العامة المدفوعة من قبل الشخص الخاضع لضريبة القيمة المضافة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة لتعكس ما إذا كانت تنسب تلك التكاليف إلى التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة المقدمة من قبل الشخص الخاضع للضريبة بشكل صحيح.

ويتم حساب الخصم النسبي الافتراضي عن قيم التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي يتم إجراؤها خلال سنة محددة كالتالي:

قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية

إجمالي قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة والتوريدات المعفاة التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية

لا تشمل المعادلة المذكورة أعلاه قيمة التوريدات للأصول الرأسمالية التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة حيث تستثنى قيمة توريد الأصول الرأسمالية من مجموع قيمة التوريدات السنوية الخاضعة للضريبة، شريطة استخدام الأصل الرأسمالي في تشغيل وتعزيز استمرارية النشاط الاقتصادي الذي تتم ممارسته من قبل الشخص وفق سجل تجاري أو ترخيص مماثل من الجهة المختصة، وألا يكون قد تم الاحتفاظ بالأصل لكسب إيرادات إيجارية أو ما يماثلها من إيرادات أو لتوريده لاحقاً.

من الممكن أن توافق الهيئة على طرق بديلة لاحتساب الخصم النسبي الافتراضي خلاف قيمة التوريدات في الحالات التي تعكس فيها بشكل أدق الاستخدام الفعلي لضريبة القيمة المضافة المتكبدة.

مثال (15):

تقوم إحدى البلديات بممارسة نشاطها بصفة عامة كما هو مطلوب منها من وزارة الشؤون البلدية والقروية، كما تمتلك البلدية عقارات تقوم بتأجيرها للاستخدام السكني والتجاري. وعليه يمكنها خصم ضريبة المدخلات فقط بما يخص التكاليف والنفقات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي.

خلال عام 2021م، كانت التوريدات التي قامت بها البلدية والتوريدات المستلمة من قبلها كما يلي:



الأنشطة العامة	التوريدات المقدمة (ريال سعودي)	التوريدات المستلمة الخاضعة للضريبة (ريال سعودي)	خصم ضريبة المدخلات
الأنشطة العامة	0 لا يوجد عائد: تمويل مركزي	4,800,000 إضافة إلى الضريبة 720,000	لا تخصم الضريبة المتكبدة خارج سياق ممارسة نشاط اقتصادي
الإيجار التجاري الخاضع للضريبة	200,000 (إضافة إلى ضريبة) المخرجات 10,000	50,000 إضافة إلى الضريبة 7,500	خصم ضريبة المدخلات بقيمة 7,500 ريال سعودي من ضريبة المخرجات
الإيجار السكني المعفى من الضريبة	300,000 (معفاة من الضريبة)	150,000 إضافة إلى الضريبة 22,500	لا تخصم ضريبة المدخلات لأن التوريدات معفاة من الضريبة
نفقات عامة غير قابلة للإسناد تتعلق بكل الأنشطة الاقتصادية وغير الاقتصادية	لا يوجد	1,000,000 إضافة إلى الضريبة 150,000	خصم ضريبة المدخلات 800 ريال سعودي

تتمثل أغلب أنشطة البلدية في الأنشطة التي تمارسها بصفتها سلطة عامة وبالتالي فإن النفقات العامة التي لا يمكن إسنادها تتعلق بالأنشطة غير الاقتصادية وجزء منها يتعلق بالنشاط الاقتصادي. على البلدية القيام بالتقسيم كما هو موضح في القسم 7.2 من هذا الدليل أولاً وستقوم بذلك بناءً على التوريدات المستلمة التي تعكس الاستخدام العادل والمناسب للنفقات العامة.



التوريدات الخاضعة للضريبة المستلمة

في سياق النشاط الاقتصادي

$$4\% = \frac{(50,000 + 150,000)}{(4,8000.000 + 150,000 + 50,000)}$$

التوريدات الخاضعة للضريبة المستلمة

في سياق النشاط الاقتصادي

وغير الاقتصادي

يتبين مما سبق أن نسبة النفقات العامة التي يمكن إسنادها إلى الأنشطة الاقتصادية تعادل 4% من إجمالي النفقات العامة (40,000 ريال) والضريبة المسددة عنها (6,000 ريال). ومن أجل احتساب ضريبة المدخلات القابلة للخصم، يجب على البلدية بعد ذلك إسناد هذه الضريبة (6,000 ريال) بين التوريدات الخاضعة للضريبة والمعفاة، باستخدام آلية التقسيم بين التوريدات الخاضعة والمعفاة كما يلي:

قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي

تمت خلال السنة الميلادية الماضية

$$40\% = \frac{(200,000)}{(300,000 + 200,000)}$$

قيمة التوريدات الخاضعة والتوريدات

المعفاة التي تمت خلال السنة

الميلادية الماضية

وعليه يمكن للبلدية خصم ضريبة المدخلات بقيمة 2,400 ريال سعودي، أي ما يعادل 40% من ضريبة القيمة المضافة والبالغة 6,000 ريال سعودي على النفقات العامة المتعلقة بالتوريدات الخاضعة للضريبة.



7.4 . النفقات المتكبدة في ممارسة أنشطة خاصة أو غير اقتصادية

لا يجوز خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على أي توريدات تتعلق بممارسة أنشطة خاصة أو غير متكبدة كجزء من أنشطة الشخص الاقتصادية.

مثال (16):

قام مستشار لتكنولوجيا المعلومات مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية بشراء اشتراك برمجيات لاستخدامه في جهاز الحاسب الآلي الخاص به وقام بدفع رسوم إضافية للحصول على ما يسمى باشتراك الأسرة الذي يسمح لأسرة المستشار باستخدام نفس البرنامج في المنزل. إن الرسوم الإضافية التي قام بدفعها المستشار مقابل اشتراك الأسرة لا يعد جزءاً من النشاط الاقتصادي. وبالتالي فإن المستشار غير قادر على استرداد ضريبة القيمة المضافة المسددة على هذه الرسوم الإضافية.

تعد بعض أنواع النفقات المقيمة (وتشمل المركبات والخدمات الترفيهية) متعلقة خارج سياق النشاط الاقتصادي، وتستثنى على وجه الخصوص من حق خصم الضريبة المتعلقة بتلك النفقات.²⁰

7.5 . مطالبات الاسترداد للكيانات المؤهلة

يقوم وزير المالية بإصدار قائمة بأسماء الأشخاص المؤهلين الذين لا يمارسون نشاطاً اقتصادياً أو الذين يعملون في نشاط اقتصادي معين ويسمح لهم بتقديم طلب استرداد للضرائب المدفوعة على توريدات السلع أو الخدمات المستلمة منهم في المملكة العربية السعودية.²¹

يجوز لبعض الكيانات التي لا تمارس نشاطاً اقتصادياً ولا يمكنها التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة المطالبة باسترداد الضريبة باعتبارها مؤهلة بموجب تلك الآلية عند إدراجها ضمن قائمة الأشخاص المؤهلين.

يجب على الموردين أو مقدمي الخدمات المتعاقدين التأكد من إصدار الفواتير الضريبية التي تبين اسم العميل (المشتري) بشكل دقيق وصحيح.

20. قائمة تفصيلية بالنفقات المقيمة مدرجة تحت المادة 50 (1)، السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي، اللائحة التنفيذية للنظام

21. المادة 70 (1)، رد الضريبة إلى الأشخاص المعيّنين، اللائحة التنفيذية للنظام



7.6 نقل النشاط الاقتصادي

لا يُعد نقل النشاط الاقتصادي من شخص لآخر توريدًا خاضعًا للضريبة إذا كان النقل:

1. يشمل الأصول والسلع والخدمات اللازمة لتشغيل النشاط بشكل مستقل
2. وأن يكون النشاط قابلاً للاستمرار من قبل المتلقي.
3. وأن يكون المورد والمتلقي خاضعين للضريبة
4. وأن يتم إخطار الهيئة بعملية النقل وفق نموذج معتمد يتضمن البيانات الأساسية للأطراف وتفاصيل النقل.

بعد إتمام النقل، يحل المتلقي محل المورد في الحقوق والالتزامات الضريبية المرتبطة بالنشاط، مع استمرار مسؤولية الطرفين عن أي التزامات قائمة ما لم يتم الاتفاق خلاف ذلك. كما يجب على المتلقي أن يحصل على رقم تعريف ضريبي خاص به قبل تاريخ النقل، إذ لا يُنقل الرقم الضريبي للمورد إليه.

إذا لم تستوفِ عملية نقل النشاط الاقتصادي جميع الشروط، فإن الهيئة تعتبر السلع والخدمات المنقولة توريدًا خاضعًا للضريبة. بمعنى أن النقل لا يُستثنى إلا عند تحقق الشروط، وإلا فإنه يُعامل كعملية توريد عادية.

8. الالتزامات الضريبية

على كل شخص خاضع للضريبة تقييم التزامه الضريبي والامتثال للشروط والالتزامات المتعلقة بضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التسجيل في ضريبة القيمة المضافة عند الاقتضاء واحتساب مبلغ صافي الضريبة مستحقة الدفع بشكل دقيق ودفع الضريبة في موعد استحقاقها وكذلك الاحتفاظ بجميع السجلات اللازمة والتعاون مع موظفي الهيئة عند الطلب.

وإذا لم يكن الشخص متأكدًا من التزاماته فيجب عليه التواصل مع الهيئة من خلال الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa أو وسائل التواصل الأخرى، وفيما يلي عرض لأهم الالتزامات الضريبية المنصوص عليها في النظام واللائحة.



8.1 . رقم التعريف الضريبي

سيُتلقى جميع الأشخاص الذين يمارسون نشاطًا اقتصاديًا والمسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة رقم تعريف ضريبي يصدر من قبل الهيئة.

8.2 . محل إقامة المورد

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

8.3 . فرض ضريبة القيمة المضافة

عندما يقوم مورد مقيم بعمل توريدات خاضعة للضريبة، فإنه يتحمل مسؤولية التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة (إذا لزم الأمر) وفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة المناسبة. ويجب على المورد المسجل إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع للضريبة. وإذا تم توريد خدمات من مورد غير مقيم إلى مستلم/ عميل مقيم ومسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فلا يفرض المورد غير المقيم ضريبة القيمة المضافة، بل يتحمل المستلم مسؤولية احتساب الضريبة عبر آلية الاحتساب العكسي والإقرار عن ضريبة القيمة المضافة (وفقًا للنسبة المفروضة) من خلال إقرار ضريبة القيمة المضافة.

تم طرح مزيد من المعلومات حول هذه الآلية ضمن دليل منفصل ومتاح من خلال الموقع الإلكتروني

zatca.gov.sa

بالنسبة للتوريدات الخاضعة للنسبة الأساسية لضريبة القيمة المضافة (15%)، يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة بنسبة 15% على إجمالي قيمة التوريد.²³ وفي الحالات التي يتلقى فيها المورد مبلغًا للتوريد شاملًا لضريبة القيمة المضافة، تدرج ضريبة القيمة المضافة في المبلغ المستلم (تحسب الضريبة على أنه 15 / 115 من المبلغ المستلم). ويرد في القسم 11 من هذا الدليل مزيد من المعلومات عن التوريدات خلال الفترة الانتقالية.

23. المادة (25)، نسبة الضريبة، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة والمادة (26)، قيمة توريد السلع والخدمات، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

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



8.4. إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لصالح شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو أي شخص اعتباري آخر أو مؤسسة فردية أو أي كيان آخر مؤسس في المملكة بموجب الأنظمة السارية فيها أو إصدار فاتورة ضريبية مبسطة للتوريدات التي تتم لمستهلك نهائي في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يومًا بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد. كما يجب إصدار فاتورة ضريبية فيما يتعلق بالتوريدات البينية والصادرات وتوريد الخدمات الخاضعة لنسبة الصفر إلى عميل غير مقيم في إحدى دول مجلس التعاون الخليجي.

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.²⁴ وإذا تم تطبيق نسب مختلفة على التوريدات فيجب تحديد قيمة كل بند على حدة وكذلك ضريبة القيمة المضافة المطبقة على ذلك البند. يجوز إصدار الفاتورة الضريبية في شكل مستند تجاري (مثل إيصال تذكرة) شريطة أن يتضمن هذا المستند جميع متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية والفاتورة المبسطة الواردة باللائحة التنفيذية للنظام.

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

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

8.5 . تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة

يتعين على كل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أو الشخص المفوض بالتصرف نيابة عنه، تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة لكل فترة ضريبية شهرية أو ربع سنوية (كما يلزم الحال). ويعد الإقرار الضريبي تقييماً ذاتياً من الشخص الخاضع للضريبة عن الضريبة المستحقة عن تلك الفترة.

وتعد الفترات الضريبية الشهرية إلزامية بالنسبة للأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة التي تتجاوز إيراداتهم السنوية مبلغ 40 مليون ريال سعودي، بينما تكون الفترة الضريبية الاعتيادية لباقي الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة هي ثلاثة أشهر.

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.

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



8.6 . حفظ السجلات

يجب على جميع الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة الاحتفاظ بسجلات ضريبية مناسبة تتعلق باحتساب ضريبة القيمة المضافة وذلك لأغراض التدقيق. ويشمل ذلك أي مستندات مستخدمة لتحديد ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن كل معاملة وفي إقرار ضريبة القيمة المضافة. ويشمل ذلك بوجه عام ما يلي:

- الفواتير الضريبية الصادرة والمستلمة
- الدفاتر والمستندات المحاسبية
- العقود أو الاتفاقيات المتعلقة بمعاملات البيع والشراء الكبيرة
- الكشوف البنكية والسجلات المالية الأخرى
- مستندات الاستيراد والتصدير والشحن
- المستندات الأخرى المتعلقة باحتساب ضريبة القيمة المضافة

ويمكن الاحتفاظ بالسجلات في صورة ورقية، أو إلكترونية، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام.²⁵ ويجب أن تكون هذه السجلات متاحة للهيئة عند الطلب. ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل لفترة الحفظ الأساسية وهي 6 سنوات، ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح 11 عامًا فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية المنقولة و15 عامًا فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية غير المنقولة.²⁶

8.7 . شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة

يجب على الشخص المقيم الخاضع للضريبة والمسجل لدى الهيئة في نظام ضريبة القيمة المضافة وضع شهادة التسجيل الضريبية الخاصة بتسجيله في نظام ضريبة القيمة المضافة في مقر عمله الرئيس وفروعه ومتاجره الإلكترونية حيث تكون ظاهرة للعامة.²⁷

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

25. لمزيد من التفاصيل يرجى الاطلاع على المادة 66 (3)، السجلات، اللائحة التنفيذية للنظام

26. المادة 66 ، السجلات، اللائحة التنفيذية للنظام والمادة 52 ، الأصول الرأسمالية، اللائحة التنفيذية للنظام

27. المادة 8(8)، طلب التسجيل، اللائحة التنفيذية للنظام

28. المادة 75 ، القرارات التفسيرية، اللائحة التنفيذية للنظام



8.8 . 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.

8.9 تصحيح الأخطاء السابقة

إذا تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة المبلغ المدرج في إقراره الضريبي المقدم، أو تخلفه عن الامتثال لأي التزام ضريبي، فيجب تبليغ الهيئة وتصحيح الخطأ من خلال تعديل الإقرار الضريبي. وفي حال كان الخطأ من الأخطاء التي ينتج عنها فرق ضريبي يزيد صافي قيمته على 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.²⁹

أما بالنسبة للأخطاء الصغيرة التي ينتج عنها فرق ضريبي أقل من 15,000 ريال سعودي فيمكن تصحيح الخطأ من خلال تعديل صافي الضريبة في الإقرار الضريبي التالي.

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

29. المادة 63 ، تصحيح القرارات، 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⁽³⁰⁾.

المخالفات غير الميدانية

وصف المخالفة	الغرامة المرتبطة
تقديم مستندات غير صحيحة بقصد التهرب من سداد الضريبة المستحقة أو سداد قيمة أقل 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 يخضّ الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في حساب مبلغ الضريبة بأقل 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

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.

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.

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



ويتم حساب 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» كما هو موضح بالجدول أعلاه حسب الضوابط التالية:

أولاً: 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 مرتبطاً بحالة تهرب ضريبي صادر بشأنها قرار من الهيئة، وفقاً لما حددته المادة التاسعة والثلاثون من نظام ضريبة القيمة المضافة.
2. تتم زيادة الغرامة بنسبة (10%) في حال كان سجل امتثال الخاضع للضريبة ضعيفاً جداً.
3. تتم زيادة الغرامة بنسبة (5%) في حال كان سجل امتثال الخاضع للضريبة ضعيفاً.
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.

ثانياً: 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 بأقلّ 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 جيداً، في حال عدم وجود أي مخالفات خلال اثني عشر شهراً.
2. يعد امتثال الخاضع للضريبة ضعيفاً بالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل شهري عند ارتكابه أكثر من مخالفتين وحتى ست مخالفات خلال آخر اثني عشر شهراً، وبالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل ربع سنوي، عند ارتكابه مخالفة أو اثنتين خلال آخر اثني عشر شهراً.
3. يعد امتثال الخاضع للضريبة ضعيفاً جداً بالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل شهري عند ارتكابه أكثر من ست مخالفات خلال آخر اثني عشر شهراً، وبالنسبة للخاضع للضريبة الذي يقدم إقراراته بشكل ربع سنوي، عند ارتكابه أكثر من مخالفتين خلال آخر اثني عشر شهراً.

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

1. عند تصحيح الخاضع للضريبة الإقرار وفقاً 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.

خامساً:

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 والناجمة عن الفحص والتقييم، يتم تخفيض الغرامة إلى (10%)، وعند سداد الخاضع للضريبة لقيمة الضريبة المستحقة واجبة السداد خلال (30) يوماً 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) يوماً 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 متتالي في حال إعادة تكرار ارتكابها من المخالف. وللإطلاع على جدول تصنيف المخالفات العامة لضريبة القيمة المضافة والمخالفات والعقوبات المتعلقة تحديداً بأحكام لائحة الفوترة الإلكترونية نأمل الإطلاع على الدليل الإرشادي الخاص بتصنيف المخالفات العامة لضريبة القيمة المضافة. 2018م.

10. الاتصال بنا

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

11. الأسئلة الشائعة

1. هل أطلب بفرض ضريبة القيمة المضافة على التوريدات التي أقدمها إلى جهة حكومية؟

نعم. حتى ولو لم تمارس الجهة الحكومية نشاطاً اقتصادياً، فإن التوريدات المقدمة إلى الجهات الحكومية ستظل خاضعة لضريبة القيمة المضافة مثل أي توريدات مقدمة إلى مستهلك.

2. هل ستقوم الجهة الحكومية بإضافة قيمة الضريبة إلى رسومها المفروضة علي؟

يتوقف ذلك على ما إذا كانت الرسوم مفروضة على خدمات قد صدرت من الجهة الحكومية بصورة حصرية بصفتها سلطة عامة. قد ترغب في التحدث إلى الجهة الحكومية بشأن توريد السلع أو الخدمات، لتأكيد المعاملة المناسبة لضريبة القيمة المضافة حيث يتحمل المورد مسؤولية تطبيق المعاملة الصحيحة لضريبة القيمة المضافة.

3. هل تشمل الأجور ضريبة القيمة المضافة؟

لا. لا تعتبر الأجور أو الرواتب المدفوعة للموظفين توريدات يتم إجراؤها في سياق نشاط اقتصادي،



وبالتالي لا ينبغي فرض ضريبة القيمة المضافة عليها.

4. نحن جمعية خيرية مسجلة كمؤسسة أهلية لدى وزارة العمل والتنمية الاجتماعية. كيف ستطبق ضريبة القيمة المضافة علينا؟

يجب عليك مراجعة أنشطتك وفقاً لنظام ضريبة القيمة المضافة واللائحة التنفيذية للنظام وما تم تلخيصه في هذا الدليل الإرشادي لتحديد ما إذا كنت تمارس نشاطاً اقتصادياً أم لا، وما إذا كان يجب عليك التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أم لا. إذا قمت بإجراء توريدات لسلع أو خدمات إلى أطراف ثالثة، فمن المرجح أنك سوف تطالب بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وفرض ضريبة القيمة المضافة على تلك التوريدات.

5. هل تطبق ضريبة القيمة المضافة على المنظمات التي لا تهدف إلى الربح؟

من حيث المبدأ، نعم. تطبق ضريبة القيمة المضافة على أي منظمة تمارس نشاطاً اقتصادياً. ولأغراض ضريبة القيمة المضافة ليس من الضروري أن تسعى المنظمة إلى تحقيق أرباح لتصنيف أنشطتها كأنشطة اقتصادية.

6. قمت ببيع سيارتي عبر الإنترنت، هل أنا مطالب بفرض ضريبة القيمة المضافة؟

إذا كان هذا هو بيع لمرة واحدة لسيارتك الشخصية، فلا تُطالب بتطبيق الضريبة حيث لا يشكل هذا البيع المنفرد نشاطاً اقتصادياً.

7. نحن شركة قابضة في المملكة لا نقوم ببيع سلع أو تقديم خدمة ولا توجد لدينا إيرادات (فقط عمليات إدارة للشركات التابعة وتحصيل أرباح منها)، في حال قمنا بشراء أصول خاصة بالعمل «مصرفات رأسمالية» هل يتم استرداد الضريبة المدفوعة عليها؟ وفي حال تم التسجيل كمجموعة ضريبية؟

إذا لم تقم الشركة بأي نشاط اقتصادي، فلا يحق لها خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على الأصول الرأسمالية. ومع ذلك، فإن تقديم الخدمات للشركات التابعة هو نشاط اقتصادي. في حالة قيام الشركة القابضة بأنشطة اقتصادية وتسجيلها كمجموعة ضريبية، يجوز للشركة استرداد الضريبة المدفوعة على الموجودات التجارية المستخدمة في ذلك النشاط الاقتصادي وفقاً للقواعد المعتادة التي تحكم الخصم الضريبي.



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