



# الدليل الإرشادي لمزايا الموظفين وفق أحكام ضريبة القيمة المضافة



أصدرت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هذا الدليل الإرشادي لإيضاح بعض المعالجات ذات الصلة بتطبيق الأحكام النظامية السارية في تاريخ إصدارها، ولا يعد محتوي هذا الدليل تعديلاً على أي من أحكام الأنظمة واللوائح المعمول بها في المملكة.

وتؤكد الهيئة تطبيقها للمعالجات التوضيحية الواردة في هذا الدليل -حيثما تُطبق-، 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 موقع الهيئة الإلكتروني.



## سجل التعديلات

| # | رقم الإصدار | تاريخ التعديل | القسم /<br>البند                 | نوع التعديل | وصف التعديل                                                                                                                                                                     | الملاحظات |
|---|-------------|---------------|----------------------------------|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1 | 3           | مايو 2026م    | 4.4<br>3.2<br>10.5               | 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 | 3           | مايو 2026م    | 4.5                              | إضافة       | إضافة المعالجة الضريبية للعقود المبرمة من خلال الشركات ومكاتب الاستقدام                                                                                                         | -         |
| 3 | 3           | مايو 2026م    | 5.2<br>5.4<br>6.1<br>8.1<br>10.5 | 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

|    |                                                                        |
|----|------------------------------------------------------------------------|
| 6  | 1. المقدمة                                                             |
| 6  | 1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية       |
| 6  | 1.2. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك                                     |
| 6  | 1.3. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟                                       |
| 7  | 1.4. الغرض من الدليل                                                   |
| 8  | 2. التعاريف الرئيسية                                                   |
| 11 | 3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة               |
| 11 | 3.1. من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟                   |
| 11 | 3.2. الموظفون وتقديم الخدمات الشخصية                                   |
| 12 | 3.3. حد التسجيل الإلزامي                                               |
| 13 | 3.4. التسجيل الاختياري                                                 |
| 14 | 4. الدفع النقدي للموظفين                                               |
| 14 | 4.1. الرواتب والأجور                                                   |
| 14 | 4.2. تعويضات النفقات الفعلية                                           |
| 15 | 4.3. المزايا النقدية / البدلات                                         |
| 16 | 4.4. حالات خاصة - خدمات توفير الموظفين من مصادر خارجية والإعارة        |
| 18 | 4.5. المعالجة الضريبية للعقود المبرمة من خلال الشركات ومكاتب الاستقدام |
| 22 | 5. التوريد المفترض                                                     |
| 22 | 5.1. الشروط العامة                                                     |
| 24 | 5.2. حساب ضريبة القيمة المضافة على التوريد المفترض                     |
| 24 | 5.3. التوريد المفترض الناشئ عن المطالبة بخصم ضريبة المدخلات            |
| 26 | 5.4. قيمة التوريدات المفترضة                                           |
| 27 | 6. تقديم سلع أو خدمات بقيمة مخفضة                                      |



|    |                                                  |
|----|--------------------------------------------------|
| 27 | 6.1. قيمة السلع أو الخدمات المقدمة إلى الموظفين  |
| 29 | 7. المزايا القانونية الإلزامية على صاحب العمل    |
| 30 | 8. أنواع محددة من مزايا الموظفين                 |
| 30 | 8.1. المركبات                                    |
| 32 | 8.2. تمويل الأغذية                               |
| 32 | 8.3. السكن والإقامة للموظفين                     |
| 36 | 9. خصم ضريبة المدخلات                            |
| 36 | 9.1. الأحكام العامة                              |
| 37 | 9.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات        |
| 39 | 10. التزامات الشخص الخاضع للضريبة                |
| 39 | 10.1. إصدار الفواتير                             |
| 40 | 10.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة         |
| 41 | 10.3. حفظ السجلات                                |
| 42 | 10.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة |
| 42 | 10.5. تصحيح الأخطاء السابقة                      |
| 43 | 11. الغرامات                                     |
| 43 | 11.1. الغرامات                                   |
| 48 | 12. طلب إصدار قرار تفسيري                        |
| 48 | 13. الاتصال بنا                                  |
| 49 | 14. 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 لمجلس التعاون لدول الخليج العربي «مجلس التعاون الخليجي». بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/51) بتاريخ 3 جمادى الأولى 1438هـ «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) بتاريخ 2 ذي القعدة 1438هـ «نظام ضريبة القيمة المضافة»، وكذلك اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (3839) بتاريخ 14 ذي الحجة 1438هـ «اللائحة التنفيذية للنظام»، وبالصيغة المعدلة 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 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.

### 1.3. ما هي 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، وهي 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 وجدت- 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 تُطبق على تلك التوريدات- تُضاف إلى سعر البيع النهائي، على أن يقوم الأشخاص الخاضعون للضريبة بحساب 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 تُطبق على تلك التوريدات-، وتسمى ضريبة القيمة المضافة التي يدفعونها لمورديهم بـ «ضريبة المدخلات».

لمزيد من المعلومات حول ضريبة القيمة المضافة، يرجى الاطلاع على المواد المتاحة على موقع الهيئة الإلكتروني [zatca.gov.sa](http://zatca.gov.sa).

#### 1.4. الغرض من الدليل

هذا الدليل الإرشادي موجّه لجميع المنشآت والموظفين العاملين لديهم أو الأشخاص الذين يتصرفون على نحو مماثل للموظفين وأصحاب الأعمال والشركات. وتكمن أهمية هذا الدليل في تقديم مزيد من التوضيح فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية على مستحقات الموظفين.



## 2. التعاريف الرئيسية

لأغراض هذا الدليل الإرشادي، فإنه يقصد بالألفاظ والعبارات الآتية -أيما وردت في الدليل- المعاني المبينة أمام كل منها:

**1. عقد العمل:** يعرف عقد العمل بأنه عقد مبرم بين رب عمل وعامل، يتعهد الأخير بموجبه أن يعمل تحت إدارة رب العمل أو إشرافه مقابل أجر<sup>(1)</sup>.

**2. الموظف ورب العمل:** لم يُعرّف هذا المصطلح لغايات ضريبة القيمة المضافة. ومع ذلك حددت اللائحة التنفيذية المعاملة الضريبية التي ستنطبق على الأشخاص الذين يعملون بصفة موظف؛ لذا تمت الاستعانة ببعض التعاريف الواردة بنظام العمل<sup>(2)</sup>.

ولأغراض تطبيق اللائحة التنفيذية تستند الهيئة إلى تفسير أوسع ليشمل الأشخاص الذين يعملون بموجب عقود توافق تعريف عقود العمل الموضحة أعلاه. وفي الحالات التي لا يوجد فيها عقد عمل رسمي، فسُتعامل الهيئة هؤلاء الأفراد على أنهم موظفون، أي: في إطار العلاقة بين رب العمل والموظف في حالة استيفاء جميع الشروط التالية:

(1) أن يكون رب العمل فقط هو المسؤول عن توجيه أو استعراض الأنشطة التي يمارسها العامل.

(2) ألا تختلف ظروف عمل الموظف جوهرياً بالنسبة لموظفين آخرين.

(3) أن يكون رب العمل هو المسؤول عن الدفع مقابل الوقت الذي يقضيه العامل، أو أي أجر آخر يعادل الأجر الذي يتلقاه موظف آخر.

(4) لا يجوز للعامل ممارسة أي عمل آخر لأطراف آخرين أثناء مدة العقد.

(5) إذا قام رب العمل باستخدام هذا الموظف تحديداً لممارسة تلك الأنشطة، ولم يكن باستطاعة أي من الموظفين الآخرين أو المورد استبدال ذلك الموظف من دون موافقة رب العمل.

أما بالنسبة للأشخاص الذي يقدمون خدمات للشركة أو المؤسسة -يشار إليهم عادة بالمقاول أو مزود خدمة مستقل- الذين لا يستوفون أيًا من المتطلبات الواردة أعلاه، ولا تتم معاملتهم كموظفين.

(1) المادة (50) من نظام العمل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/51) بتاريخ 23 شعبان 1426هـ.

(2) لا يُحصر تعريف الموظف على ما يعرفه نظام العمل السعودي، وقد تستند الهيئة إلى نظام الخدمة المدنية أو الخدمة العسكرية أو غيرها من الأنظمة ذات العلاقة حسب مقتضى الحال.



3. **صاحب العمل:** كل شخص طبيعي أو اعتباري يشغل عاملًا أو أكثر مقابل أجر، ويشار إليه فيما بعد برب العمل.

4. **الأجر الأساسي:** كل ما يعطى للعامل مقابل عمله، بموجب عقد عمل مكتوب أو غير مكتوب، مهما كان نوع الأجر أو طريقة أدائه، مضافًا إليه العلاوات الدورية.

5. **الأجر الفعلي:** الأجر الأساسي مضاف إليه سائر الزيادات المستحقة الأخرى التي تقرر للعامل مقابل جهد بذله في العمل، أو مخاطر يتعرض لها في أداء عمله أو التي تقرر للعامل لقاء العمل بموجب عقد العمل أو لائحة تنظيم العمل، ويشار إليها فيما بعد بالأجور.

6. **الاستخدام الخاص:** يعرف لأغراض هذا الدليل الإرشادي بأنه استخدام أو استهلاك أو الاستفادة من السلع أو الخدمات بأي شكل كان من قبل أشخاص طبيعيين أو مجموعة من الأشخاص الطبيعيين ولم يتم ذلك في سياق ممارستهم لنشاط اقتصادي. أينما كان مناسبًا، وتمت إضافة الأمثلة التي تتعلق بتفسير الاستخدام الخاص في هذا الدليل الإرشادي.

7. **التوريد المفترض:** هو مصطلح معرّف لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وهو التوريد الذي يحدث نتيجة استخدام شخص خاضع للضريبة لسلع أو خدمات أو توريدها بطريقة معينة. ويعد الشخص الذي يقدم توريدها، يفترض أنه قدم توريدًا من السلع أو الخدمات الأساسية وبالتالي يلتزم بحساب ضريبة القيمة المضافة. وستتم مناقشة الحالات الخاصة والنتائج المترتبة عليها ضمن الفصل (5) من هذا الدليل.

8. **القيمة السوقية العادلة:** هو مصطلح معرّف لغايات ضريبة القيمة المضافة وهو: «... المقابل المستحق نظير توريدات سلع وخدمات مماثلة ومتزامنة تقدم بمرونة بين أشخاص ليسوا أشخاصًا مرتبطين»<sup>(1)</sup>.

9. **التوريد المماثل والمتزامن:** هو مصطلح معرّف لغايات ضريبة القيمة المضافة ويعني: «توريدًا آخر لسلع أو خدمات إما من نفس نوع السلع والخدمات التي تم توريدها أو تكون مطابقة أو مشابهة لها إلى حد كبير. ويجب التأكد من ذلك استنادًا إلى عوامل تشمل الخصائص والجودة والكمية للسلع والخدمات ومكان وتاريخ وسمعة المورد»<sup>(2)</sup>.

(1) المادة (38): القيمة السوقية العادلة - اللائحة التنفيذية.

(2) المادة (38): القيمة السوقية العادلة - اللائحة التنفيذية.



**10. 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».

ولمزيد من المعلومات حول النشاط الاقتصادي، يُرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لأحكام النشاط الاقتصادي المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.



### 3. النشاط الاقتصادي والتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة

#### 3.1. من هو الشخص الذي يقوم بممارسة النشاط الاقتصادي؟

يمكن ممارسة النشاط الاقتصادي من قبل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين على حد سواء. وسيُعد الأشخاص الاعتباريون كالشركات أنهم 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.

وعموماً: على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقومون بممارسة نشاط اقتصادي التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة إذا تطلب الأمر ذلك<sup>(1)</sup>، كما يجب على هؤلاء الأشخاص تحصيل ضريبة القيمة المضافة التي تُطبق على نشاطاتهم وسداد تلك الضريبة المحصلة إلى الهيئة.

#### 3.2. الموظفون وتقديم الخدمات الشخصية

لغايات ضريبة القيمة المضافة، لا يعد الموظف ممارساً لنشاط اقتصادي فيما يتعلق بالخدمات المقدمة كجزء من عمله. والخدمات التي يقدمها الموظف تعد أعمالاً شخصية، وهي بمنزلة جهد الشخص واجتهاده أو عمله، وتقدم بموجب عقد عمل. وتنص اللائحة التنفيذية على أنه لا يشمل النشاط الاقتصادي النشاط الذي يمارسه العاملون وغيرهم من الأشخاص بقدر ما يكونون فيه مرتبطين ارتباطاً تعاقدياً مع صاحب العمل أو مرتبطين بأي ارتباط آخر تنشأ بموجبه علاقة عمل<sup>(2)</sup>. وبالمثل، فإن الموظفين غير مؤهلين للتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالأنشطة المرتبطة بالعمل.

أما بالنسبة للأفراد الذين لا يُعاملون كموظفين، ولكن يقدمون خدمات بشكل مستمر ومنتظم إلى أشخاص اعتباريين، تحديداً للأعمال بموجب عقود خدمات أو ما يشابهها، فإنهم يمارسون نشاطاً اقتصادياً لغايات ضريبة القيمة المضافة. وقد يطلب من هؤلاء الأفراد التسجيل في ضريبة القيمة المضافة، استناداً إلى قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي يتم إجراؤها سنوياً. على هذا النحو، فإن تقديم خدمات مماثلة من قبل أشخاص يعملون بموجب عقود مختلفة قد تخضع لمعاملة ضريبية مختلفة.

(1) لمزيد من المعلومات عن الحالات التي يكون فيها الأشخاص ملزمين بالتسجيل، يرجى مراجعة القسم (2.3) من هذا الدليل.

(2) لمادة (9) الفقرة (6): أحكام التسجيل التي تسري في حالات معينة - اللائحة التنفيذية للنظام.



### 3.3. حد التسجيل الإلزامي

يعد التسجيل إلزامياً على جميع الأشخاص الذين تتجاوز إيراداتهم السنوية حدًا معيناً للتسجيل، أي: إذا تجاوزت التوريدات الخاضعة للضريبة للشخص خلال اثني عشر شهرًا مبلغ (375,000) ريال سعودي - حد التسجيل الإلزامي-، فيجب على هذا الشخص التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة<sup>(1)</sup>، مع مراعاة الأحكام الانتقالية المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية للنظام، المتعلقة بحد التسجيل الإلزامي خلال الفترة الانتقالية<sup>(2)</sup>.

ولا تشمل التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة ما يلي<sup>(3)</sup>:

1. التوريدات المعفاة: مثل الخدمات المالية المعفاة من الضريبة والإيجار السكني المعفى من الضريبة.

2. التوريدات التي تقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في أي دولة عضو بمجلس التعاون الخليجي.

3. عائدات مبيعات الأصول الرأسمالية: تعرّف الأصول الرأسمالية بأنها الأصول المخصصة للاستخدام التجاري طويل الأجل<sup>(4)</sup>.

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<sup>(5)</sup>.

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

(2) المادة (79) الفقرة (9): الأحكام الانتقالية - اللائحة التنفيذية للنظام.

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

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

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



**مثال (1):** يدير عبدالله نشاطًا لنقل السلع حيث تصل إيراداته السنوية مبلغ (300,000) ريال سعودي، خلال 2019م قام ببيع شاحنة تبريد كان يستخدمها لممارسة أنشطته مقابل مبلغ (150,000) ريال سعودي. بلغت إيرادات عبد الله في 2019م مبلغ (450,000) ريال سعودي، مع ذلك يعد عبدالله غير ملزم بالتسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة حيث إن قيمة توريداته لم تتجاوز حد التسجيل الإلزامي بعد استبعاد عائدات بيع الأصول الرأسمالية.

### 3.4. 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<sup>(1)</sup>.

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.

(1) المادة (7): التسجيل الاختياري - اللائحة التنفيذية.



## 4. الدفع النقدي للموظفين

### 4.1. الرواتب والأجور

إن الأجور التي يتقاضاها الموظفون لا ينتج عنها أي التزامات لضريبة القيمة المضافة، ولا تطبق ضريبة القيمة المضافة على الرواتب أو الأجور أو أي مبالغ نقدية أخرى مثل: العلاوات والمكافآت التي يتقاضاها الموظف من صاحب العمل.

### 4.2. تعويضات النفقات الفعلية

لا يعد الموظف ممارسًا لنشاط اقتصادي فيما يتعلق بتكبد تلك النفقات. وعليه لا يُطالب الموظف بحساب ضريبة القيمة المضافة على تلك التعويضات لعدم كونها توريثًا. ورغم ذلك، إذا تكبد الموظف ضريبة القيمة المضافة على مصاريفه يتم تعويضه عن التكاليف المتكبدة عامة شاملة ضريبة القيمة المضافة.

**مثال (2):** طلبت شركة القمة للاستشارات من فيصل حضور مؤتمر الموردين في الدمام في 20 أبريل 2024م. أقام فيصل في الفندق الذي يعقد فيه المؤتمر يومي 19 و20 أبريل وتكبد تكاليف الإقامة شاملة ضريبة القيمة المضافة بنسبة (15%) ثم قامت شركة القمة بتعويضه عن إجمالي مصاريف الإقامة. في حال أمكن لشركة القمة للاستشارات إثبات أن فيصل تكبد المصاريف في سياق تأدية مهامه الوظيفية المتعلقة بنشاط الشركة الاقتصادي.

وبالتالي تقوم شركة القمة بحساب النفقات مباشرة وقد تكون مؤهلة لخصم ضريبة المدخلات إذا تم استيفاء كل معايير الخصم ذات الصلة. في حالات أخرى، من الممكن أن يعرض صاحب العمل موظفيه مقابل نفقات خاصة. وفي هذه الحالات لن يكون صاحب العمل قد تلقى توريثًا من الموظف أو غيره، وتعد تلك المصروفات بمنزلة مصروفات لا تتعلق بالنشاط الاقتصادي للشركة، وبالتالي لم تكن مؤهلة لخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بها.

**مثال (3):** استحوطت منى مكافأة من الشركة التي تعمل بها نظير تحقيق جميع أهداف عملها خلال 2018م، تتمثل المكافأة في شراء معدات إلكترونية لمنزلها. قامت منى بزيارة أحد المتاجر المحلية لاختيار تلفاز بسعر (3,150) ريالًا سعوديًّا شاملًا ضريبة القيمة المضافة في هذه الحالة، ويعد التوريد



للسلعة قد تم مباشرة من المتجر المحلي إلى منى. وعليه، لا يجوز للشركة التي تعمل بها منى خصم ضريبة المدخلات.

### 4.3. المزايا النقدية / البدلات

لا تُعامل المزايا والبدلات النقدية المدفوعة إلى الموظف، على أنها مقابل توريد. على غرار الأجور، وبذلك لن تُطبق ضريبة القيمة المضافة على هذه المدفوعات، سواء تم دفعها كشرط إلزامي أو اختياري.

وفي الحالات التي يتم فيها تقديم ميزة نقدية بدلاً من ميزه عينية، فسُتطبق المعاملة الضريبية ذاتها على المدفوعات النقدية. إذا قرر رب العمل مكافأة الموظف بمبلغ نقدي يعادل قيمة سلعة أو خدمة ما، فمن المفترض في معظم الحالات أن يكون هذا المبلغ شاملاً لضريبة القيمة المضافة. ويجدر بالذكر أن لصاحب العمل حرية القرار فيما إذا كان سيقوم بسداد القيمة شاملة لضريبة القيمة المضافة أم لا. ويعد هذا قراراً تجارياً وتعاقدياً يعود إلى الالتزامات النظامية أو التعاقدية التي تحكم علاقة العامل برب العمل.

**مثال (4):** تقدم شركة العليا للاستشارات سيارات مؤجرة جديدة لجميع الموظفين الإداريين كجزء من عقود عملهم بقيمة (24,000) ريال سعودي سنوياً غير شاملة ضريبة القيمة المضافة. لمنح الموظفين مزيداً من الخيارات، سمحت الشركة للموظفين بالاختيار بين استلام السيارة أو استلام القيمة نقدًا كمدفوعات شهرية. وتدرك شركة العليا أن الموظفين سيتحملون ضريبة القيمة المضافة على شراء المركبات في حد ذاتها، لذلك قامت الشركة بحساب المبلغ النقدي المدفوع شهرياً شاملاً ضريبة القيمة المضافة (2,000 ريال سعودي + 15% ضريبة القيمة المضافة = 2,300 ريال سعودي).

الجدير بالذكر أن شركة العليا غير ملزمة بموجب نظام ضريبة القيمة المضافة بتحمل الضريبة أو دفع قيمة محددة؛ لذلك بإمكان الشركة دفع مبلغ نقدي بقيمة (2,000) ريال سعودي أو أي مبلغ آخر، وفي كل الأحوال لا يجوز للشركة خصم ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بهذه السلع سواء تم منحها للموظفين نقدًا أو عينياً للموظفين.



#### 4.4. حالات خاصة - خدمات توفير الموظفين من مصادر خارجية والإعارة

قد يختار بعض الأشخاص في كثير من الأحيان الاستعانة بمقدم خدمة خارجي أو وكالات خارجية لأداء مهام وظيفية محددة. وعادة يقوم مقدمو الخدمات الخارجيون بالقيام بالأنشطة بموجب عقد خدمات؛ ويعد ذلك بمنزلة توريد للخدمات. وفي هذه الحالة، سيضع كامل المقابل الذي يتقاضاه مقدم الخدمة الخارجي لضريبة القيمة المضافة وفقاً لقواعد ضريبة القيمة المضافة.

وقد يقوم مقدم الخدمة الخارجي باستخدام أشخاص معينين لممارسة المهام بموجب تعليمات يتلقونها مباشرة من جهة العمل التي تتلقى الخدمة - وفقاً لمقتضى عقد الخدمات بين مقدم الخدمة والجهات المتلقيّة-، وفي هذه الحالات قد يتم الاتفاق بين الأطراف بأن يتقاضى مقدم الخدمة الخارجي أو الوكالة الراتب أو الأجر الذي يتقاضاه الموظف المعار؛ وفي هذه الحالات من الممكن أن تكون المبالغ المسددة من العميل المتلقي للخدمة إلى مقدم الخدمة خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة وذلك شريطة تحقق الآتي:

1. أن تتحقق علاقة العمل بين العامل المعار والعميل.
  2. أن يكون العميل شخصاً اعتبارياً، أو شخصاً طبيعياً وفق ضوابط تصدر بقرار من المحافظ.
  3. أن يكون المورد جهة حكومية أو شركة موارد بشرية مرخصة أو أحد الأشخاص الحاصلين على تصريح إعارة الخدمات العمالية من الجهة المختصة.
  4. أن يتضمن العقد أو الاتفاقية أو المستندات التعاقدية الأخرى بين المورد والعميل توضيحاً لقيمة أجر أو مزايا العميل، وقيمة العمولة الخاضعة للضريبة بشكل مفصل.
- وفي جميع الحالات، يجب أن تخضع العمولة والمبالغ الأخرى التي يحصل عليها مقدم الخدمة أو الوكالة الخارجية لضريبة القيمة المضافة.

**مثال (5):** يعمل خالد سائق شاحنة في شركة الممتاز للاستيراد عن طريق شركة الموارد، قامت شركة الممتاز بالتوسع في نشاطاتها نتج عنه احتياجها لسائقي مركبات ومعدات ثقيلة للتحميل والتنزيل، واتضح أن خالدًا يملك خبرة سابقة في قيادة مركبات ومعدات التحميل، فقامت شركة الممتاز بتوجيه خالد للعمل سائقاً لمركبات التحميل دون الرجوع إلى شركة الموارد. تتحقق أحد شروط علاقة الموظف



ورب العمل بين خالد وشركة الممتاز، نظرًا لأن شركة الممتاز هي المسؤولة عن توجيه وتحديد الأنشطة التي يمارسها خالد.

**مثال (6):** يعمل أحمد مشرف مبيعات لدى شركة الخليج عن طريق شركة الموارد البشرية، ويعمل (5) ساعات في اليوم بينما يعمل باقي الموظفين (8) ساعات، كما أن خالدًا يعمل في أيام إجازة نهاية الأسبوع بينما يختلف نظام الإجازات لباقي موظفي الشركة، علمًا أن التأمين الطبي لكل الموظفين بشركة الخليج من الفئة الأولى، بينما التأمين الطبي الذي تم التعاقد عليه لأحمد هو من الفئة الأساسية (الرابعة)، وبالتالي لا تتحقق علاقة الموظف ورب العمل بين خالد وشركة الخليج كون ظروف العمل تختلف اختلافاً جوهرياً عن باقي الموظفين.

**مثال (7):** تقوم شركة بيت الخبرة للحلول التقنية بالعمل على مشروع إنشاء نظام جديد، تم تكوين فريق من ثلاثة أعضاء، الأول أحمد موظف يعمل بعقد مباشر مع الشركة، الثاني خالد يعمل بالشركة عن طريق عقد مع شركة الموارد البشرية، والثالث فيصل يعمل بالفريق مقابل الأجر بالساعة عن طريق شركة الموارد العمالية، تقوم شركة بيت الخبرة بدفع الراتب والبدلات والمكافآت لأحمد مباشرة، بينما تدفع الراتب والبدلات والمكافآت مقابل عمل خالد إلى شركة الموارد البشرية، في حالة أحمد وخالد تنشأ علاقة الموظف ورب العمل مع شركة بيت الخبرة. أما في حالة فيصل -العضو الثالث- تقوم شركة بيت الخبرة بالدفع مقابل ساعات عمل فيصل لديها حسب سعر الساعة الذي تم بالاتفاق مع شركة الموارد العمالية، بالتالي لا تنشأ عن العقد علاقة الموظف ورب عمل بين فيصل وشركة بيت الخبرة، حيث يعد ذلك بمنزلة عقد توريد خدمات خاضع للضريبة على كامل قيمة الخدمة.

**مثال (8):** يعمل محمد فني صيانة لدى شركة الخليل للمقاولات عن طريق شركة الموارد البشرية، إضافة إلى العمل لدى أكثر من شركة بصيانة المكيفات، لا تنشأ من العقد علاقة الموظف ورب العمل نظرًا لأن شركة الموارد تقوم باستخدام محمد مع أكثر من شركة وبهذا يعد العقد توريد خدمات خاضعاً للضريبة.

**مثال (9):** أرادت شركة الخرج للإنشاءات البدء بمشروع جديد، وقامت بالتعاقد مع شركة الموارد البشرية لتعيين مدير مشروع، وبعد عمل عدة مقابلات شخصية تم تعيين نورة كمدير مشروع. بعد نجاح المشروع قامت شركة أخرى بطلب تعيين أو إعاره نورة من شركة الموارد البشرية للعمل لديها، لا يحق لشركة



الموارد البشرية استبدال نورة دون موافقة شركة الخرج، وبهذا تتحقق أحد شروط علاقة الموظف ورب العمل بين نورة وشركة الخرج، نظرًا لأن شركة الموارد البشرية لا يمكنها استبدال نورة دون موافقة شركة الخرج -رب العمل-.

**مثال (10):** يحتاج أحد البنوك مترجمًا قانونيًا للمساعدة على مراجعة الترجمة الإنجليزية للعقود الخاصة به. اتفق البنك مع شركة السواعد العربية للموارد البشرية على أن تقوم هبة بأعمال الترجمة لمدة ستة أشهر. تتقاضى الشركة مبلغًا يشمل راتبًا أساسيًا قدره (75,000) ريال سعودي عن الستة أشهر، إضافة إلى عمولة بنسبة (20%)، وينص العقد على أن تعمل هبة حصريًا لدى البنك، وتقدم تقاريرها مباشرة إلى البنك، وسيتم التعامل معها كغيرها من الموظفين بالبنك خلال هذه الفترة. ويتعين على البنك دفع الراتب على أساس الوقت الذي تقضيه بغض النظر عن ساعات العمل، ولا تستطيع شركة السواعد استبدال هبة بغيرها دون موافقة البنك. وبالتالي ينص العقد على أن هبة تعمل بصفتها موظفًا لدى البنك، وأن البنك هو رب العمل. لا تطبق ضريبة القيمة المضافة على الراتب الأساسي بينما تطبق فقط على العمولة التي يتم حسابها على أساس  $15,000 + 15\% = 17,250$  ريالًا سعوديًا.

**مثال (11):** قامت شركة مختصة في مجال رصف الطرق بالاستعانة بشركة أخرى أكبر منها بالمجال وأقدم غير مرتبطتين بغرض نقل موظفين لها لمدة سنة للعمل على مشروع جديد، وتم إصدار تصريح خدمات تقاول<sup>(1)</sup> من منصة أجير، وبذلك تعد هذه التوريدات توريد خدمات خاضعة للضريبة متضمنة رواتب الموظفين المعارين، حيث إن الشركتين غير مرتبطتين وتصریح منصة أجير يتضمن خدمات تقاول.

#### 4.5. المعالجة الضريبية للعقود المبرمة من خلال الشركات ومكاتب الاستقدام

تجدر الإشارة إلى ما نصت عليه الفقرة (6) من المادة (26) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لمجلس التعاون لدول الخليج العربي بأنه: «تخفيض قيمة التوريد بالآتي: ...ج. المبالغ المسددة من المورد الخاضع للضريبة باسم ولحساب العميل، وفي هذه الحالة لا يحق للمورد الخاضع للضريبة خصم الضريبة المسددة على هذه النفقات». إضافة إلى ما نصت عليه أحكام الفقرة (7) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة المضافة فيما يتعلق بإعارة العمالة، وعليه نوجز المعالجات الضريبية للعقود المبرمة من خلال الشركات ومكاتب الاستقدام بالآتي:

(1) إشعار التقاول: هو تصريح بتقديم عمال أو موظفين مؤقتًا من شركة لأخرى لأداء أعمال تتعلق عادة بأنشطة المقاولات والتشييد والبناء.



بالنسبة لعقد محاكاة التوسط المبرم بين صاحب العمل وشركة الاستقدام لتقديم خدمات عمالية، تكون المعالجة الضريبية لمنتج (خدمات إعاره عامل الخدمة المنزلية - عقد محاكاة التوسط) وفق الآتي:

**أولاً:** تخضع العمولة والمبالغ الأخرى - باستثناء المبالغ التي تمثل الراتب أو الأجر الذي يتقاضاه العامل المنزلي - التي يتقاضاها مقدم الخدمة نظير توفير خدماته للمستفيدين لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية (15%).

**ثانياً:** تعد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة المبالغ المسددة من العميل المتلقي للخدمة إلى مقدم الخدمة وتمثل الراتب أو الأجر الذي يتقاضاه العامل المنزلي ويتم دفعها بنفس قيمتها من قبل مقدم الخدمة للعامل المنزلي نيابة عن متلقي الخدمة، أي: لا تخضع لضريبة القيمة المضافة.

**ثالثاً:** تعد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة تكاليف الاستقدام الخارجية المدفوعة إلى مكاتب العمالة الخارجية، والتكاليف الحكومية والمصروفات المدفوعة من مقدم الخدمة نيابة عن المستفيد من الخدمة، مثل: رسوم إصدار الإقامة ورخصة العمل والتأمين الطبي والمستردة من متلقي الخدمة شريطة توافر الشروط التالية:

1. أن تكون تلك المبالغ موضحة ضمن بنود التعاقد مع العملاء في المملكة ومفصلة ضمن بند مستقل وموضحاً أنها تخص تكاليف الاستقدام المدفوعة بالخارج وتكاليف ومصروفات حكومية مستردة، وكذلك يتم فصلها وإيضاحها في الفواتير الضريبية الصادرة للعميل.

2. أن يتم استردادها من متلقي الخدمات بنفس قيمتها المدفوعة لمكاتب العمالة الخارجية وللجهات الحكومية أو مزودي خدمات التأمين الطبي وغيرهم من موردين.

3. ألا يقوم مقدم الخدمة بخضم أو استرداد أي ضريبة مدخلات تتعلق بتلك التكاليف أو الرسوم أو المصاريف كونه لا يعد المستفيد الفعلي من تلك الخدمات، ما لم تتم إعادة إخضاعها للضريبة من قبل مقدم الخدمة بنفس قيمتها أو قيمة تزيد عليها ضمن سياق التعاقد مع متلقي الخدمة.

4. أن يكون لدى شركات الاستقدام المستندات الدالة على طبيعة تلك المبالغ - وتقديمها للهيئة في حال طلبها - المتمثلة في: الفواتير من مكاتب العمالة الخارجية والفواتير الخاصة بالتكاليف والرسوم الحكومية التي توضح تلك المبالغ تخص التكاليف المدفوعة نيابة عن متلقي الخدمة.



## ويشترط لتطبيق المعالجة الضريبية السابقة تحقق كل مما يلي:

**1-** أن تنشأ من عقد محاكاة التوسط عمل بين العميل متلقي الخدمة والعامل المنزلي تشابه تلك التي تكون بين العامل ورب العمل في حالات التعاقد المباشر بين العامل ومتلقي الخدمة، وفق المعايير الآتية:

**أ.** أن يكون متلقي الخدمة/رب العمل فقط هو المسؤول عن توجيه/تحديد الأنشطة التي يمارسها العامل المنزلي.

**ب.** ألا تختلف جوهرياً ظروف عمل العامل المنزلي بموجب عقد محاكاة التوسط عن أي عامل منزلي آخر متعاقد مباشرة مع متلقي الخدمة أو يعمل لدى متلقي الخدمة مباشرة وفق عقود الاستقدام.

**ج.** أن يكون متلقي الخدمة/رب العمل هو المسؤول عن الدفع مقابل الوقت الذي يقضيه العامل المنزلي (أو أي أجر آخر يعادل الأجر الذي يتلقاه عامل منزلي آخر).

**د.** ألا يجوز للعامل المنزلي ممارسة أي عمل آخر لأطراف آخرين أثناء مدة العقد.

**هـ.** ألا يكون باستطاعة أي شخص أو مقدم الخدمة استبدال العامل المنزلي بموجب عقد محاكاة التوسط من دون موافقة رب العمل.

**2-** أن يكون متلقي الخدمة شخصاً طبيعياً.

**3-** ألا تقل مدة العقد عند إبرامه أو تجديده عن ستة أشهر تقويمية تبدأ من تاريخ التعاقد.

**4-** أن يكون مقدم الخدمة مرخصاً ومخولاً بإبرام عقد محاكاة التوسط مع أشخاص طبيعيين.

**5-** أن يتضمن العقد بين مقدم الخدمة ومتلقي الخدمة فصل قيمة الرواتب موضحاً ما يصاحبه من مزايا للعامل المنزلي يتحملها العميل (مثل التأمين الطبي وغيره)، وقيمة تكاليف الاستقدام والتكاليف والرسوم الحكومية المستردة عن قيمة العمولة والمبالغ الأخرى الخاضعة للضريبة التي يتلقاها مقدم الخدمة.

بالنسبة للمعالجة الضريبية للعقود المنقولة التي تتمثل في استقدام العمالة باسم شركة الاستقدام بناء على طلب مسبق من العميل ويتم النقل إلى العميل خلال (90) يوماً، فإن الأجر الشهري للعامل -الراتب- يكون خارج نطاق الضريبة شريطة إيضاحه بالعقد وفصله بالفاتورة الضريبية، وتخضع رسوم



العمولة التي يتم تحصيلها من قبل الشركة لضريبة القيمة المضافة، وفيما يتعلق بتكاليف الاستقدام الخارجية والرسوم الحكومية والمصروفات المدفوعة جميعها نيابة عن العميل ولحسابه وفق ما يتم إيضاحه بالعقد فإنه يتم عدها استعاضة عن نفقات تم سدادها نيابة عن العميل وتعد خارج نطاق الضريبة شريطة فصلها وتفصيلها بالفواتير الضريبية مع إرفاق مستنداتها للعميل، وتجدر الإشارة إلى أن في هذه الحالة لا يحق للمورد -مكتب الاستقدام- الخاضع للضريبة خصم الضريبة المسددة على هذه النفقات.

أما فيما يتعلق بعقود الإعارة الأقل من (6) أشهر التي تختلف عن الحالتين السابقتين فيما يتعلق بأنه يتم استقدام العمالة ابتداءً لحساب شركة/مكتب الاستقدام، حيث تقوم الشركة بتكبد كل تكاليف الاستقدام الخارجية والرسوم الحكومية والمصروفات المدفوعة جميعها وتضمينها ضمن مصروفاتها، ومن ثم تقوم الشركة بإعارة العمالة لفترات شهرية -شهر فأكثر-، وبذلك فإن الأجر الشهري للعامل -الراتب- يكون خارج نطاق الضريبة شريطة فصله بالفاتورة الضريبية، وتخضع رسوم العمولة التي يتم تحصيلها من قبل الشركة لضريبة القيمة المضافة. وفيما يتعلق بتكاليف الاستقدام الخارجية والرسوم الحكومية والمصروفات المدفوعة جميعها باسم وحساب الشركة -مكتب الاستقدام- وليست نيابة عن عميل أو عملاء محددين، فإن تحميل هذه المبالغ كلياً أو جزئياً على العملاء يعد بمنزلة إعادة توريد، وبالتالي تدخل ضمن قيمة العمولة وتخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، سواء تم فصلها عن العمولة بالفاتورة أم لا. حيث يتم تحميل هذه النفقات بما في ذلك الرسوم الحكومية ضمن مصروفات الشركة ابتداءً كجزء من تكاليفها. وتجدر الإشارة إلى أنه في هذه الحالة يحق للمورد -مكتب الاستقدام- الخاضع للضريبة خصم الضريبة المسددة -إن وجدت- على هذه النفقات على أساس أنه تتم إعادة توريد هذه الخدمات للعملاء توريداً خاضعاً للضريبة بالنسبة الأساسية وفقاً لضوابط الخصم بالأحكام النظامية ذات العلاقة.

تجدر الإشارة أنه فيما يتعلق بالتعاقد على تقديم خدمات عمالة منزلية بالساعات أو لفترات زمنية أقل من شهر فإن هذا لا يطبق عليه مفهوم الإعارة، وبالتالي تعد هذه العقود بمنزلة عقود توريد خدمات خاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية على كامل قيمة الخدمة، ولا يتم الفصل في أي تكاليف في الفاتورة الضريبية سواء الرواتب أو جزء منها أو المصروفات المتكبدة.



## 5. التوريد المفترض

### 5.1. الشروط العامة

لغايات ضريبة القيمة المضافة، يعد التوريد الذي يتم لقاء مقابل<sup>(1)</sup> -توريد السلع أو الخدمات بمقابل- توريدًا خاضعًا للضريبة. إضافة إلى ذلك، يعد نظام ضريبة القيمة المضافة بعض المعاملات، التي تنطوي على توريدات لأطراف ثالثة دون مقابل، أنها توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة. وتسمى هذه التوريدات بالتوريدات المفترضة، وهي مُعرّفة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة<sup>(2)</sup>. فيما يتعلق بالموظفين، وتُعد المزايا والمنافع التالية توريدًا مفترضًا:

#### 1. التنازل عن السلع لغير غايات النشاط الاقتصادي، سواء بمقابل أو دون مقابل:

ويجدر بالذكر أنه فيما يخص الموظفين يجب أن يتم التنازل لهم لغير غايات النشاط الاقتصادي، مثل المنفعة الخاصة للموظف. وعلى سبيل المثال: إذا تنازل المكتب عن طابعة خلال عمرها الاقتصادي لأي موظف وسمح له بأخذها إلى منزله، يعد ذلك بمنزلة توريد مفترض. إذا طُلب من الشخص الخاضع للضريبة التنازل عن بعض أصوله كجزء من أداء نشاطه الاقتصادي الاعتيادي، على سبيل المثال: إعدام السلع التالفة، أو التخلص من الأغذية غير الصالحة، فإن ذلك لا يعد توريدًا مفترضًا.

#### 2. توريد السلع دون مقابل ما لم يتم التوريد في سياق العمل كعينات وهدايا ذات قيمة زهيدة وفقًا لما تحدده كل دولة عضو.

يُعد توريد السلع إلى شخص مرتبط أو غير مرتبط دون مقابل في معظم الحالات توريدًا مفترضًا. ومع ذلك، فمن المسلم به أن يقوم الشخص الخاضع للضريبة بتوريد بعض السلع والخدمات بقيمة مخفضة كجزء من أنشطته التجارية. وقد حددت المملكة العربية السعودية أنه لا يُطبق مبدأ التوريد المفترض في حال أن:

- القيمة السوقية العادلة للسلع الموردة دون مقابل لا تتجاوز (200) ريال سعودي غير شاملة ضريبة القيمة المضافة لكل متلقٍ خلال سنة ميلادية واحدة. ولا تتجاوز القيمة السنوية للتوريدات من

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

(2) المادة (8): التوريد المفترض - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.



الهدايا والعينات والسلع التي يقدمها الشخص الخاضع للضريبة دون مقابل (50,000) ريال سعودي خلال السنة الميلادية على أساس القيمة السوقية العادلة لتلك الهدايا والعينات والسلع<sup>(1)</sup>.

### 3. استخدام الشخص الخاضع للضريبة لسلع تشكل جزءاً من أصوله لغير غايات النشاط الاقتصادي

إن استخدام السلع مثل الأصول الرأسمالية لغير غايات النشاط الاقتصادي، يعد توريداً مفترضاً لخدمات. على سبيل المثال: تقوم شركة لحفر الأرض بنقل بعض معدات الشركة إلى عقار مدير الشركة ليتم استخدامها للقيام بأعمال داخل حديقته الشخصية لمدة ستة أشهر. فتعد تلك الخدمات بمنزلة توريد مفترض.

### 4. توريد خدمات دون مقابل

جميع التوريدات المختلفة من الخدمات التي يتم تقديمها دون مقابل - مع الأخذ في الحسبان أيضاً المتطلبات المتعلقة بخضم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريد-، مثل منح أحد الموظفين إقامة مجانية في أحد الفنادق من قبل شركته مكافأة على أدائه المتميز. في بعض الحالات، توصف الخدمات بأنها مجانية لأغراض ترويجية، على سبيل المثال: تقوم شركة صيانة سيارات بتقديم خدمة فحص سلامة زيت المحرك دون مقابل كجزء من خدمات الصيانة الأخرى التي تقدم للعملاء، وفي الحالات التي يكون فيها العنصر المجاني جزءاً لا يمكن تمييزه من التوريد الكلي، وقام العميل بسداد قيمة الخدمة المقدمة له متضمنة قيمة الخدمة المجانية، فإن تلك الخدمة / العنصر المجاني لن تعد توريداً منفصلاً دون مقابل.

(1) المادة (15): التوريد المفترض - اللائحة التنفيذية للنظام.



## 5.2. حساب ضريبة القيمة المضافة على التوريد المفترض

تُطبق ضريبة القيمة المضافة على التوريد المفترض استنادًا إلى النسبة المطبقة على السلع والخدمات المرتبطة بالتوريد المفترض. وبالتالي، فإن التوريد المفترض للسلع الطبية المؤهلة سيخضع لنسبة الصفر، يُعد توريد العقارات خارج المملكة العربية السعودية دون مقابل توريدًا مفترضًا يقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية.

ولذلك يجب الإقرار عن قيمة ضريبة القيمة المضافة في الخانة المخصصة لها في الإقرار الضريبي. يجب إدخال التوريد المفترض الخاضع للنسبة الأساسية (15%) في خانة «المبيعات المشمولة بالنسبة الأساسية». وعمومًا عندما يقوم المورد بتوريد مفترض، تُشكل ضريبة القيمة المضافة تكلفة عليه، حيث لا يوجد نظام ما يلزم المورد الذي قام بالتوريد المفترض بتحميل تكلفة الضريبة على المتلقي، وفي كل الأحوال يكون المورد الخاضع للضريبة هو الملزم بسداد الضريبة المستحقة على التوريد المفترض. وفي حال تم فرض مقابل على قيمة التوريد، وتم استلام المقابل عن السلع أو الخدمات، ففي هذه الحالة لا يعد التوريد قد تم دون مقابل، ويطبق على التوريد الأحكام الأخرى الخاصة بقيمة التوريد وفقًا لما هو وارد بالاتفاقية والنظام واللائحة.

وفي حالات وقوع توريد مفترض نتيجة لتوقف النشاط الاقتصادي للشخص الخاضع للضريبة، أو نتيجة لكون الشخص الخاضع للضريبة لم يعد مؤهلًا للتسجيل، فإن التوريد المفترض يعد على أنه قد حدث وتستحق الضريبة عنه في تاريخ توقف النشاط الاقتصادي، أو في تاريخ إلغاء تسجيل ذلك الشخص، أيهما أسبق.

## 5.3. التوريد المفترض الناشئ عن المطالبة بخصم ضريبة المدخلات

لا ينشأ التوريد المفترض إلا إذا ما تم خصم ضريبة المدخلات من قبل المورد فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات المقدمة<sup>(1)</sup>.

لا يعد خصم النفقات العامة المتعلقة بالنشاط الاقتصادي بالكامل (مثل الكهرباء أو استئجار المكاتب) خصمًا لضريبة المدخلات فيما يتعلق بالتوريدات المفترضة. بمعنى أنه يجب أن يتم خصم ضريبة المدخلات ذات الصلة بالسلع والخدمات محل التوريد المفترض أو أي عنصر مكون لذلك التوريد.

(1) المادة (8) الفقرة (3): التوريد المفترض - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.



**مثال (13):** قامت شركة بشراء (100) معطف لبيعها خلال فصل الشتاء بسعر (350) ريالاً للمعطف، وعند شراء المعاطف، قامت الشركة بخصم ضريبة المدخلات كاملة. وقامت الشركة ببيع (90) معطفاً إلى عملائها بمنح المعاطف المتبقية للموظفين العاملين لديها دون مقابل. نظرًا لأنه تم خصم ضريبة المدخلات على المعاطف، فيعد ذلك التوريد الذي تم دون مقابل بمنزلة توريد مفترض وتستحق عليه ضريبة القيمة المضافة وفقًا للأحكام المتعلقة بتحديد قيمة التوريد.

**مثال (14):** اشترى أحد مقدمي خدمات النقل حافلة جديدة لتقديم خدمة النقل العام، وقام بخصم ضريبة المدخلات التي تكبدها على الشراء بإقراراته الضريبية، سمحت الشركة باستخدام الحافلة لنقل أحد مديريها وعائلته إلى حفل زفاف في مدينة جدة دون مقابل، ونظرًا لأنه تم خصم ضريبة المدخلات على الحافلة التي تشكل جزءًا من التوريد، فيعد ذلك بمنزلة توريد مفترض وبالتالي تستحق عليه ضريبة القيمة المضافة.

من الناحية العملية، يعني ذلك أنه قد يختار الأشخاص مسبقًا معاملة التكاليف المرتبطة بالتوريدات المفترضة على أنها نفقات غير قابلة للخصم، على أساس أنهم لم يتكبدوها كجزء من النشاط الاقتصادي التابع لذلك الشخص. إذا اختار الأشخاص القيام بذلك، لن يُطلب منهم حساب ضريبة القيمة المضافة على التوريدات المفترضة.

**مثال (15):** تقوم الشركة بشراء هدايا تذكارية من مورد لتقديمها لجميع الموظفين هدية في الأعياد الرسمية. لا تنوي الشركة بيع الهدايا التذكارية في سياق ممارسة نشاطها الاقتصادي، وبالتالي لا تقوم بخصم ضريبة القيمة المضافة عند شرائها. ولا تقوم الشركة بعمل توريد مفترض عند قيامها بتقديم الهدايا للموظفين دون مقابل لأن ضريبة القيمة المضافة لم يتم خصمها على الشراء وبالتالي لا تُستحق ضريبة القيمة المضافة على تلك الهدايا المجانية.



#### 5.4. قيمة التوريدات المفترضة

فيما يتعلق بالسلع والخدمات التي يتم شراؤها ثم توريدها بعد ذلك، فإنه يتم تقييم التوريد المفترض على أساس قيمة الشراء أو التكلفة التي تحملها المورد<sup>(1)</sup>.

**مثال (16):** تقوم شركة بشراء نظارات شمسية بالجملة لإعادة بيعها، وكان سعر البيع بالتجزئة (450) ريالاً سعودياً، ولكن الشركة تدفع (300) ريال سعودي غير شامل ضريبة القيمة المضافة كقيمة شراء لتلك النظارات من الموردين. منحت الشركة نظارات شمسية للموظفين هدية. قيمة التوريد المفترض هي قيمة الشراء وهي (300) ريال سعودي، يتم حساب ضريبة القيمة المضافة على أساس (15%) من تلك القيمة التي هي (45) ريالاً سعودياً لكل نظارة شمسية يتم منحها للموظفين.

وفي الحالات التي لا يتسنى أو يتعذر فيها تحديد قيمة الشراء أو التكلفة، فتعد قيمة تلك التوريدات هي القيمة السوقية العادلة لها في تاريخ حدوث التوريد المفترض وحسب قواعد تحديد القيمة السوقية العادلة المحددة وفق أحكام المادة (38) من اللائحة، وستتم مناقشة القيمة السوقية العادلة في القسم (6) من هذا الدليل.

(1) المادة (26) الفقرة (4): قيمة توريد السلع والخدمات - الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، والمادة (39) الفقرة (1): قيمة توريدات محددة خاضعة للضريبة - اللائحة التنفيذية للنظام.



## 6. تقديم سلع أو خدمات بقيمة مخفضة

### 6.1. قيمة السلع أو الخدمات المقدمة إلى الموظفين

لغايات ضريبة القيمة المضافة يُعد كل من الموظف ورب العمل بمنزلة أشخاص مرتبطين<sup>(1)</sup>. ويعني ذلك أن أي توريدات من رب العمل إلى الموظف ستخضع لقواعد التقييم الخاصة، وتنص اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على ما يلي<sup>(2)</sup>:

| الأحكام وفق اللائحة التنفيذية للنظام                                                                                                | التعليق                                                                                                                                 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| تكون قيمة التوريد هي القيمة السوقية العادلة له بدلاً من قيمة التوريد المتفق عليها، بين أطراف المعاملة عند تحقق جميع الشروط التالية: |                                                                                                                                         |
| أ) أن يكون التوريد قد تم بين شخصين مرتبطين أو تابعين لهم كما هو معرف في الاتفاقية، أو هذه اللائحة.                                  | ويشمل ذلك رب العمل والموظف أو أي شخص يتصرف كرب عمل أو كموظف كما هو موضح في هذا الدليل.                                                  |
| ب) قيمة التوريد أقل من القيمة السوقية العادلة.                                                                                      | تطبق القيمة السوقية العادلة فقط إذا قام المتلقي -عادة الموظف- بدفع قيمة أقل من القيمة السوقية العادلة.                                  |
| ج) أن لا يكون للعميل الأحقية في خصم أو استرداد كامل ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريد.                                               | أي موظف لا يمارس نشاطاً اقتصادياً وبالتالي لا يعد شخصاً خاضعاً للضريبة، ومن ثم لن يجوز له خصم الضريبة المتكبدة على الشراء أو استردادها. |

تستند القيمة السوقية العادلة إلى المقارنة بالتوريدات المماثلة والمتزامنة لتلك السلع والخدمات أو السلع والخدمات المماثلة.

يجب أن تستند القيمة السوقية العادلة إلى السعر الذي يمكن الحصول عليه من قبل العملاء -غير المرتبطين- ضمن السياق المعتاد للمعاملة. ولذلك قد يتم الأخذ في الحسبان الخصومات التي عادة يتم تقديمها للعملاء. وليس من الضروري تمامًا أن تستند القيمة السوقية العادلة إلى سعر التجزئة المحدد.

**مثال (17):** يقدم متجر للأزياء خصم بنسبة (40%) لموظفيه من سعر التجزئة المحدد. أما الحد الأقصى للخصومات التي عادة يقدمها المتجر إلى العملاء العاديين هو (20%). ويقوم الموظف بشراء بدلة

(1) المادة (37) الفقرة (3): الأشخاص المرتبطون - اللائحة التنفيذية للنظام.

(2) المادة (38): القيمة السوقية العادلة - اللائحة التنفيذية للنظام.



بسعر التجزئة (2,500) ريال سعودي شامل ضريبة القيمة المضافة، ويدفع (1,500) ريال سعودي بعد الخصم.

وفي وقت سابق من ذلك العام، عرض المتجر بدلة مماثلة مقابل (1200) ريال سعودي ضمن عروض التصفية. وفي تلك الحالة، سيكون التوريد المماثل والمتزامن هو قيمة التوريد المطروح للعامة في ذلك الوقت - خصم (20%)، أو السعر شامل الضريبة بقيمة (2,000) ريال سعودي-. وهذا يجعل القيمة السوقية العادلة (1,739.13) ريال سعودي غير شاملة الضريبة، ورغم أن البدلة المعروضة خلال عروض التصفيات مماثلة من حيث الجودة، إلا أنه لا يمكن القياس عليها بوصفها توريدًا متزامنًا حيث إنه توريد تم تحت ظروف ووقت مختلفين. ويجب على المتجر حساب الإقرار عن ضريبة القيمة المضافة على أساس القيمة السوقية العادلة وهي (1,739.13) بضريبة قدرها (260.87) ريال سعودي. ولا يزال على الموظف سداد قيمة التوريد (1,500) ريال سعودي، وتتحمل الشركة فارق الضريبة أو تقوم بتحميلها للموظف شاملة الضريبة وهي (260.87) ريال سعودي.



## 7. المزايا القانونية الإلزامية على صاحب العمل

يلتزم أصحاب العمل في المملكة العربية السعودية بموجب نظام العمل السعودي أو أي أنظمة أخرى مطبقة في المملكة بدفع استحقاقات معينة للموظف.

أي تكاليف يتكبدها صاحب العمل في سبيل الوفاء بالالتزامات النظامية للموظفين يُعد تم تحملها لغايات نشاطه الاقتصادي. رغم أن الموظفين سيستفيدون من تلك الالتزامات الواجب على صاحب العمل الوفاء بها، فإنها تعد تكلفة ملزمة على صاحب العمل وليست نفقات خاصة للموظفين.

وبناءً على ذلك؛ يُسمح بخصم ضريبة المدخلات كما هو الحال لأي نفقات عامة أو أخرى غير متعلقة بها، وذلك اعتماداً على ما إذا كان النشاط الاقتصادي لصاحب العمل ينطوي على عمل توريدات خاضعة للضريبة.

إن تقديم أي سلع أو خدمات من قبل صاحب العمل امتثالاً لالتزاماته النظامية لن يعد بمنزلة توريد مفترض، شريطة الالتزام بالأحكام النظامية المتعلقة بالمزايا الإلزامية.

إذا تعهد صاحب العمل بتقديم سلع وخدمات للعامل، بموجب عقد العمل، تزيد على تلك الالتزامات النظامية المنصوص عليها في الأنظمة الإلزامية السارية في المملكة، فيجب على الخاضع للضريبة حساب المبلغ الذي يجاوز المتطلبات النظامية نفقات خاصة -دون خصم ضريبة المدخلات المرتبطة له- أو بمنزلة توريد مفترض.

**مثال (18):** يُطالب البنك بموجب نظام العمل الساري في المملكة بتوفير تأمين طبي للموظفين العاملين لديه وعائلاتهم. توفر شركة تأمين هذه الخدمة التأمينية بتكلفة (4000) ريال سعودي سنوياً غير شاملة ضريبة القيمة المضافة لكل المؤمن عليهم -الموظف وعائلته-، ويقدم المؤمن أيضاً خدمات تأمين إضافية (1,000) ريال سعودي لكل مؤمن عليه في السنة، منها (150) ريالاً سعودياً هي قيمة ضريبة القيمة المضافة، ما يمنح مستحقات إضافية غير إجبارية بموجب النظام، يختار البنك تغطية تكاليف التأمين عن موظفيه بما فيها الخدمات التأمينية الإضافية؛ من أجل جذب الموظفين الماهرين للعمل لدى البنك، يجوز للبنك خصم ضريبة المدخلات المسددة فقط على التأمين الإلزامي المقدم للموظف وعائلته، ولا يمكن للبنك خصم الضريبة المفروضة على مبلغ التغطية التأمينية الإضافية وهي (150) ريالاً سعودياً.



## 8. أنواع محددة من مزايا الموظفين

### 8.1. المركبات

#### 8.1.1. المركبات المقيدة

تُعرف اللائحة التنفيذية للنظام المركبة لغايات خصم ضريبة المدخلات. ويقع توريد المركبة المقيدة خارج سياق النشاط الاقتصادي وبالتالي لا يكون مؤهلاً للخصم.

يقصد بالمركبة المقيدة أي مركبة مصممة لنقل ما لا يزيد على (10) أشخاص، ويستثنى من مفهوم المركبة المقيدة كل مما يلي<sup>(1)</sup>:

**أ)** الشاحنات والرافعات ونحوها من المعدات الثقيلة، التي يتم استخدامها حصراً لأغراض النشاط الاقتصادي دون أن تتاح للاستعمال الخاص.

**ب)** المركبات التي يكون الغرض من شرائها أو استئجارها هو إعادة توريدها توريداً خاضعاً للضريبة على سبيل البيع أو التأجير أو استخدامها في أي نشاط آخر مماثل.

**ج)** المركبات المسجلة كمركبات طوارئ كسيارات الإسعاف والإطفاء والأمن والحراسة.

**د)** المركبات التي يتم استخدامها حصراً لأغراض النشاط الاقتصادي دون أن تتاح للاستعمال الخاص.

والمؤشر الرئيسي هو ما إذا كانت السيارة متاحة للاستخدام الخاص أم لا، الاستخدام الخاص للمركبة هو أي استخدام لا يتم في سياق تنفيذ المهام الوظيفية. أما إذا كانت هناك حاجة تتعلق بالنشاط الاقتصادي إلى إبقاء المركبة في منزل الموظف خارج أوقات العمل الرسمية، واستخدامها للتنقل من وإلى المنزل، فإن ذلك لا يعد استخداماً خاصاً.

ولا توجد قاعدة واحدة تطبق في جميع الحالات بل يتم النظر إلى كل حالة على حدة لتحديد ما إذا كان الاستخدام شخصياً أو لأغراض النشاط الاقتصادي. لا يعد الاستخدام الطارئ أثناء الرحلة لأغراض العمل، مثل التوقف في أحد المطاعم أثناء السفر إلى مقر العمل، بمنزلة استخدام خاص. عادة تؤكد الشروط

(1) المادة (50) الفقرة (2): السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي - اللائحة التنفيذية للنظام.



والأحكام التي يوافق عليها الموظف عند التوقيع على استخدام المركبة نية صاحب العمل والموظف على أن تكون المركبة متاحة للاستخدام الخاص. إذا لم تكن المركبة متاحة للاستخدام الخاص، يجب على صاحب العمل أن يحتفظ بما يثبت قيامه بالتأكد الدوري للمركبة لإنفاذ هذا القيد، مثل إصدار الإشعارات الصادرة للموظفين بشأن استخدام المركبات، أو سجلات التدقيق الداخلي لاستخدام المركبات، إذا تم تطبيق ذلك الشرط. وتكون المركبة إما مركبة مقيدة (في هذه الحالة لا يطبق الخصم) أو تستخدم حصرياً لأغراض العمل وغير متاحة للاستخدام الخاص (في هذه الحالة يمكن أن يتم خصم ضريبة المدخلات بالكامل عند استيفاء باقي متطلبات الخصم).

**ليس هناك إمكانية لإجراء الخصم الجزئي إذا كانت المركبة متاحة جزئياً للاستخدام الخاص، لأنها تعد مركبات مقيدة.**

**مثال (19):** يوقع صاحب العمل عقدًا مع مندوبي المبيعات يسمح لهم باستخدام مركباتهم المملوكة للشركة لأغراضهم الشخصية يومي الخميس والجمعة فقط، ولا يجوز استخدام المركبة لغير أغراض العمل باقي أيام الأسبوع، ما لم تصدر الإدارة تعليمات محددة بذلك. ورغم أن استخدام المركبة مقيد جزئياً، لكنها متاحة للاستخدام الخاص جزئياً، وبالتالي فإن المركبة هي مركبة مقيدة. ولا يسمح بأي خصم.

ومن الجدير بالذكر أن الهيئة لا تتقيد بالنظر إلى مثل هذه العقود أو لوائح العمل الداخلية أو أي مستند مشابه ينص على شروط استخدام مركبات صاحب العمل ولها الاستناد إلى أي مصدر يثبت ما إذا كانت المركبات متاحة للاستخدام الشخصي معه.

### 8.1.2. الصيانة ونفقات الوقود

إن تكاليف التأمين على المركبة أو إجراء أي تصليح أو تعديل أو صيانة أو غيرها من الخدمات المماثلة على المركبات المقيدة؛ والتزود بالوقود المستخدم في المركبات المقيدة؛ يعد أيضاً نفقات متكبدة من قبل صاحب العمل خارج النشاط الاقتصادي<sup>(1)</sup>.

(1) المادة (50): السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي - اللائحة التنفيذية للنظام.



إن خدمات التصليح والتعديل والصيانة أو الخدمات المماثلة هي التي يتم تنفيذها فعليًا على المركبة، أو في تشغيلها. ويشمل ذلك تركيب معدات إضافية عليها، أو تكلفة السائقين المستخدمين للمركبة المقيمة.

جميع تكاليف التزود بالوقود المستخدمة في المركبات المقيمة غير مؤهلة لخصم ضريبة المدخلات عنها، بصرف النظر عما إذا كان استخدام الوقود لأغراض العمل أم لا.

## 8.2. تمويل الأغذية

تعد خدمات الضيافة وتمويل الأغذية والمشروبات مُتكبدة خارج نطاق ممارسة النشاط الاقتصادي ما لم يكن هناك التزام نظامي على الخاضع للضريبة بتوفير تلك الخدمات لموظفيه في مكان العمل بموجب أي نظام سارٍ في المملكة<sup>(1)</sup>. وبالتالي إذا كان تقديم صاحب العمل لخدمات الضيافة لموظفيه دون أن يكون ملزمًا بها بموجب أنظمة وقوانين سارية في المملكة لن يكون بإمكانه خصم ضريبة المدخلات إلا إذا قام بإعادة توريد تلك السلع أو الخدمات كتوريدات خاضعة للضريبة.

## 8.3. السكن والإقامة للموظفين

يمنح كثير من أصحاب العمل خيارات مختلفة للإسكان والإقامة للموظفين. وتستند المعاملة الضريبية إلى الحقائق والظروف المتعلقة بكل حالة على حدة.

### 8.3.1. الإقامة طويلة الأجل

يجوز لصاحب العمل أن يوفر مسكنًا يقصد استخدامه على أساس مستمر كمكان إقامة للموظف. ويكون الإيجار السكني معفى من ضريبة القيمة المضافة في حال:

- أن يكون العقار مقر إقامة دائمًا مصممًا لأن يشغله البشر.
- أن يكون المراد من العقار استخدامه مسكنًا رئيسيًا.

(1) المادة (50): السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي - اللائحة التنفيذية للنظام.



يُطبق الإعفاء الضريبي على تأجير العقارات السكنية المستخدمة مسكنًا للموظفين بشرط أن يكون هذا المسكن مستخدمًا من قبل الشخص أو الأشخاص مسكنًا رئيسيًا يقيمون فيه بشكل منتظم أو اعتيادي ويعودون إليه من فترة إلى أخرى، ولا يشترط أن يكون المسكن الرئيسي هو مكان الإقامة الوحيد لهؤلاء الأشخاص. ولمزيد من المعلومات، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لقطاع العقارات. وتبعاً للتفاصيل المحددة بسياسة الإسكان والشروط التعاقدية للشركة، يجوز لصاحب العمل توفير السكن بطرق مختلفة، على سبيل المثال:

| سيقوم صاحب العمل:                                                               | المعاملة الضريبية                                                                                                                                                          | قيمة التوريد                   |
|---------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
| (أ) بتوفير السكن دون الحصول على مقابل نقدي، مثال: مقابل أداء الموظف لمهام عمله. | إيجار الوحدات السكنية معفى من الضريبة، شريطة استيفاء الإيجار شروط السكن الرئيسي الموضحة أعلاه. أما السكن المبيع سواء على أقساط أو غير ذلك، فيخضع لضريبة التصرفات العقارية. | القيمة السوقية العادلة للمسكن. |
| (ب) بتوفير السكن نظير مقابل نقدي مدفوع من الموظف أو مستقطع من مستحقته.          | إيجار الوحدات السكنية معفى من الضريبة، شريطة استيفاء الإيجار شروط السكن الرئيسي الموضحة أعلاه. أما السكن المبيع سواء على أقساط أو غير ذلك، فيخضع لضريبة التصرفات العقارية. | القيمة السوقية العادلة للمسكن. |
| (ت) بتوفير السكن دون مقابل.                                                     | توريد مفترض، وسيكون معفى من الضريبة شريطة استيفاء الإيجار شروط السكن الرئيسي الموضحة أعلاه.                                                                                | القيمة السوقية العادلة للمسكن. |
| (ث) لا يوفر السكن مباشرة لكنه يقوم بتحمل تكاليف الموظف الذي يوفره طرف ثالث.     | ليس هناك توريد يقدمه صاحب العمل.                                                                                                                                           | لا يعد توريدًا.                |

في الحالات التي يقوم فيها صاحب العمل بموجب سياسة الشركة بإسكان العاملين وإعطائهم خيار شراء المسكن في نهاية مدة معينة، فإن ذلك يُعد بمنزلة توريد لعقار، بدلاً من عقد الإيجار. راجع القسم (8.3.3) أدناه.



### 8.3.2. الإقامة لفترة قصيرة

إن توفير الإقامة قصيرة الأجل في الفنادق أو الوحدات السكنية تُقدم عادة إلى الموظف لتنفيذ مهام عمله في موقع محدد، كأحد متطلبات عمله. ويُطلب من الموظف إبقاء سكنه المعتاد في مقر عمله الدائم. تخضع تكاليف الإقامة قصيرة الأجل لضريبة القيمة المضافة بنسبة (15 %). شريطة أن يتم تكبد هذه التكاليف للسماح للموظف بالوفاء بالتزامات العمل في مكان معين، وتعد هذه الضريبة نفقات مُتكبدة في سياق النشاط الاقتصادي، دون وجود عنصر الانتفاع الخاص أو المصلحة الشخصية للموظف بشكل مستقل ومحدد. وتكون مؤهلة للخصم إذا تم استيفاء كل المتطلبات الخاصة بخصم ضريبة المدخلات.

**مثال (20):** تطلب شركة الأصالة من خالد، وهو موظف مقر عمله في جدة، تنفيذ مهمة لمدة ثلاثة أشهر بالقرب من الرياض. وتوفر الشركة لخالد شقة فندقية طوال مدة المهمة، ويتم فرض ضريبة القيمة المضافة من قبل مقدم السكن. ولا يوجد عنصر الانتفاع الشخصي للموظف بشكل محدد. لذا فإنه ينظر إلى هذا التوريد على أنه تكلفة متكبدة في سياق ممارسة الأنشطة الاقتصادية لشركة الأصالة. وعلى عكس ذلك إذا تم توفير مسكن لفترة قصيرة الأجل لأسباب خاصة، ولم يكن توفيره ضروريًا للوفاء بالتزامات ومهام العمل، فإن هذا لا يمثل نفقات متكبدة في سياق النشاط الاقتصادي.

### 8.3.3. توفير مسكن لإقامة دائمة

يقدم بعض أصحاب العمل بعض برامج الإسكان التي يقوم صاحب العمل بموجبها ببناء وحدات سكنية، ويقوم بتأجيرها لموظفيه ويتيح لهم خيار شراء المسكن في نهاية فترة الإيجار أو تأجير المسكن، عادة يكون ذلك مشروطًا بإكمال فترة معينة من الخدمة لدى صاحب العمل.

وتعد الهيئة الإيجار بقصد التملك الخاصة للعقارات والأصول الأخرى التي تم نقل ملكيتها بين 1 يناير 2018م و3 أكتوبر 2020م، سيكون قد تم حساب الضريبة عنها بالكامل من المورد في تاريخ حيازة المشتري للعقار (بنسبة 5% أو 15%).



لا تتغير المعاملة الضريبية للمبالغ مستحقة الدفع فيما يتعلق بضريبة القيمة المضافة لعقود الإيجار أو عقود الإيجار المنتهي بالتملك فيما يتعلق بالأقساط المحصلة قبل 4 أكتوبر 2020م وبعد ذلك. وتجدر الإشارة إلى أن ضريبة التصرفات العقارية لا تُطبق على عقود الإيجار التي تم إبرامها قبل 4 أكتوبر 2020م.

#### 8.3.4. خدمات التأمين والرعاية الصحية

تعد خدمات التأمين أو الرعاية الصحية المقدمة لموظفي الشخص الخاضع للضريبة وتابعيهم مُتكبدة خارج نطاق ممارسة النشاط الاقتصادي، وبالتالي لا يسمح له بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بتلك النفقات، ويستثنى من ذلك أن يكون تقديم خدمات التأمين أو الرعاية الصحية بموجب التزام نظامي يقع على صاحب العمل توفيره لموظفيه بموجب أي نظام سار في المملكة.



## 9. خصم ضريبة المدخلات

### 9.1. الأحكام العامة

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 المحسوبة 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 والخدمات الثقافية وخدمات الطعام والمركبات المقيدة<sup>(1)</sup>، أو أي تكاليف أخرى تتعلق بتوريدات معفاة من ضريبة القيمة المضافة.

وتكون ضريبة المدخلات بمنزلة 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<sup>(2)</sup>.

(1) المادة (50): اللائحة التنفيذية - قائمة النفقات المقيدة.

(2) المادة (49) الفقرة (7): اللائحة التنفيذية.



## 9.2. الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بتوريدات الشخص الخاضع للضريبة المعفاة من ضريبة القيمة المضافة، كالخدمات المالية المعفاة أو التوريدات العقارية المعفاة. وفي حال كانت توريدات الشخص الخاضع للضريبة تشمل توريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة من ضريبة القيمة المضافة، فإنه يجوز لذلك الشخص أن يخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة، وإذا تكبّد الشخص الخاضع للضريبة نفقات أو تكاليف عامة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة من الضريبة، فيجب عليه في هذه الحالة تقسيم النفقات والتكاليف بشكل دقيق لتحديد التكاليف المتعلقة بالجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة. ويتم تحديد ضريبة المدخلات وفقاً للأحكام التالية<sup>(1)</sup>:

|                                   |                                                                      |
|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| الخصم بالكامل                     | ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بمعاملات بيع خاضعة لضريبة القيمة المضافة   |
| لا يجوز الخصم بالكامل             | ضريبة مدخلات تتعلق مباشرة بمعاملات بيع معفاة من ضريبة القيمة المضافة |
| الخصم الجزئي استناداً إلى التقسيم | لا يمكن تخصيص النفقات العامة وضريبة المدخلات بشكل مباشر              |

يجب تقسيم النفقات/ التكاليف العامة المدفوعة من قبل شخص خاضع لضريبة القيمة المضافة مقابل القيام بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة وأخرى معفاة لتبيّن استخدام تلك التكاليف **في الجزء الخاضع لضريبة القيمة المضافة** من أنشطة الشخص الخاضع للضريبة بشكل صحيح.

ويتم حساب الخصم النسبي عن قيم التوريدات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة التي يتم إجراؤها خلال سنة محددة باستخدام الطريقة الافتراضية التالية:

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

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

(1) المادة (51): اللائحة التنفيذية.



لا تشمل الطريقة المذكورة أعلاه توريدات الأصول الرأسمالية التي يقوم بها الشخص الخاضع للضريبة حيث إن من شأنها الإخلال باستخدام ضريبة المدخلات.

من الممكن أن توافق الهيئة على طرق بديلة لحساب الخصم النسبي الافتراضي خلاف قيمة التوريدات في الحالات التي توضح فيها بشكل أفضل الاستخدام الفعلي لضريبة القيمة المضافة المتكبدة. ولمزيد من المعلومات حول خصم ضريبة القيمة المضافة والاسترداد الجزئي لضريبة القيمة المضافة، يرجى الرجوع إلى الدليل الإرشادي الخاص بخصم ضريبة القيمة المضافة.



## 10. التزامات الشخص الخاضع للضريبة

على كل شخص خاضع للضريبة تقييم التزامه الضريبي والامتثال لشروط والتزامات ضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة عند الاقتضاء وحساب 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، يجب عليك التواصل مع الهيئة من خلال موقع الهيئة الإلكتروني أو وسائل التواصل الأخرى، كما يمكنك طلب الحصول على استشارة خارجية من أحد الاستشاريين المؤهلين. فيما يلي عرض لأهم الالتزامات الضريبية التي ينص عليها النظام واللائحة التنفيذية.

### 10.1. إصدار الفواتير

يجب على المورد إصدار فاتورة ضريبية لكل توريد خاضع لضريبة القيمة المضافة لمصلحة شخص آخر مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة أو لأي شخص اعتباري آخر، أو إصدار فاتورة ضريبية مبسطة في حال كانت قيمة التوريد تقل عن (1,000) ريال سعودي. أو إصدار فاتورة مبسطة للتوريدات التي تتم لمستهلك نهائي في موعد لا يتجاوز خمسة عشر يومًا بعد نهاية الشهر الذي يتم فيه التوريد.

يجب أن تتضمن الفاتورة الضريبية بوضوح بعض البيانات والمعلومات مثل تاريخ الفاتورة ورقم التعريف الضريبي للمورد والمبلغ الخاضع للضريبة ونسبة الضريبة المطبقة ومبلغ ضريبة القيمة المضافة المفروضة<sup>(1)</sup>. وإذا تم تطبيق نسب مختلفة على التوريدات، يجب تحديد قيمة كل بند على حدة وكذلك ضريبة القيمة المضافة المطبقة على ذلك البند. يجوز إصدار الفاتورة الضريبية في شكل مستند تجاري مثل إيصال تذكرة، شريطة أن يتضمن هذا المستند جميع متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية الواردة باللائحة التنفيذية للنظام<sup>(2)</sup>.

يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول متطلبات الفاتورة الضريبية في دليل الفواتير الضريبية وحفظ السجلات.

(1) للحصول على مزيد من التفاصيل حول متطلبات إصدار الفاتورة الضريبية، يرجى الرجوع للمادة (53) الفقرة (5): الفواتير الضريبية - اللائحة التنفيذية للنظام.

(2) المادة (53): الفواتير الضريبية - اللائحة التنفيذية للنظام.



## 10.2. تقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة

يتعين على كل شخص مسجل لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أو الشخص المفوض بالتصرف نيابة عنه، تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة لكل فترة ضريبية شهرية أو ربع سنوية. ويعد الإقرار الضريبي بمنزلة 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.

يمكن الحصول على مزيد من المعلومات حول تعبئة إقرارات ضريبة القيمة المضافة في الدليل المبسط لرفع إقرار ضريبة القيمة المضافة المتاح على موقع الهيئة الإلكتروني [zatca.gov.sa](http://zatca.gov.sa).

إذا نشأ عن تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة استحقاق ضريبة القيمة المضافة على المكلف، أو إذا كان لدى المكلف رصيد دائن لأي سبب، فيمكن تقديم طلب استرداد ضريبة القيمة المضافة بعد تقديم إقرار ضريبة القيمة المضافة، أو في أي وقت لاحق خلال الخمس سنوات التالية من خلال تقديم طلب استرداد الضريبة إلى الهيئة. ستقوم الهيئة بالنظر في طلب الاسترداد ودفع المبلغ المستحق على طلبات الاسترداد التي تمت الموافقة عليها مباشرة إلى المكلف<sup>(1)</sup>.

(1) المادة (69): ردّ الضريبة المسددة بالزيادة - اللائحة التنفيذية للنظام.



### 10.3. حفظ السجلات

يجب على جميع الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة الاحتفاظ بسجلات ضريبية مناسبة تتعلق بحساب 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 عامة ما يلي:

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

ويمكن الاحتفاظ بالسجلات ورقياً، أو إلكترونياً، بشرط استيفاء الشروط المحددة في اللائحة التنفيذية للنظام.

ويجب أن تكون هذه السجلات متاحة للهيئة عند الطلب، ويجب الاحتفاظ بجميع السجلات على الأقل لفترة الحفظ الأساسية وهي (6) سنوات ويمتد الحد الأدنى لفترة الحفظ لتصبح (11) عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية<sup>(1)</sup>، و(15) عاماً فيما يخص الفواتير والسجلات المتعلقة بالأصول الرأسمالية غير المنقولة.

(1) المادة (66): السجلات. والمادة (52): الأصول الرأسمالية - اللائحة التنفيذية للنظام.



#### 10.4. شهادة التسجيل في نظام ضريبة القيمة المضافة

يجب على الشخص المقيم الخاضع لضريبة القيمة المضافة والمسجل لدى الهيئة في نظام ضريبة القيمة المضافة إبراز شهادة تفيد بأنه قد تم تسجيله في نظام ضريبة القيمة المضافة في مكان واضح للجمهور في مقر عمله الرئيسي، وجميع فروع ومناجره الإلكترونية بحيث تكون ظاهرة للعامة.

وفي حالة حدوث مخالفة، سيتعرض المخالف للعقوبات المنصوص عليها في النظام.

#### 10.5. تصحيح الأخطاء السابقة

إذا تبين للشخص الخاضع للضريبة وجود خطأ أو عدم صحة المبلغ المدرج في إقراره الضريبي المقدم، أو كان من الممكن إدراك هذه الأخطاء، ونتج عنه نقص في مبلغ الضريبة المستحقة، السابق للإقرار عنها للهيئة، فيجب عليه إشعار الهيئة خلال عشرين (20) يومًا من تاريخ علمه ويتم ذلك عن طريق تصحيح الإقرار الضريبي المقدم سابقًا للهيئة، واستثناءً من ذلك يجوز للخاضع للضريبة تصحيح الخطأ الذي ينتج عنه نقص في مبلغ صافي الضريبة المستحقة التي تم الإقرار عنها يقل صافي قيمته عن خمسة عشر (15,000) ألف ريال من خلال إدراج ذلك المبلغ بالزيادة إلى صافي الضريبة المستحقة التي يجب الإقرار عنها في الإقرار الضريبي الذي يقدم للهيئة عن الفترة الضريبية التي تم خلالها اكتشاف الخطأ.

ولمزيد من المعلومات حول تصحيح الأخطاء، يرجى الاطلاع على موقع الهيئة الإلكتروني

[.zatca.gov.sa](https://zatca.gov.sa)



## 11. الغرامات

### 11.1. 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<sup>(1)</sup>.

#### 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.                                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>لا تقل عن مبلغ الضريبة المستحق.</li> <li>ولا تزيد على ثلاثة أضعاف قيمة السلع أو الخدمات.</li> </ul> |
| نقل السلع من أو إلى المملكة دون سداد الضريبة المستحقة.                                                                                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>لا تقل عن مبلغ الضريبة المستحق.</li> <li>ولا تزيد على ثلاثة أضعاف قيمة السلع أو الخدمات.</li> </ul> |
| 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.                                                                                                        |

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.

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



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

ويتم حساب الغرامة المرتبطة بمخالفة «تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو تقديم أي مستند إلى الهيئة تخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في حساب مبلغ الضريبة بأقل 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 يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في حساب مبلغ الضريبة بأقل 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.



## 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 المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في حساب مبلغ الضريبة بأقل من المستحق» حتى نسبة صفر في المائة، في حال تطابق عامل أو أكثر من العوامل المخففة للغرامة، وذلك على النحو الآتي:

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



### ثالثاً: 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 شهرياً 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 شهرياً 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) 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 متتالي في حال إعادة تكرار ارتكابها من المخالف.

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



## 12. طلب إصدار قرار تفسيري

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

## 13. الاتصال بنا

لمزيد من المعلومات يرجى زيارة موقعنا الإلكتروني [zatca.gov.sa](http://zatca.gov.sa) ، أو الاتصال على الرقم الموحد

19993



## 14. الأسئلة الشائعة

(1) تقوم الشركة بإعدام المخزون الذي انتهت صلاحية استخدامه في نهاية يوم العمل. فما هي الآثار الضريبية المترتبة على ذلك؟

إذا تم إعدام المخزون أو التخلص منه كجزء ضروري من النشاط الاقتصادي، فإنه لا يشكل توريدًا مفترضًا. ويتم خصم ضريبة المدخلات من حيث المبدأ، شريطة أن يكون قد تم شراء هذا المخزون بغرض عمل توريدات خاضعة للضريبة.

(2) لدى الشركة مقصف يقدم وجبات الطعام للموظفين دون مقابل، حيث إنه لا توجد مرافق أخرى قريبة من موقع العمل. هل هناك آثار ضريبية مترتبة على ذلك؟

لا تعد الضريبة المتكبدة في إطار تقديم خدمات تموين الأغذية جزءًا من النشاط الاقتصادي، وبذلك لا تكون ضريبة القيمة المضافة قابلة للاسترداد/الخصم. وبموجب عدم خصم ضريبة المدخلات المتكبدة لا يعد تقديم الوجبات للموظفين توريدًا مفترضًا.

(3) يجوز للموظفين اختيار الحصول على بدل نقدي إضافي بدلًا من وجبات الطعام المقدمة في مقصف الموظفين. هل هناك آثار ضريبية مترتبة على ذلك؟

كلا، لا يخضع البدل النقدي المسدد للموظف لضريبة القيمة المضافة لعدم وجود توريد.

(4) تدفع الشركة التأمين الطبي للموظفين وعائلاتهم. هل يمكن خصم ضريبة القيمة المضافة؟

إذا كان التأمين الطبي المقدم للموظفين وأفراد العائلة شرطًا من متطلبات الأنظمة السارية، فإن ضريبة القيمة المضافة مؤهلة من حيث المبدأ للاسترداد/الخصم، شريطة استيفاء المعايير الأخرى للخصم.



**(5) يقود الموظفون شاحنات التسليم الخاصة بالشركة لأغراض العمل. وعادة تكون هذه الشاحنات الصغيرة متوقفة في منزل الموظف خلال الليل. هل يجوز خصم ضريبة القيمة المضافة؟**

يجب على المنشأة أن تحدد ما إذا كانت شاحنة التسليم هي مركبة مقيدة -أي: إذا كانت متاحة لأي استخدام خاص-. إذا كان مطلوبًا من الموظفين إيقاف المركبة عند منازلهم ليلاً لغرض تأدية مهام العمل المنوط بهم تأديتها، ولا تكون الشاحنات متاحة للاستخدام لأي أغراض خاصة -بخلاف الاستخدام الطارئ أثناء القيام بمهام العمل-، فيمكن للشركة خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على الشاحنات بالكامل. لكونها مؤهلة من حيث المبدأ للاسترداد/الخصم، شريطة استيفاء المعايير الأخرى للخصم.

**(6) عامة يتم الاحتفاظ بمركبات الشركة في موقف سيارات مغلق خاص بالشركة أثناء الليل. مع ذلك يكون بإمكان الموظفين استخدام تلك المركبات للاستخدام الخاص إذا رغبوا في ذلك. كيف يتم حساب ضريبة القيمة المضافة على هذه المركبات؟**

حيث إن المركبات متاحة للاستخدام الخاص للموظف، فإن ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تلك المركبات لن تكون قابلة للخصم. ويُطبق ذلك سواء وقع الاستخدام الخاص أم لا.

**(7) الموظفون غير قادرين على استخدام المركبات لأغراض خاصة، إلا إذا اتفقوا مع الشركة على دفع سعر يومي مقابل استخدام المركبة. ما هي المعاملة الضريبية لضريبة المدخلات؟**

تكون ضريبة القيمة المضافة قابلة للخصم. لا تعد المركبة مركبة مقيدة إلى الحد الذي يتم استخدامها فيه لتقديم توريد لاحق. بل يعد ذلك توريدًا في حد ذاته بما أن صاحب العمل يقوم بإتاحة المركبات لموظفيه بمقابل. في هذه الحالة، يجب أن يتم حساب ضريبة القيمة المضافة على الموظف على المقابل وفقًا للسعر اليومي المفروض على المركبة، مع مراعاة القيمة السوقية العادلة، وعند ذلك تكون ضريبة المدخلات قابلة للخصم.



امسح هذا الكود للاطلاع على آخر تحديث  
لهذا المستند وكافة المستندات المنشورة  
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني [zatca.gov.sa](http://zatca.gov.sa)