



الدليل الإرشادي

الخاص بإيضاح تعديلات اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة

رقم (01-06-24) بتاريخ 19 نوفمبر 2024م



أصدرت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك - الهيئة - هذا الدليل الإرشادي المبسط لإيضاح بعض المعالجات ذات الصلة بتطبيق الأحكام النظامية السارية في تاريخ إصدارها، ولا يعد محتوى 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.

أعد هذا الدليل لإيضاح قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (01-06-24) بتاريخ 19 نوفمبر 2024م بشأن تعديل اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة - اللائحة -.



جدول المحتويات

05	المقدمة	1
05	تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية	1.1
05	هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	1.2
06	ما هي ضريبة القيمة المضافة؟	1.3
07	عن الدليل الإرشادي	1.4
08	إيضاحات لأبرز التعديلات الجديدة على اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة	2
08	أحكام تسجيل المجموعة الضريبية	2.1
08	متطلبات تسجيل المجموعة الضريبية	2.1.1
14	مسؤوليات ممثل المجموعة الضريبية	2.1.2
15	الأحكام المترتبة على تسجيل المجموعة الضريبية	2.1.3
16	توقف الشخص الخاضع للضريبة عن مزاولة النشاط الاقتصادي	2.2
17	توريد الخدمات	2.3
19	التوريد المفترض	2.4
21	نقل النشاط الاقتصادي	2.5
24	تنظيم التوريدات المتعلقة بالمناطق الاقتصادية الخاصة	2.6
28	الأحكام المتعلقة بالخدمات الموردة لغير مقيمي دول مجلس التعاون	2.7
28	الإعانة التي تدفعها جهة حكومية إلى المورد	2.8
29	خصم ضريبة المدخلات لتوريدات السلع بموجب عقود تمويل	2.9
31	السوق الإلكتروني	2.10
31	المقصود بالسوق الإلكتروني	2.10.1
32	تسهيل السوق الإلكتروني لتوريد خدمات من شخص غير مقيم	2.10.2



36	2.10.3. تسهيل السوق الإلكتروني لتوريد سلع أو خدمات من شخص مقيم غير مسجل
38	2.11. خصم ضريبة المدخلات على بعض المشتريات المقيمة في حال كان تقديم الخدمات إلزاميًا
40	2.12. الأحكام المتعلقة بتعديل الإقرارات الضريبية
41	2.13. إجراء المقاصة بين المبالغ المستحق ردها وأي مبالغ أخرى مستحقة للهيئة
42	2.14. استرداد ضريبة القيمة المضافة



1. المقدمة

1.1. تطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية

صدّقت المملكة العربية السعودية «المملكة» على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي «مجلس التعاون الخليجي» بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم (م/51) بتاريخ 3 جمادى الأولى 1438هـ «الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة» واستنادًا إلى الأحكام الواردة في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة «الاتفاقية»، فقد أصدرت المملكة 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 «اللائحة» بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل سابقًا، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك «الهيئة» حاليًا رقم (3839) بتاريخ 14 ذي الحجة 1438هـ «اللائحة التنفيذية للنظام» وبالصيغة المعدلة بموجب قرارات مجلس الإدارة اللاحقة.

1.2. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

إنّ الهيئة هي الجهة المكلفة بتطبيق وإدارة ضريبة القيمة المضافة -قد يُشار إليها لاحقًا بالضريبة ما لم يقتض السياق خلاف ذلك- في المملكة، كما أنها هي الجهة المسؤولة عن تسجيل وإلغاء تسجيل الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة، وإدارة عملية تقديم الإقرارات الضريبية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة وإجراءات استرداد الضريبة والقيام بتدقيق الحسابات والزيارات الميدانية، وتتمتع الهيئة أيضًا بصلاحيّة فرض العقوبات والغرامات في حالات عدم الامتثال للأحكام النظامية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة.

وقد أسست هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بموجب قرار مجلس الوزراء بدمج الهيئة العامة للزكاة والدخل والهيئة العامة للجمارك في هيئة واحدة، وعليه، فإن أي إشارة إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل أو الهيئة العامة للجمارك في نصّ هذا الدليل يجب أن تُقرأ على أنها إشارة إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك «الهيئة».



1.3. ما هي ضريبة القيمة المضافة؟

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

- تحصيل ضريبة القيمة المضافة من عملائهم عن كل عملية بيع خاضعة للضريبة وفقاً للنسبة الضريبية المحددة.
- دفع ضريبة القيمة المضافة إلى الموردين الذين تلقوا منهم السلع أو الخدمات - إن وجدوا- عن كل عملية شراء خاضعة للضريبة تعادل نسبة الضريبة المحددة.

وعندما يقوم الأشخاص الخاضعون لضريبة القيمة المضافة ببيع سلعة أو تقديم خدمة، 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 الـ 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 بضريبة 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 بضريبة المدخلات.

لمزيد من المعلومات حول ضريبة القيمة المضافة، يُرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة بالمملكة المتاح عبر موقع الهيئة الإلكتروني zatca.gov.sa



1.4. عن الدليل الإرشادي

هذا الدليل موجه إلى كل المعنيين بالتعديلات التي تمت على اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، موضحاً فيه ما طرأ على الأحكام النظامية من تعديلات، والغرض منه هو مساعدة المكلفين وتقديم مزيد من التوضيحات للمكلفين الخاضعين لنظام ضريبة القيمة المضافة.

ومن أجل الحصول على إرشادات حول أي معاملات خاصة، يمكن تقديم طلب للحصول على قرار تفسيري أو زيارة موقع الهيئة الإلكتروني zatca.gov.sa حيث يشتمل على مجموعة واسعة من الأدوات والمعلومات التي وضعت خصيصاً لمساعدة الأشخاص الخاضعين لضريبة القيمة المضافة، بما في ذلك المواد الإرشادية المرئية وجميع البيانات ذات الصلة والأسئلة الشائعة.



2. إيضاحات لأبرز التعديلات الجديدة على اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

2.1. أحكام تسجيل المجموعة الضريبية

2.1.1. متطلبات تسجيل المجموعة الضريبية

شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة تعديلات على متطلبات تسجيل المجموعة الضريبية وتحديد مسؤوليات الممثل للمجموعة الضريبية والآثار المترتبة على تسجيل المجموعة.

ويشار إلى المجموعة الضريبية بأنها مجموعة تتكون من شخصين اعتباريين أو أكثر مقيمين في المملكة تتم معاملتهم كشخص واحد خاضع للضريبة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ويتم تسجيلهم برقم تعريف ضريبي منفصل وجديد تصدره الهيئة إلى المجموعة الضريبية وتخطر به ممثل المجموعة.

وتم تعديل متطلبات تسجيل المجموعة الضريبية وذلك بإضافة شرطين أساسيين يتعلقان بعدم إمكانية الشخص المؤهل للاسترداد وكذلك المستثمر في منطقة خاصة من الانضمام إلى المجموعة الضريبية، حيث إن تسجيل المجموعة الضريبية يتطلب استيفاء عدد من المتطلبات الواردة في المادة (10) من اللائحة، وفيما يلي إيضاح لكامل المتطلبات وفقاً للآتي:

1. أن يكون كل منهم مقيماً في المملكة، وله حق التسجيل كشخص خاضع للضريبة وفقاً لأحكام اللائحة:

يجب أن يكون الأشخاص الاعتباريون الراغبون في الانضمام إلى المجموعة الضريبية مقيمين في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ويعني ذلك أن يكون لكل شخص اعتباري في المجموعة كيان مؤسس في المملكة، أو أن يكون لديه مؤسسة ثابتة داخل المملكة.

كما يجب أن يكون كل عضو في المجموعة الضريبية مؤهلاً للتسجيل كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، أي إنه يجب أن يكون كل الأعضاء مستوفين لمتطلبات حد التسجيل الاختياري الواردة في اللائحة.



2. أن يكون خمسون في المائة 50% أو أكثر من رأس المال، أو من حقوق التصويت، أو من القيمة السوقية لكل شخص اعتباري في المجموعة مملوكًا بشكل مباشر أو غير مباشر من الشخص الاعتباري نفسه، أو من الأشخاص الاعتباريين أنفسهم، أو أن يكون لأحد الأشخاص الاعتباريين في المجموعة أو خارجها سلطة التحكم والسيطرة في الأشخاص الآخرين في المجموعة الضريبية:

يوضح هذا الشرط أهمية وجود روابط اقتصادية أو مالية أو تنظيمية بين الأشخاص الاعتباريين في المجموعة الضريبية عبر الملكية أو السيطرة، وهذا يعني أنه يجب أن يمتلك شخص واحد على الأقل أو مجموعة من الأشخاص 50% أو أكثر من رأس المال، أو من حقوق التصويت، أو من القيمة السوقية لكل شخص اعتباري في المجموعة الضريبية.

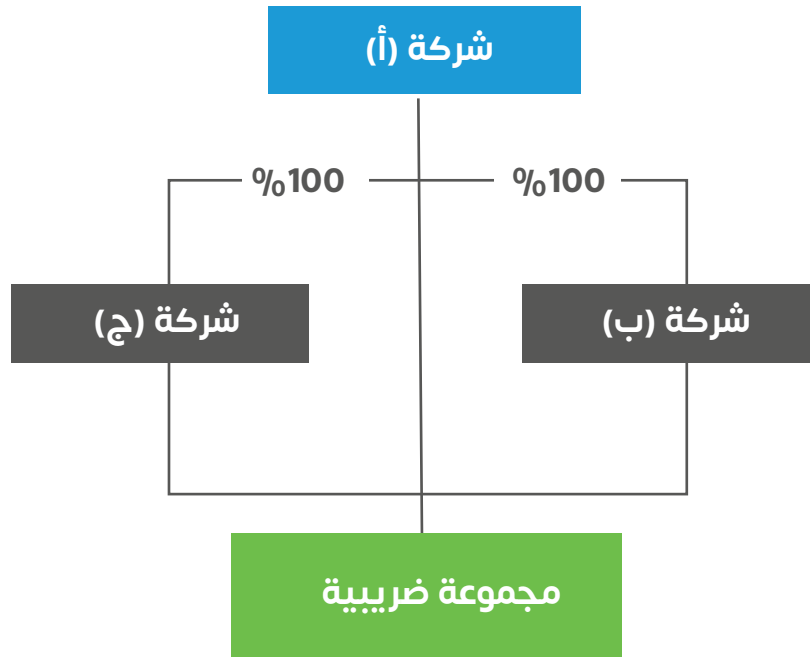
ويمكن أن يتحقق شرط الملكية في رأس المال بشكل مباشر، مثل: أن يستحوذ المالك مباشرة على الأسهم، أو بشكل غير مباشر، وهو أن يستحوذ المالك النهائي على الملكية الفعلية من خلال شركة وسيطة.

كما يتحقق هذا الشرط عندما يكون لأحد الأشخاص الاعتباريين - داخل أو خارج المجموعة الضريبية - سلطة التحكم والسيطرة في الأشخاص الآخرين في المجموعة الضريبية، وهذا يعني أن الشرط قد يتحقق ليس فقط من خلال الملكية المباشرة أو غير المباشرة لرأس المال أو حقوق التصويت أو القيمة السوقية، بل أيضًا إذا كان هناك شخص اعتباري لديه سلطة التحكم والسيطرة على أعضاء المجموعة الضريبية، ويشير مصطلح السيطرة والتحكم إلى القدرة على إدارة وتوجيه القرارات الاستراتيجية والتشغيلية للأشخاص الاعتباريين الآخرين بشكل مباشر أو غير مباشر. وللهيئة حق طلب المستندات التي تثبت سيطرة وتحكم الشخص الاعتباري على الأشخاص الآخرين في المجموعة الضريبية.



مثال (1):

تملك الشركة (أ) التي يقع مقرها الرئيسي في المملكة 100% من رأس مال الشركتين (ب) و(ج) المقيمتين في المملكة، وباعتبار أن كلاً منهما مؤهل للتسجيل في ضريبة القيمة المضافة كشخص خاضع للضريبة، تمارس نشاطاً اقتصادياً وتتجاوز إيراداتها السنوية الخاضعة لكل شركة حد التسجيل الاختياري، وبالتالي لهم حق التسجيل كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، فإنه يجوز تشكيل مجموعة ضريبية تضم عضويتها الشركات (أ) و(ب) و(ج).



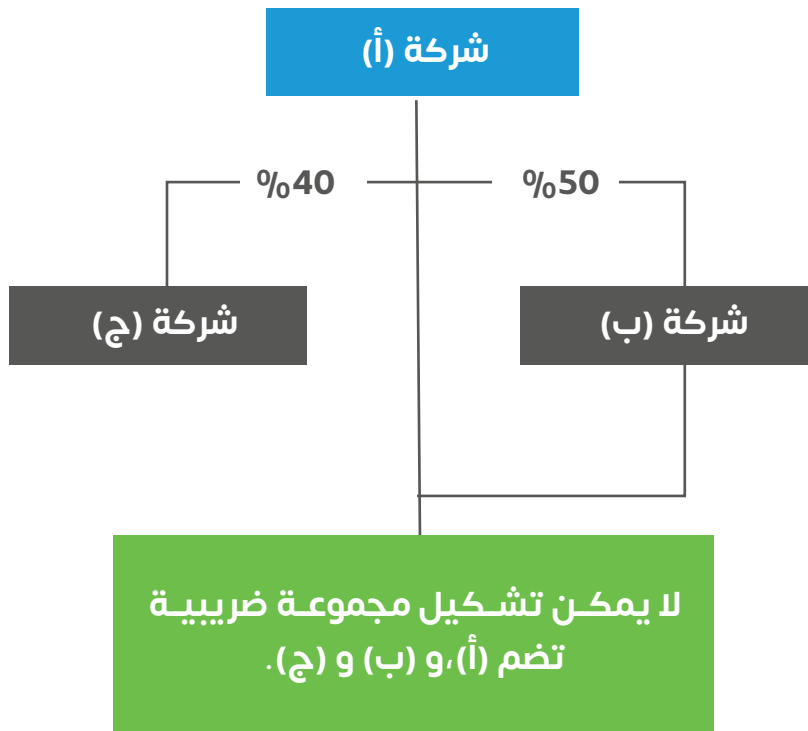


مثال (2):

الشركة (أ) مقيمة ومسجلة كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، وتملك 50% من رأس المال في الشركة (ب) وتملك 40% من رأس المال في الشركة (ج) بينما الـ 60% المتبقية مملوكة من قبل شخص اعتباري آخر.

في هذه الحالة؛ لا يمكن تشكيل مجموعة ضريبية واحدة تضم الشركات (أ، ب، ج) نظرًا لكون الشركة (أ) لا تملك النسبة المطلوبة وهي 50% أو أكثر من رأس المال أو حقوق التصويت أو القيمة السوقية في الشركة (ج).

ويمكن تشكيل مجموعة ضريبية واحدة تضم الشركتين (أ، ب).





3. ألا يكون أي من أعضاء المجموعة مرخصًا للعمل في أي منطقة خاصة تتمتع بوضع تعليق جمركي، وفقًا للأحكام النظامية ذات العلاقة بتلك المناطق، و/ أو عضوًا في مجموعة ضريبية أخرى.

تخضع الأنشطة الاقتصادية في المناطق الخاصة للضريبة إلى نسبة الصفر في المائة وفق ضوابط معينة، وعليه فإن الشرط يمنع أن يكون أحد أعضاء المجموعة الضريبية مرخصًا للعمل في أي منطقة خاصة تتمتع بوضع تعليق جمركي، وسيأتي تاليًا مزيد من الإيضاح حيال التوريدات المتعلقة بالمناطق الاقتصادية الخاصة وفقًا للتعديل الذي تم على المادة (32 مكرر) في اللائحة في الفقرة 2.5 من هذا الدليل.

ولضمان وضوح الالتزامات الضريبية يمنع هذا الشرط كذلك انضمام أي عضو لمجموعتين ضريبية في الوقت نفسه، أي: إن الشخص الاعتباري الذي يُعد بالفعل عضوًا في مجموعة ضريبية مسجلة لا يمكن أن يكون عضوًا في مجموعة ضريبية أخرى.

مثال (3):

الشركة (أ) مرخصة للعمل في منطقة خاصة تتمتع بوضع تعليق جمركي، وبالتالي لا تستطيع الانضمام إلى مجموعة ضريبية مع شركات أخرى. لذلك يجب على الشركات التي ترغب في التقديم كمجموعة ضريبية التأكد أن جميع أعضائها يعملون خارج المناطق الخاصة التي تتمتع بوضع تعليق جمركي.



4. ألا يكون مقدم الطلب أو أحد أعضاء المجموعة شخصًا مؤهلاً للاسترداد وفقًا للأحكام المنصوص عليها في المادة (70) من اللائحة، ويستثنى من هذا الشرط الشخص الذي تم اعتباره مؤهلاً للاسترداد بصفته مطورًا عقاريًا مرخصًا وينحصر نشاطه العقاري المرخص في القيام بتوريدات عقارية على سبيل البيع وانتقال الملكية حصراً لموظفيه، أو الشخص الذي تم اعتباره مؤهلاً للاسترداد كمتبرع في مشاريع النفع العام:

هذا الشرط يمنع مقدم الطلب أو أحد أعضاء المجموعة أن يكون شخصًا مؤهلاً لاسترداد ضريبة القيمة المضافة بموجب أحكام المادة (70) من اللائحة.

وجميع المتطلبات يجب أن تظل مستوفاة من قبل جميع أعضاء المجموعة طيلة فترة تسجيل المجموعة الضريبية كشخص خاضع للضريبة، أي: إنه لا يكفي أن تستوفي المجموعة الشروط عند تقديم طلب التسجيل فقط، بل يجب أن تظل تلك الشروط قائمة ومستوفاة طيلة فترة تسجيل المجموعة الضريبية كشخص خاضع للضريبة، وبالتالي إذا طرأ تغيير يجعل أحد الأعضاء غير مستوفٍ لأحد هذه الشروط -مثل أن يفقد أحدهم السيطرة أو النسبة المطلوبة من الملكية، أو يسجل لدى الهيئة كشخص مؤهل للاسترداد خلافًا لما هو مسموح به- فإن ذلك قد يترتب عليه اتخاذ الإجراءات اللازمة من الهيئة وفقًا لصلاحياتها في هذا الشأن، كما تجدر الإشارة إلى أن المجموعة الضريبية القائمة قبل سريان التعديلات التي تضم في أعضائها أشخاصًا غير مؤهلين للانضمام إلى المجموعة بموجب ما تم من تعديلات، فإنه سيتم منح ممثل المجموعة الضريبية مهلة لتعديل أوضاع المجموعة بما يتواءم مع التعديلات وذلك خلال ستة أشهر من تاريخ نفاذ التعديلات.

مثال (4):

الشركة (أ) مسجلة لدى الهيئة كمؤهل للاسترداد، ونشاطها المرخص يقتصر على بيع العقارات وانتقال ملكيتها لموظفيها فقط. في هذه الحالة، يمكن للشركة (أ) الانضمام إلى مجموعة ضريبية لأنها تقع ضمن الاستثناء الوارد في الفقرة الفرعية (1) من الفقرة (د) من الفقرة (1) من المادة (10) من اللائحة. وبالتالي لن يؤثر ذلك في إمكانية انضمامها إلى المجموعة الضريبية.

وتجدر الإشارة إلى أنه تعامل المجموعة الضريبية كشخص واحد خاضع للضريبة، وبالتالي فإن توريدات السلع أو الخدمات من أحد أعضاء المجموعة الضريبية إلى عضو آخر في المجموعة الضريبية ذاتها تعد خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.



إلا أن هناك حالتين يمكن فيهما لشخص مؤهل للاسترداد أن يكون جزءاً من مجموعة ضريبية، وتنحصران في الآتي:

1. المطور العقاري المؤهل للاسترداد والمرخص الذي ينحصر نشاطه العقاري المرخص في القيام بتوريدات عقارية على سبيل البيع وانتقال الملكية حصراً لموظفيه.
2. الشخص الذي تم اعتباره مؤهلاً للاسترداد كمتبرع في مشاريع النفع العام.

2.1.2. مسؤوليات ممثل المجموعة الضريبية

بالإشارة إلى تعديل الفقرة (1) من المادة (11) من اللائحة؛ فإن العضو الممثل للمجموعة الضريبية مسؤول بشكل رئيسي عن الالتزامات والحقوق الناشئة عن المجموعة الضريبية نيابة عن جميع أعضائها، أي: إنه سيكون بمنزلة الواجهة الرئيسية للمجموعة أمام الهيئة فيما يتعلق بجميع الحقوق والالتزامات الضريبية الناشئة عنها، حيث قد يشمل ذلك تقديم الإقرارات الضريبية، والمراسلات والتواصل مع الهيئة، فيما يتعلق بالمجموعة الضريبية.

كما أن هذا الالتزام لا يخل بالمسؤولية التضامنية لأعضاء المجموعة فيما بينهم عن جميع الالتزامات الضريبية والعقوبات وأي التزامات أخرى مفروضة بموجب النظام واللائحة وتنشأ خلال فترة انضمامهم إليها، وهذا تأكيد لاستمرار المسؤولية التضامنية بين جميع أعضاء المجموعة، حيث يتحملون جميعاً ودون استثناء المسؤولية عن الالتزامات والعقوبات وأي تبعات أخرى تتعلق بالمجموعة خلال فترة عضويتهم فيها.

وبالإشارة إلى تعديل الفقرة (6) من المادة (11) من اللائحة؛ فإنه في حال قبلت الهيئة طلب تسجيل المجموعة الضريبية، فستقوم الهيئة بإصدار رقم تعريف ضريبي جديد للمجموعة الضريبية وإخطار ممثل المجموعة بذلك، وتقوم بتعليق أرقام التعريف الضريبي لأعضاء المجموعة الذين سبق تسجيلهم بشكل منفرد.

وستتم معاملة المجموعة الضريبية كشخص خاضع للضريبة مستقل عن الأشخاص المشاركين فيها، وتصدر الهيئة شهادة تسجيل جديدة برقم تعريف ضريبي مستقل للمجموعة وتخطر ممثل المجموعة بها.

وتجدر الإشارة إلى أنه سيتم منح ممثل المجموعة الضريبية المسجلة لدى الهيئة قبل صدور هذا القرار مهلة لا تتجاوز 180 يوماً من تاريخ نشر قرار تعديلات اللائحة في الجريدة الرسمية لتعديل أوضاع أعضاء المجموعة الضريبية وفقاً للتعديلات الواردة في أحكام المادة (10) من اللائحة.



2.1.3. الأحكام المترتبة على تسجيل المجموعة الضريبية

يتم تقديم طلب تشكيل المجموعة الضريبية عبر استخدام النموذج المعد من قِبَل الهيئة، ويجب أن يتضمن النموذج كحد أدنى معلومات عن جميع أعضاء المجموعة وفقاً لما تم النص عليه بالمادة الثامنة من اللائحة، إضافة إلى نسخة من الاتفاق المبرم بين أعضاء المجموعة والمتضمن تعيين الممثل الضريبي وما يفيد موافقة الممثل على التعيين، ويعد الاتفاق بمنزلة إقرار من قبل المجموعة الضريبية باستيفاء جميع الشروط والأحكام المتعلقة بالتسجيل كمجموعة ضريبية.

ويترتب على تسجيل المجموعة الضريبية عدد من الأحكام النظامية شملت التعديلات وذلك بإضافة فقرة جديدة وهي (7) من المادة (11) من اللائحة لإيضاح ما يترتب على تسجيل المجموعة الضريبية من أحكام نظامية وتنظم كيفية التعامل مع المجموعات الضريبية، وبالتالي عند تسجيل مجموعة ضريبية فإنها تعامل ككيان واحد، ما يعني أن الأنشطة الاقتصادية التي يقوم بها أي عضو داخل المجموعة تُعد كأنها أنشطة قامت بها المجموعة الضريبية بأكملها.

كما سيتم اعتبار أي توريد يقوم به أي عضو في المجموعة على أنه توريد قامت به المجموعة الضريبية، ويُطبق الشيء ذاته على الاستيرادات للسلع والخدمات، إضافة إلى أنه تم إيضاح المعالجة الخاصة بخرجات المدخلات، حيث سيتم اعتبار أي ضريبة مخرجات تفرض من قبل عضو في المجموعة الضريبية على أنها مفروضة من قبل المجموعة الضريبية، واعتبار أي ضريبة مدخلات يتحملها عضو في المجموعة الضريبية على أنه قد تم تحملها من قبل المجموعة الضريبية.

كما شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة التعديل على الفقرة (7) من المادة (12) التي تناول صلاحية الهيئة بإزالة صفة المجموعة الضريبية بالنسبة لأي توريدات بين أعضاء المجموعة أو إلغاء تسجيل المجموعة الضريبية - ابتداء من أي تاريخ سابق أو لاحق - وذلك في حال كان استمرار المجموعة الضريبية يؤدي أو سوف يؤدي إلى الحصول على مزايا ضريبية تتعارض مع الغرض من النظام أو اللائحة، حيث شملت أيضاً صلاحية الهيئة باستبعاد أحد أعضاء المجموعة الضريبية وأن تشعر ممثل المجموعة الضريبية مع بقاء صفة المجموعة الضريبية لبقية الأعضاء، وذلك في حالتين:

- إذا كان استمرار العضو في المجموعة يؤدي بالفعل أو سوف يؤدي إلى مزايا ضريبية تتعارض مع الغرض من النظام أو اللائحة.
- إذا ثبت أن العضو لا يستوفي شروط الانضمام إلى المجموعة الضريبية.



2.2. توقف الشخص الخاضع للضريبة عن مزاوله النشاط الاقتصادي

شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة تعديلات على أحكام المادة (13) من اللائحة وذلك في إطار إيضاح التزامات الشخص الخاضع للضريبة بعد إلغاء التسجيل، حيث تم التأكيد على أن حالة التنازل عن النشاط الاقتصادي التي تؤدي إلى التوقف عن ممارسة النشاط بشكل كامل من الحالات الموجبة لإلغاء التسجيل.

وفي كل الأحوال يجب الاحتفاظ بالفواتير والإشعارات والدفاتر والسجلات المنصوص عليها في اللائحة للمدد المنصوص عليها ضمن أحكام المادة (66) من اللائحة، وفي جميع الأحوال لا يخل إلغاء تسجيل الشخص الخاضع للضريبة بالتزامه بسداد أي مستحقات للهيئة تسبق تاريخ إلغاء التسجيل.

مثال (5):

الشركة (أ) وهي شركة مختصة في مجال المقاولات، ومسجلة لدى الهيئة كشخص خاضع للضريبة، قررت الشركة التوقف عن مزاوله النشاط الاقتصادي، وبدلاً من تصفية الشركة أو إغلاقها قررت التنازل عن نشاطها بالكامل للشركة (ب) وهي شركة أخرى تعمل في المجال نفسه.

بناءً على هذا التنازل؛ توقفت الشركة (أ) عن ممارسة النشاط الاقتصادي كاملاً وتم تحويل كل الأعمال المرتبطة بالنشاط الاقتصادي إلى الشركة (ب).

في هذه الحالة يجب على الشركة (أ) التقدم بطلب إلغاء التسجيل في ضريبة القيمة المضافة، وسيعد الإلغاء نافذاً من التاريخ الذي تحدده الهيئة بعد موافقتها على الإلغاء، وفي كل الأحوال يجب على الشركة استيفاء جميع التزاماتها الضريبية لتتم الموافقة على طلب إلغاء التسجيل.

كما يجب على المتنازل إليه - الشركة (ب) - إخطار الهيئة بالتنازل خلال ثلاثين (30) يوماً من تاريخ التنازل، ما لم يتم التنازل - الشركة (أ) - بإلغاء تسجيله وفق أحكام الفقرة (4) المادة (13).

وتلتزم الشركة (أ) بعد إلغاء تسجيلها كشخص الخاضع للضريبة بالاحتفاظ بالفواتير والإشعارات والدفاتر والسجلات المنصوص عليها في اللائحة للمدد المنصوص عليها ضمن أحكام المادة (66) من اللائحة، حيث لا يزال لديها هذا الالتزام قائماً ويجب عليها سداد أي مستحقات ضريبية تعود إلى فترات سابقة لتاريخ الإلغاء.



مثال (6):

بافتراض المثال السابق، تنازلت الشركة (أ) عن جزء من نشاطها فقط -الجزء المتمثل في البناء السكني- واستمرت في تقديم أعمال المقاولات التجارية، في هذه الحالة؛ لن تتمكن الشركة (أ) من إلغاء تسجيلها الضريبي لأنه لا يزال لديها نشاط اقتصادي قائمًا، وبالتالي يجب عليها الاستمرار في استيفاء التزاماتها النظامية كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، وذلك في حال استمرت الشركة مستوفية لشروط التسجيل الإلزامي.

2.3. توريد الخدمات

يتضمن مفهوم التوريد تعريفًا واسعًا لغايات ضريبة القيمة المضافة، فيعرف التوريد على أنه أي شكل من أشكال توريد السلع و/ أو الخدمات بمقابل، وجاء في المادة (7) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة: "يعد توريدًا للخدمات أية معاملة توريد لا تشكل توريدًا للسلع وفقًا لأحكام هذه الاتفاقية"، وتنطوي معظم معاملات الشركات على تقديم سلع و/أو خدمات (أو كليهما) من المورد إلى العميل".

وعليه؛ شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة إضافة الفقرة (2) في المادة (14) من اللائحة لأهداف تقديم مزيد من الإيضاح حول معنى توريد الخدمات، حيث يعد توريدًا للخدمات أي معاملة توريد لا تشكل توريدًا للسلع، ومنها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- أ. منح حق أو التنازل عنه أو تخصيصه أو إيقافه أو تركه.
- ب. توفير تسهيل أو ميزة.
- ج. التعهد بالامتناع عن القيام بعمل معين أو السماح بالقيام به.
- د. الاتفاق على التنازل عن حق المشاركة في أي نشاط، أو عدم السماح بحصوله، أو الاتفاق على القيام بأي نشاط.
- هـ. التنازل عن أو نقل حصة لا تقبل التجزئة في سلعة.
- و. السماح باستغلال الحقوق غير المادية أو نقلها أو التنازل عنها، ومنها على سبيل المثال: حقوق المؤلفين والمخترعين والفنانين وحقوق العلامات التجارية والحقوق التي تندرج ضمن هذه الفئة وفق الأنظمة السارية في المملكة.



مثال (7):

الشركة (أ) وهي شركة تقنية مختصة في مجال الأمن السيبراني، منحت حق استخدام برنامج لحماية البيانات للشركة (ب) لمدة عشرة أعوام بمقابل مالي معين؛ فإن هذا النوع من الأعمال يعد توريدًا لخدمة، كونه منح حق استخدام (ترخيص) لبرنامج.

مثال (8):

اتفقت الشركة (أ) مع الشركة (ب) على الامتناع عن إطلاق منتج معين في السوق لفترة زمنية محددة، وذلك مقابل مبلغ مالي محدد، وعليه فإن هذا يعد توريد خدمة لأنه يتضمن التزامًا بعدم القيام بفعل معين (التعهد بالامتناع).

مثال (9):

الشركة (أ) تملك براءة اختراع في تقنية متقدمة في مجال التصنيع، قامت هذه الشركة بمنح الشركة (ب) الحق في استخدام براءة الاختراع لمدة خمس سنوات مقابل رسوم سنوية، يعد هذا توريدًا لخدمة حيث إنه يشكل سماحًا باستغلال الحقوق غير المادية.



2.4. التوريد المفترض

شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة بعض فقرات المادة (15)، وذلك بتوضيح مفهوم التوريد المفترض من خلال الاتساق مع الأحكام النظامية الواردة في المادة (8) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، حيث تمت الإشارة إلى أن التوريد المفترض يُطبق فقط على الحالات المنصوص عليها في الاتفاقية، والنظام، واللائحة، ما لم يتم النص على خلاف ذلك.

كما تم توسيع نطاق تطبيق التوريد المفترض ليشمل حالات الاحتفاظ بالسلع سواء بعد توقف مزاولة النشاط الاقتصادي، أو في حال اعتبار الشخص غير مؤهل للتسجيل، وفقاً للنظام واللائحة.

كما يمتد نطاق التطبيق في تعديلات المادة، ليشمل جميع التكاليف المباشرة لضريبة المدخلات المتعلقة باستيراد، أو شراء، أو إنتاج أو توريد السلع والخدمات المرتبطة بالتوريد المفترض، بدلاً من تطبيقها على ضريبة المدخلات عند الشراء أو الاستيراد. وأضاف النص الجديد معالجة لحالة استرداد ضريبة القيمة المضافة الجزئية أيضاً، بجانب معالجة حالة الخصم، مع الإشارة إلى وجوب تعديل قيمة التوريد المفترض لتوضح النسبة الفعلية للضريبة التي تم خصمها أو استردادها.

وتم توسيع نطاق الحالات المستثناة من اعتبار التوريد توريداً مفترضاً عند تقديم سلع أو خدمات دون مقابل، حيث أضاف النص الجديد شرطاً يشمل عدم استرداد ضريبة المدخلات المتكبدة بجانب عدم خصمها، مع إلزام الشخص الخاضع للضريبة بالاحتفاظ بالمستندات التي تثبت عدم قيامه بالخصم أو الاسترداد.

كما تم تحديد قيمة التوريدات المفترضة بشكل أكثر وضوحاً، حيث إن القيمة تكون إما قيمة الشراء أو التكلفة، وفي حال تعذر تحديدهما تكون القيمة السوقية العادلة في تاريخ التوريد المفترض، مع الإشارة إلى قواعد المادة (38) من اللائحة لتحديد القيمة.

ويعد التوريد المفترض الذي وقع نتيجة لتوقف النشاط الاقتصادي للشخص الخاضع للضريبة، أو نتيجة لكون الشخص الخاضع للضريبة لم يعد مؤهلاً للتسجيل، على أنه قد حدث وتستحق الضريبة عنه في تاريخ توقف النشاط الاقتصادي، أو في تاريخ إلغاء تسجيل ذلك الشخص، أيهما أسبق.



مثال (10):

شركة استشارات هندسية قدمت خدمات استشارية مجانية لإحدى الجمعيات الخيرية. لم تقم الشركة بخصم أو استرداد ضريبة المدخلات المتعلقة بتكاليف الخدمات المقدمة. وقد احتفظت الشركة بالمستندات التي تثبت تكبد الضريبة وعدم خصمها.

المعالجة:

لا يُعد تقديم الخدمات المجانية توريدًا مفترضًا، لأن الشركة لم تخصم أو تسترد ضريبة المدخلات المرتبطة بالخدمات.

مثال (11):

شركة زراعية استوردت مواد كيميائية زراعية بقيمة 500 ألف ريال لاستخدامها في نشاطها الاقتصادي وسددت ضريبة مدخلات بقيمة 75 ألف ريال، وقامت بخصم هذه الضريبة كضريبة مدخلات بإقرار ضريبة القيمة المضافة. بعد عام، قررت الشركة التوقف عن ممارسة النشاط الاقتصادي والاحتفاظ بالمعدات للاستخدام الشخصي.

المعالجة:

يُعد الاحتفاظ بالمعدات بعد التوقف عن النشاط توريدًا مفترضًا للسلع، ويتم تحديد قيمة التوريد المفترض وفقًا لقيمة الشراء أو التكلفة، وفي حال تعذر تحديد قيمة الشراء أو التكلفة، فيتم الأخذ بقيمة تلك التوريدات وفقًا للقيمة السوقية العادلة لها في تاريخ حدوث التوريد المفترض وحسب قواعد تحديد القيمة السوقية العادلة المحددة وفق أحكام المادة (38) من اللائحة، تُفرض عليها الضريبة، ويتم الإفصاح عنه في الإقرار الضريبي الذي يغطي الفترة الضريبية التي وقع فيها توقف النشاط أو إلغاء التسجيل، مع القيام بسداد الضريبة المستحقة.



2.5. نقل النشاط الاقتصادي

شملت التعديلات الجديدة على اللائحة تنظيم حالات نقل النشاط الاقتصادي الخاضع للضريبة من شخص إلى آخر، والتي تتم بشكل كلياً أو جزئياً على سبيل الاستمرار في مزاوله ذلك النشاط من قبل المتلقي، حيث لا يعد هذا النقل بمنزلة توريد خاضع للضريبة بشرط توافر الشروط التالية:

أ. أن تكون السلع والخدمات التي تمثل النشاط الاقتصادي أو جزء من النشاط الاقتصادي محل النقل قابلة للتشغيل بذاتها كنشاط اقتصادي مستقل، وأن تشمل عناصر النشاط المنقول جميع الأصول الملموسة وغير الملموسة اللازمة لمزاولة النشاط الاقتصادي محل النقل:

أي: أن يكون النشاط المنقول أو جزء منه قابلاً للاستمرار بحد ذاته من قبل المتلقي، وهذا يعني أن يتضمن النقل جميع الأصول الضرورية لمزاولة النشاط الاقتصادي، سواء كانت أصولاً ملموسة مثل المعدات والمباني، أو غير ملموسة مثل حقوق الملكية الفكرية أو العلامات التجارية.

ب. أن يكون المتلقي شخصاً خاضعاً للضريبة ومسجلاً لدى الهيئة أو سوف يصبح شخصاً خاضعاً للضريبة نتيجة لعملية النقل وأن يستعمل المتلقي السلع والخدمات والأصول مباشرة لمزاولة النشاط الاقتصادي نفسه للمورد:

أي: أن يكون المتلقي شخصاً خاضعاً للضريبة أو مسجلاً لدى الهيئة، وفي حال لم يكن مسجلاً يجب أن يصبح شخصاً خاضعاً للضريبة بسبب عملية النقل، ويجب عليه استخدام السلع والخدمات والأصول التي تم نقلها مباشرة لمزاولة النشاط الاقتصادي نفسه الذي كان يمارسه المورد.

ج. أن يتفق المورد والمتلقي كتابةً على أنهما يرغبان في أن يعد النقل نقلًا لنشاط اقتصادي لأغراض اللائحة.

د. أن يقوم كل من المورد والمتلقي بإخطار الهيئة بعملية النقل بحد أقصى نهاية الشهر التالي للشهر الذي حدثت فيه عملية النقل، وذلك وفقاً للنموذج المعد لذلك:



يجب أن يتضمن الإخطار المعلومات التفصيلية التالية:

1. اسم وعنوان كل من المورد والمتلقي.
2. رقم التعريف الضريبي للمورد، والمتلقي في حال كان مسجلاً.
3. ما يثبت تقدم المتلقي بالتسجيل لدى الهيئة كنتيجة لإتمام عملية النقل في حال كان غير مسجل.
4. تاريخ نقل النشاط الاقتصادي.
5. تفاصيل السلع والخدمات التي شملتها عملية نقل النشاط الاقتصادي.
6. نسخة من اتفاقية نقل النشاط الاقتصادي بين المورد والمتلقي.
7. أي مستندات أخرى تحددها الهيئة.

وفي حال لم تستوف عملية نقل النشاط الاقتصادي كل الشروط والأحكام -بما في ذلك إخطار الهيئة بعملية النقل- فتعد السلع والخدمات الخاضعة للضريبة تمثل النشاط الاقتصادي المنقول على أنها بمنزلة توريد خاضع للضريبة.

2.5.1. الحقوق والالتزامات الضريبية بعد إتمام عملية النقل

أولاً: حلول المتلقي محل المورد

عند إتمام عملية نقل النشاط الاقتصادي وفقاً لما تم الاتفاق عليه بين المورد والمتلقي، يحل المتلقي محل المورد فيما يتعلق ببعض الحقوق والالتزامات الضريبية:

- حق الخصم أو الاسترداد لضريبة المدخلات: أي: إن المتلقي سيتمكن من ممارسة حق الخصم أو الاسترداد لضريبة المدخلات المرتبطة بالنشاط المنقول، ومن ضمنها تعديل الضريبة على المدخلات أو ضريبة المخرجات التي تم الإقرار بها سابقاً من قبل المورد وذلك وفقاً للحالات المنصوص عليها في المادة (40) من اللائحة.

- مسك وحفظ السجلات:

يكون المتلقي مسؤولاً عن حفظ السجلات الخاصة بالنشاط المنقول وفقاً للأحكام المنصوص عليها في اللائحة.



ثانياً: استمرار مسؤولية المورد والمتلقي

تستمر مسؤولية كل من المورد والمتلقي عن الالتزامات الضريبية الناشئة قبل أو بعد عملية النقل والمتصلة بتطبيق أحكام النظام واللائحة ما لم يتم الاتفاق على خلاف ذلك بين الطرفين، وفي جميع الأحوال لا يحل المتلقي محل المورد فيما يتصل بمسؤولية المورد عن مخالفاته الضريبية المرتكبة قبل تاريخ النقل والمرتبطة بالسلع والخدمات محل النقل.

ثالثاً: رقم التعريف الضريبي

يجب على المتلقي أن يتقدم بطلب تسجيل للهيئة ليحصل على رقم تعريف ضريبي خاص به، ما لم يكن مسجلاً لدى الهيئة قبل تاريخ عملية النقل، حيث إن عملية النقل التي تمت لا يترتب عليها نقل رقم التعريف الضريبي الخاص بالمورد إلى المتلقي.



2.6. تنظيم تعليق الضريبة

شملت التعديلات الجديدة على اللائحة إضافة مادة جديدة تحت عنوان تعليق الضريبة عند الاستيراد ومعاملات التوريد المرتبطة بتعليق الضريبة، وتهدف المادة إلى تنظيم المعاملات الضريبية المرتبطة بالسلع التي تخضع للأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية عند الاستيراد أو التي يتم التعامل معها في المناطق الاقتصادية الخاصة المرتبطة بتعليق الضريبة، ويأتي إيضاح ما ورد في المادة على النحو الآتي:

1. توريد السلع يخضع للضريبة بنسبة الصفر في المائة في حال كان إلى أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية، أو ضمن تلك الأوضاع وفقاً لأحكام نظام الجمارك الموحد:

- عند توريد السلع إلى أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية.
- عند توريد السلع ضمن تلك الأوضاع، أي: إن السلع التي توجد بالفعل في وضع معلق للرسوم الجمركية، ويتم نقلها أو توريدها داخل هذه الأوضاع.
- إعادة تصدير السلع المنقولة التي تم استيرادها مؤقتاً إلى المملكة لأغراض معينة، على سبيل المثال:
- إصلاح السلع: إذا تم استيراد السلع لإجراء إصلاحات عليها.
- ترميم السلع: إذا كانت السلع بحاجة إلى ترميم للحفاظ على حالتها الأصلية.
- تحويل السلع أو معالجتها: وذلك مثل استيراد آلات ومعدات بغرض إصلاحها.
- الخدمات المضافة على تلك السلع: أي خدمات مرتبطة بهذه السلع أثناء فترة وجودها في المملكة بشرط استيفاء الأحكام والإجراءات المحددة في نظام الجمارك الموحد، التي تنظم استيراد وتصدير السلع مؤقتاً.

2. استحقاق الضريبة في حالات تعليق الضريبة:

تعلق الضريبة على استيراد السلع إذا وُضعت تحت أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية، بشرط الالتزام باشتراطات نظام الجمارك الموحد، وتُستحق الضريبة عند خروج السلع من حالة التعليق الجمركي وفقاً للإجراءات والحالات التي يحددها نظام الجمارك الموحد.



3. معاملة السلع المصدرة:

تتم معاملة السلع الخارجة من الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية إلى خارج دول مجلس التعاون كما هي معاملة تصدير السلع.

4. المعالجات الضريبية للسلع الموردة من وإلى وضمن المناطق الاقتصادية:

تتم معاملة السلع المستوردة إلى أي من المناطق الخاصة أو على توريدات السلع إلى أي منها، أو ضمنها، أو فيما بين منطقتين خاصتين، أو عند خروج السلع من حالة تعليق جمركي أو إلى خارج إقليم دول المجلس حسب طبيعة المعاملة، بالأسلوب نفسه الذي يتم التعامل به ضريبياً مع توريد السلع إلى أحد أوضاع التعليق الجمركي، أو الاستيراد المؤقت للسلع، أو خروج السلع من حالة التعليق الجمركي إلى المملكة أو داخل إقليم المجلس أو خارجها، وفقاً للفقرات الواردة في (1) و(2) و(3) و(4) من المادة (32 مكرر) من اللائحة، شريطة الالتزام بالآتي:

- أن تكون المنطقة الخاصة تتمتع بوضع تعليق الجمركي.
- أن ترتبط السلع بالأنشطة المرخص بمزاولتها في المنطقة.
- أن توضع السلع تحت أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية.
- أن تكون هناك إجراءات رقابية فعالة لمتابعة حركة السلع وتوريدها إلى ومن وضمن المنطقة الخاصة.

كما يلزم المكلف بالاحتفاظ بالفواتير والمستندات المتعلقة بالتوريدات المرتبطة بالمناطق الخاصة، لضمان الامتثال للأحكام الواردة في اللائحة، على سبيل المثال: (الفواتير- والمستندات الداعمة للتوريدات (مثل عقود النقل أو بيانات التخليص الجمركي)- أو أي وثائق أخرى توضح طبيعة التوريدات وارتباطها بالمناطق الخاصة).

5. الالتزام بالمستندات:

يلزم الخاضع للضريبة بالاحتفاظ بالمستندات التي تثبت موقع السلع وقت التوريد، وحركتها ووضعها تحت الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية أو منها أو ضمنها، بما في ذلك المناطق الخاصة، مع التركيز على المستندات الجمركية الصادرة وفقاً لنظام الجمارك الموحد.



6. الاستثناءات:

المياه وجميع أنواع الطاقة (مثل الكهرباء، الغاز، والإضاءة، الحرارة، التبريد، والتكييف) مستثناة من تطبيق هذه الأحكام، لأنها بطبيعتها لا تخضع لإجراءات التعليق الجمركي.

مثال (12):

استوردت شركة سبابة في منطقة اقتصادية مواد خام بقيمة مليوني ريال من الخارج، وتم وضعها تحت نظام تعليق جمركي في مستودع في المنطقة الخاصة، وكان الهدف من الاستيراد هو تصنيع منتجات بلاستيكية داخل المملكة.

المعالجة:

يتم تعليق الضريبة المستحقة على المواد الخام أثناء وجودها تحت وضع التعليق الجمركي، وتستحق الضريبة بمجرد خروج المواد من وضع التعليق للاستهلاك المحلي، مع تقديم الإقرار الضريبي وسداد الضريبة المستحقة.

مثال (13):

قامت شركة تصنيع هواتف محمولة بتوريد مواد زجاجية إلى منطقة اقتصادية خاصة بقيمة ثمانية ملايين ريال لاستخدامها في مشروع مرخص بالمنطقة.

المعالجة:

تطبق نسبة الصفر في المائة على التوريد إلى المنطقة الخاصة بشرط:

- أن تكون المنطقة الخاصة تتمتع بوضع تعليق الجمركي.
- أن تكون المعدات مرتبطة بأنشطة مرخصة وفق أحكام المنطقة الخاصة.
- أن توضع السلع تحت أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية.
- أن تكون هناك إجراءات رقابية فعالة لمتابعة حركة السلع وتوريدها إلى ومن ضمن المنطقة الخاصة



مثال (14):

نقلت شركة معدات صناعية بقيمة 50 ألف ريال من منطقة خاصة في ميناء جدة إلى منطقة خاصة في ميناء الدمام، دون تغيير في حالة المعدات.

المعالجة:

يتم تطبيق معاملة ضريبية بنسبة الصفر في المائة على نقل السلع بين المنطقتين بشرط:

- أن تكون المنطقة تحت نظام تعليق جمركي.
- أن تكون المعدات مرتبطة بأنشطة مرخصة وفق أحكام المنطقة الخاصة.
- أن توضع السلع تحت أحد الأوضاع المعلقة للرسوم الجمركية.
- أن تكون هناك إجراءات رقابية فعالة لمتابعة حركة السلع وتوريدها إلى ومن ضمن المنطقة الخاصة.

مثال (15):

قامت شركة مقيمة بالمملكة (خارج المنطقة الخاصة) بتوريد كهرباء بقيمة 50 مليون ريال إلى منطقة خاصة لتشغيل منشآت صناعية هناك.

المعالجة:

الكهرباء المستوردة لا تخضع لنسبة الصفر في المائة، وتطبق الضريبة على الكهرباء وفقاً لأحكام الأنظمة السارية، كونها لا تخضع لإجراءات التعليق الجمركي وعليه تطبق الضريبة بالنسبة الأساسية 15%.



2.7. الأحكام المتعلقة بالخدمات المورد لغير مقيمي دول مجلس التعاون:

شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة إضفاء بعض التوضيحات للأحكام الضريبية المتعلقة بالخدمات المورد لغير مقيمي دول مجلس التعاون، حيث إن هذه الخدمات تخضع للضريبة بنسبة الصفر في المائة متى ما طبقت الشروط والأحكام المقررة لها، وتتمثل أبرز تعديلاتها في الفقرات (ج) و(د) من الفقرة (2) من المادة (33) من اللائحة، حيث جرى التأكيد على أنه يشترط لخضوع هذه الخدمات لنسبة الصفر في المائة عدم استفادة العميل أو أي شخص مرتبط بالعميل من الخدمات ذاتها المورد مباشرة أثناء وجود أي منهم في دولة عضو، إضافة إلى شرط ألا تتم تأدية الخدمات بشكل ملموس على سلع ملموسة موجودة في دولة عضو أثناء عملية التوريد.

مثال (16):

الشركة (أ) لإصلاح وصيانة المعدات الصناعية مسجلة لدى الهيئة كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، قامت الشركة (أ) بتوريد خدمة لشخص غير مقيم في دول مجلس التعاون تتمثل في خدمة متعلقة بطريقة إصلاح مضخة معينة، وبموجب هذه الخدمة جرى تنفيذ عملية الإصلاح من قبل شركة أخرى مقيمة في المملكة، في هذه الحالة فإن الخدمة المورد من الشركة (أ) لن تخضع للضريبة بنسبة الصفر في المائة، نظراً لأن الخدمة تتم تأديتها بشكل ملموس على سلع ملموسة موجودة في المملكة.

2.8. الإعانة التي تدفعها جهة حكومية إلى المورد:

نصت الفقرة (6) من المادة (26) من الاتفاقية على: "تخفيض قيمة التوريد بالآتي: ... ب. قيمة الإعانات التي تمنحها الدولة العضو إلى المورد".

وفي إطار إيضاح الإعانة الواردة في أحكام الاتفاقية وتمييزها عن مقابل التوريد، شملت التعديلات إضافة الفقرة (2) من المادة (39) من اللائحة التي تنص على أنه: "لا تعد المبالغ التي تدفعها جهة حكومية للمورد على أنها إعانة، إذا كانت تلك المبالغ أو جزء منها عبارة عن مقابل لتوريد سلع أو خدمات للجهة الحكومية". وبالتالي إذا كان المبلغ المدفوع أو جزء منه مقابل لتوريد سلع أو خدمات تستفيد منها الجهة الحكومية، بشكل مباشر أو غير مباشر، فلا يُعد هذا المبلغ إعانة، بل هو مقابل لتلك التوريدات.



مثال (17):

تعاقدت (جهة حكومية) مع مورد (أ) لتوفير البنية التحتية في منطقة نائية بهدف تهيئتها لتكون متاحة للتطوير العقاري بأسعار تنافسية من قبل المطورين العقاريين المختلفين، بما في ذلك المورد مقدم الخدمة، وقد تم الاتفاق بين الطرفين على أن تقوم الجهة الحكومية بدفع مبلغ مالي محدد للمورد (أ) كدعم مالي له من الدولة بحيث يغطي هذا المبلغ جميع تكاليف البنية التحتية التي سيتكبدها المورد من حسابه الخاص.

المعالجة:

في هذه الحالة فإن التوريد يتم لصالح الجهة الحكومية ووفق الاتفاق المبرم بينها وبين المورد، وبناءً على ذلك، لا يُعتبر المبلغ المدفوع إعانة بل هو مقابل التوريد الذي سيتحمل المورد تكاليف تنفيذه لصالح الجهة الحكومية.

2.9. خصم ضريبة المدخلات لتوريدات السلع بموجب عقود تمويل

عموماً يجب على الشخص الخاضع للضريبة إذا قام بخصم ضريبة المدخلات المرتبطة بتوريد استلمه ولم يقم بسداد مقابله كاملاً بعد مضي فترة اثني عشر شهراً من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التوريد، وأن يقوم بتعديل ضريبة المدخلات القابلة للخصم بقدر قيمة الضريبة المحسوبة على المقابل الذي يبقى دون سداد في ذلك التاريخ، وذلك من خلال إدراج مبلغ التعديل ضمن الإقرار الضريبي المتعلق بالفترة الضريبية الخاصة بالشهر الذي انتهت فيه مدة الاثني عشر شهراً⁽¹⁾.

استثناء من القاعدة أعلاه ومراعاةً لطبيعة عقود تمويل مشتريات الأشخاص الخاضعين للضريبة والمبرمة مع جهات التمويل المرخصة التي يتم سداد مقابلها على دفعات دورية، فقد أتاح تعديلات اللائحة إمكانية خصم كامل ضريبة المدخلات المتكبدة عن توريدات السلع بموجب عقود التمويل كعقود الإيجار التمويلي، والمرابحة، والتأجير المنتهي بالتملك، وذلك في حال استيفاء الشروط الآتية:

1. استمرار سريان العقد أو الاتفاق محل التوريد.
2. عدم وجود أي نزاع قضائي على العقد أو الاتفاق محل التوريد.
3. أن يكون المورد قد أقر عن مبلغ الضريبة المستحقة على التوريد كاملاً ضمن إقرار الفترة الضريبية المتعلقة بذلك التوريد.
4. أن يحوز العميل شهادة خطية صادرة من المورد تفيد بأنه قد أقر عن كامل مبلغ الضريبة.

(1) الفقرة (10) من المادة (40) من اللائحة.



مثال (18):

في أغسطس 2025م أبرمت الشركة (أ) عقد تأجير تمويلي مع الشركة (ب) للحصول على معدات صناعية بقيمة (100,000) ريال سعودي، على أن يتم السداد على دفعات شهرية بقيمة (3,194.45) ريال لمدة ثلاث سنوات شاملة ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 15% التي تمثل (15,000) ريال، عند توقيع العقد أصدرت الشركة (ب) فاتورة شاملة لكامل قيمة التوريد (115,000) ريال، وأقرت عن كامل الضريبة المستحقة في إقرارها الضريبي. والتزمت الشركة (أ) بسداد جميع الأقساط المستحقة عليها بانتظام، وحصلت الشركة (أ) على شهادة خطية من الشركة (ب) تؤكد أنها أقرت عن كامل مبلغ الضريبة المستحقة.

المعالجة:

نظرًا لتطابق كل شروط الاستثناء المقررة في الفقرة (10) من المادة (40) من اللائحة فإن للشركة (أ) خصم كامل ضريبة المدخلات في إقرارها.

مثال (19):

استنادًا إلى المعطيات الواردة في المثال السابق أعلاه، بعد ستة أشهر اكتشفت الشركة (أ) أن المعدات معيبة وغير مطابقة للشروط والمواصفات التي تم الاتفاق عليها، ما دفعها إلى التوقف عن سداد الأقساط المتبقية ورفع دعوى قضائية.

المعالجة:

نتيجة لنشوء النزاع القضائي الذي يهدد استمرارية سريان العقد فإن الاستثناء لا يُطبق على هذا التوريد الذي تم بموجب عقد التمويل، وعليه؛ يتعين على الشركة (ب) تعديل قيمة التوريد بقدر الضريبة المحسوبة على الدفعات غير المسددة بناءً على إجمالي الأقساط غير المسددة بعد فترة ستة أشهر والبالغة (95,833.30) ريال - وإدراج هذا التعديل في إقرارها الضريبي الخاص بشهر سبتمبر 2026م كونه الشهر الذي تنتهي فيه مدة (12) شهرًا من الشهر التالي الذي تم فيه التوريد.

في الحالات التي تم فيها تعديل ضريبة المدخلات وفقًا للشروط الواردة أعلاه، وقام الشخص الخاضع للضريبة لاحقًا بسداد المقابل، فإنه يجوز للشخص الخاضع للضريبة زيادة خصم ضريبة المدخلات وفقًا لذلك، حيث تُنفذ الضريبة المحسوبة على المقابل الذي قد تم سداؤه، وذلك من خلال إدراج مبلغ التعديل ضمن الإقرار الضريبي المتعلق بالفترة الضريبية الذي تم فيه السداد أو أي فترة ضريبية لاحقة.



2.10. السوق الإلكتروني

2.10.1. المقصود بالسوق الإلكتروني

أوردت تعديلات اللائحة المقصود بالسوق الإلكتروني لأغراض ضريبة القيمة المضافة أنه: "منصة إلكترونية أو رقمية وما يماثلها يكون غرضها الرئيسي أو أحد أغراضها الرئيسية تمكين الموردين من عرض منتجاتهم - سواء كانت سلعة أو خدمات- أو تقديمها أو إتاحتها أو التعاقد عليها مع العملاء المستفيدين منها"⁽²⁾.

يتضح أنه يشترط لتطبيق مفهوم السوق الإلكتروني أن تسهم المنصة فعلياً في عملية تسهيل التوريد للخدمات أو السلع، وعليه؛ إذا انحصر دور السوق الإلكتروني في معالجة المدفوعات المتعلقة بعملية الشراء للسلع أو الخدمات، أو التسويق والدعاية لتلك السلع أو الخدمات، أو في إعادة توجيه العملاء إلى سوق إلكتروني آخر، والذي بدوره سيتولى عملية تسهيل التوريد، فلن تعد تلك الحالات تسهيلاتاً لعملية التوريد⁽³⁾.

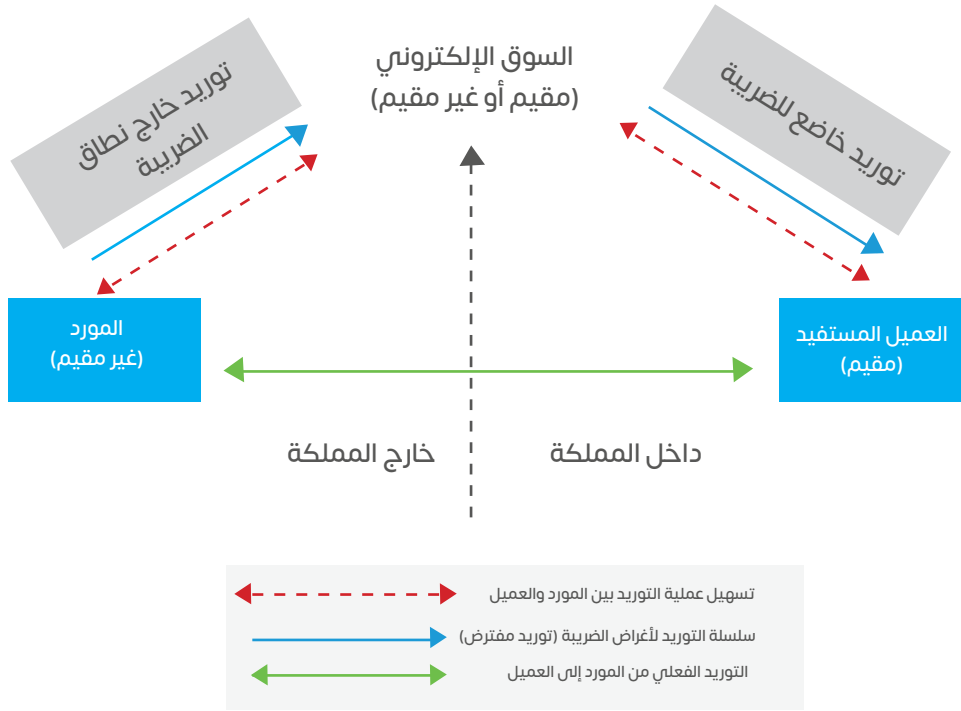
وتقدم الأمثلة أدناه مزيداً من الإيضاحات:

#	المثال	هل يعد سوقاً إلكترونياً يقوم بتسهيل التوريد؟
1	منصة دفع إلكتروني تعمل على تسهيل إجراء المدفوعات عبر الإنترنت بين العملاء والمتاجر الإلكترونية من خلال إتاحة الدفع بإحدى وسائل الدفع باستخدام بطاقات الائتمان أو التحويلات المصرفية، عند إجراء عملية شراء عبر أحد المتاجر الإلكترونية تقوم المنصة بتحويل المبلغ من حساب العميل إلى حساب المتجر فقط.	
2	تقوم منصة بإعلانات لتسويق السلع والخدمات للمتاجر الإلكترونية عبر ترويجها باستخدام صور ومقاطع فيديو ومقالات دعائية تعمل على جذب العملاء لشراؤها، بدلاً من إتمام عملية الشراء من خلالها تقوم المنصة بإعادة توجيه العملاء إلى منصة بيع إلكترونية أخرى تتولى بدورها تسهيل عملية الشراء.	X
3	تقوم منصة الخيار الأفضل بعرض المنتجات الإلكترونية مثل الهواتف الذكية والأجهزة الإلكترونية، حيث تمكن عملاءها من مقارنة مميزات وأسعار كل منتج من عدة متاجر إلكترونية مختلفة لتتيح لعملائها اختيار أفضل العروض، بدلاً من إتمام عملية الشراء من خلالها تقوم المنصة بإعادة توجيه العملاء إلى متجر إلكتروني آخر ليتولى بدوره عملية الشراء.	

نظراً لأن المنصات الواردة في الأمثلة أعلاه (1)، (2)، (3) انحصر دورها في معالجة المدفوعات، أو التسويق والدعاية، أو قامت بإعادة توجيه العملاء لمنصة أخرى لتسهيل عملية الشراء للسلع والخدمات، فإنها لن تعد أنها قامت بعملية تسهيل التوريد.



2.10.2. تسهيل السوق الإلكتروني لتوريد خدمات من شخص غير مقيم



شملت تعديلات اللائحة إضافة مزيد من الإيضاحات حيال الشروط الواجب استيفائها حتى لا يتم اعتبار السوق الإلكتروني مسؤولاً عن سداد الضريبة في الحالات التي يتم فيها توريد خدمات إلكترونية من خلاله سواء كان السوق الإلكتروني (مقيم أو غير مقيم) ويعمل وسيطاً لمورد غير مقيم ويأتي حكم الفقرة (2) من المادة (47) من اللائحة، امتداداً لتطبيق أحكام المادة (9) من النظام التي تقضي بأنه في حال قيام الخاضع للضريبة -باسمه الخاص- بتوريد سلع أو خدمات نيابة عن شخص آخر، فإنه يعامل لأغراض تطبيق النظام واللائحة بوصفه قد قام بتلك التوريدات لحساب نفسه، فإنه في الحالات يتم فيها تسهيل عملية توريد خدمات عن طريق سوق إلكتروني يعمل وسيطاً لمورد أو موردين غير مقيمين، فبعد السوق الإلكتروني قد قام بشراء الخدمات من الموردين غير المقيمين لحسابه الخاص وأنه قد قام بإعادة توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من تلك الخدمات. ما يترتب على السوق الإلكتروني مسؤولية تحصيل وسداد الضريبة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تتم في المملكة من خلاله، وسيترتب على تطبيق الحكم الوارد أعلاه توريدين منفصلان تُوضح المعالجة الضريبية لهما على النحو الآتي:



1. التوريد الأول من المورد غير المقيم إلى السوق الإلكتروني

أ. في حال كان كل من المورد والسوق الإلكتروني غير مقيمين في المملكة فإن توريد الخدمات من المورد غير المقيم إلى السوق الإلكتروني غير المقيم يعد خارج نطاق الضريبة، وبالتالي لا يكون المورد غير المقيم ملزمًا بالتسجيل في المملكة بموجب ذلك التوريد وبالتالي لا يستطيع خصم أي ضريبة مدخلات متكبدة في المملكة.

ب. في حال كان المورد غير مقيم والسوق الإلكتروني مسجلًا لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فإن توريد الخدمات من غير المقيم إلى السوق الإلكتروني سيخضع لآلية الاحتساب العكسي، ويكون السوق الإلكتروني ملزمًا بالإقرار عن التوريد، ولا يكون المورد غير المقيم ملزمًا بالتسجيل في المملكة بموجب ذلك التوريد وبالتالي لا يستطيع خصم أي ضريبة مدخلات متكبدة في المملكة.

ج. في حال كان المورد غير مقيم والسوق الإلكتروني مقيمًا في المملكة وغير ملزم بالتسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فإن توريد الخدمات من غير المقيم إلى السوق الإلكتروني سيخضع للضريبة وفق الأحوال الاعتيادية، ويكون المورد غير المقيم هو الملزم بتوريد الضريبة للهيئة، وعليه فإنه ينبغي عليه التسجيل في المملكة من أول توريد يقوم به -وبغض النظر عن قيمته- مع أحقيته بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة في المملكة والمرتبطة بالتوريدات الخاضعة للضريبة.

2. التوريد الثاني من السوق الإلكتروني إلى العميل المستفيد من خدمة تسهيل التوريد

أ. في حال كان السوق الإلكتروني غير مقيم في المملكة ويتعامل مع عملاء غير مسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فيجب على السوق الإلكتروني التسجيل في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة بصرف النظر عن قيمة توريداته في المملكة، وسيخضع التوريد الذي تم من خلاله لكامل قيمة التوريد المدفوعة من العميل، مع أحقيته بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة في المملكة والمرتبطة بتوريداته الخاضعة للضريبة.

ب. في حال كان السوق الإلكتروني مقيمًا ومسجلًا لدى الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ستطبق المعاملة الضريبية السابقة نفسها.



ج. في حال كان السوق الإلكتروني مقيمًا وغير مسجل أو غير ملزم بالتسجيل - لم تتجاوز إيراداته حد التسجيل الإلزامي- فإن توريد الخدمات من خلاله لن يخضع للضريبة مع تكبده للضريبة المفروضة على التوريد الأول من المورد غير المقيم، الذي يعد في هذه الحالة ملزمًا بالتسجيل نظرًا لتوريداته لشخص مقيم غير مسجل (السوق الإلكتروني).

لا يسري الحكم الوارد أعلاه في حال تطبيق كل مما يلي:

- إذا ذكر صراحةً أن المورد أو الموردين غير المقيمين هم الذين يقومون بالتوريد الذي يتم في المملكة أثناء إجراء عملية التوريد عبر السوق الإلكتروني للعميل، وفي الترتيبات التعاقدية التي جرت بين جميع أطراف المعاملة وفي الفاتورة الضريبية والإيصال الصادر للعميل بشأن سداد المقابل.
- إذا لم يكن السوق الإلكتروني هو الذي يضع الشروط والأحكام المتعلقة بتوريد الخدمات الموردة من خلاله ولا يقوم بتحديد مقابل توريد تلك الخدمات، ولا يقوم بتحميل العملاء ذلك المقابل، ولا يتولى تحصيله، أو معالجة شكاوى العملاء، أو تقديم أي عروض أو أي تعويضات للعملاء فيما يتعلق بالتوريد.

مثال (20):

الشركة (أ) غير مقيمة في المملكة، مختصة في صناعة الألعاب الإلكترونية وبيعها عن طريق المنصة (ب) وهي منصة إلكترونية أيضًا غير مقيمة في المملكة، يقوم عدد من العملاء المقيمين في المملكة بشراء الألعاب الإلكترونية من خلال المنصة.

المعالجة:

نظرًا لكون كل من المورد - الشركة (أ) - والسوق الإلكتروني - المنصة (ب) - غير مقيمين في المملكة، فإن جميع المعاملات بينهما تُعد خارج نطاق تطبيق ضريبة القيمة المضافة. وتكون معالجة التوريد الثاني من السوق الإلكتروني إلى العملاء المقيمين بناء على حالتهم (مسجلين أم غير مسجلين) حيث يتطلب التوريد من مورد غير مقيم إلى عملاء غير مسجلين تسجيل المورد لأغراض ضريبة المضافة، أو يتطلب التوريد من مورد غير مقيم إلى عملاء مسجلين قيام العملاء المقيمين بالإقرار عن هذه التوريدات بموجب آلية الاحتساب العكسي.



مثال (21):

الشركة (أ) وهي سوق إلكتروني تعمل وسيطًا لبيع خدمات استشارية عبر الإنترنت. السوق الإلكتروني يسهل عملية بيع الخدمات الاستشارية التي يقدمها مورد غير مقيم (مستشار غير مقيم في المملكة) إلى العملاء في المملكة، السوق الإلكتروني يقوم بتحديد الأسعار، ويقوم بإصدار الفاتورة الضريبية للعميل باسم السوق الإلكتروني، ويتحمل مسؤولية تحصيل المبالغ من العملاء، كما أنه يحدد الشروط والأحكام المتعلقة بالخدمة.

المعالجة:

بما أن السوق الإلكتروني يحدد الأسعار ويتعامل مع جميع جوانب التوريد، فإنه يُعد المسؤول عن تحصيل وسداد الضريبة على التوريدات الخاضعة للضريبة في المملكة.

مثال (22):

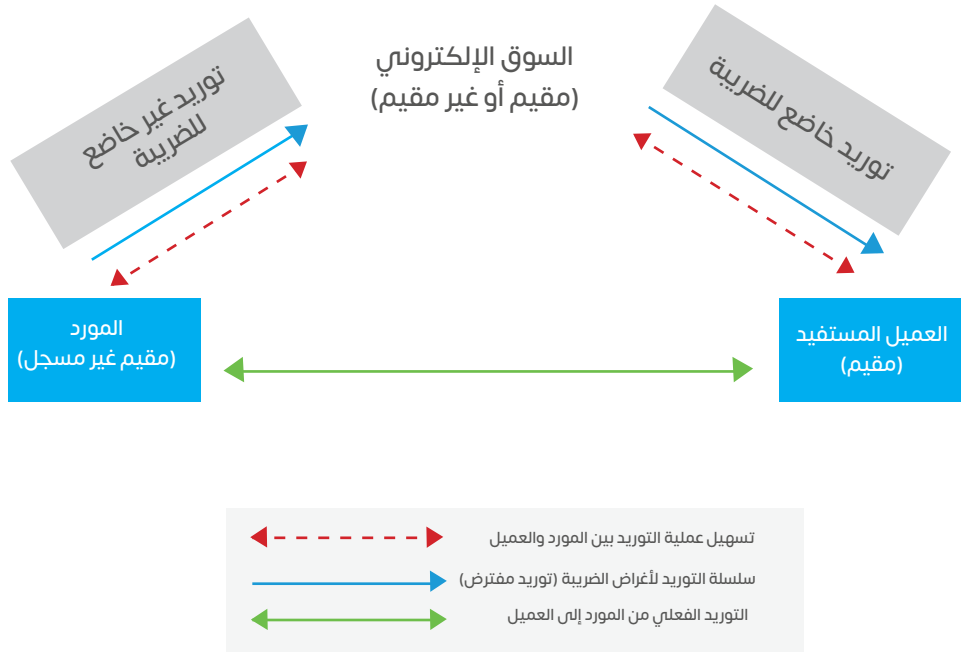
بافتراض المثال السابق، العميل يشتري خدمات استشارية من المورد مباشرة (المستشار غير المقيم في المملكة)، حيث يظهر ذلك في الفاتورة الضريبية الصادرة للعميل التي تذكر صراحةً أن المورد غير المقيم هو المسؤول عن التوريد، كما أن السوق الإلكتروني لا يحدد الأسعار أو الشروط، ولا يعالج الشكاوى ولا يقدم عروضاً أو تعويضات للعملاء.

المعالجة:

في هذه الحالة، فإن مسؤولية تحصيل الضريبة وسدادها تقع على المورد غير المقيم الذي يتولى التوريد مباشرة في حال كان العميل غير مسجل في المملكة.



2.10.3. تسهيل السوق الإلكتروني لتوريد سلع أو خدمات من شخص مقيم غير مسجل



ابتداءً من يناير 2026م سيتم تطبيق مضمون تعديل الفقرة (3) من المادة (47) التي تتضمن معالجة ما يتعلق بالحالات التي يتم فيها تسهيل توريد سلع أو خدمات في المملكة عن طريق سوق إلكتروني يعمل وسيطاً لمورد أو موردين مقيمين غير مسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة، فيعد السوق الإلكتروني قد قام بشراء السلع والخدمات من الموردين المقيمين غير المسجلين لحسابه الخاص وأنه قد قام بإعادة توريدها باسمه ولحسابه الخاص للعميل المستفيد من تلك السلع والخدمات. ما يترتب عليه مسؤولية السوق الإلكتروني عن تحصيل وسداد الضريبة المستحقة على التوريدات الخاضعة للضريبة التي تتم في المملكة من خلاله، وسيترتب على تطبيق الحكم الوارد أعلاه توريديان منفصلان توضح المعالجة الضريبية لهما على النحو الآتي:

1. التوريد الأول من المورد المقيم غير المسجل إلى السوق الإلكتروني.

أ. في حال تم توريد سلع من المورد المقيم غير المسجل أو غير الملزم بالتسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة عبر السوق الإلكتروني الخاضع للضريبة مقيم أو غير مقيم، فإن التوريد يعد خارج نطاق الضريبة ولا يكون المورد المقيم مطالباً بإصدار فاتورة ضريبية أو تحصيل ضريبة مقابل توريداته.



ب. في حال تم توريد خدمات من المورد المقيم غير المسجل أو غير الملزم بالتسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة عبر السوق الإلكتروني الخاضع للضريبة مقيم أو غير مقيم، فإن التوريد يعد خارج نطاق الضريبة ولا يكون المورد المقيم مطالبًا بإصدار فاتورة ضريبية أو تحصيل ضريبة مقابل توريداته.

2. التوريد الثاني من السوق الإلكتروني إلى العميل المستفيد من خدمة تسهيل التوريد

أ. في حال كان السوق الإلكتروني غير مقيم في المملكة ويتعامل مع عملاء أفراد - غير مسجلين - فيجب على السوق الإلكتروني التسجيل لأغراض ضريبة القيمة المضافة وذلك بغض النظر عن قيمة توريداته في المملكة، وسيخضع توريد السلع والخدمات الذي سيتم من خلاله للضريبة على كامل قيمة التوريد المدفوعة من العميل، مع أحقية السوق الإلكتروني في خصم ضريبة المدخلات المتكبدة على مصاريفه/مدخلاته المرتبطة بنشاطه الاقتصادي في المملكة.

ب. في حال كان السوق الإلكتروني مقيمًا ومسجلًا لدى الهيئة لأغراض ضريبة القيمة المضافة ستطبق المعاملة السابقة ذاتها.

ج. في حال كان السوق الإلكتروني مقيمًا وغير مسجل أو غير ملزم بالتسجيل، فإن التوريد من خلاله لن يخضع للضريبة.

ولا يسري الحكم الوارد أعلاه في حال تطبيق كل مما يلي:

- إذا ذكر صراحةً أن المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين هم الذين يقومون بالتوريد الذي يتم في المملكة أثناء إجراء عملية التوريد عبر السوق الإلكتروني للعميل، وفي الترتيبات التعاقدية التي جرت بين جميع أطراف المعاملة وفي الفاتورة والإيصال الصادر للعميل بشأن سداد المقابل.
- أن تنشأ علاقة تعاقدية مستقلة ومباشرة بين المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين والعميل المستفيد من التوريد وفق الأحكام النظامية السارية في المملكة وأن يضع المورد أو الموردين المقيمين غير المسجلين جميع الشروط والأحكام التي تتعلق بالتوريد إلى العميل.
- إذا لم يكن السوق الإلكتروني هو الذي يضع الشروط والأحكام المتعلقة بتوريد السلع أو الخدمات الموردة من خلاله ولا يقوم بتحديد مقابل التوريد، ولا يقوم بتحميل العملاء ذلك المقابل، ولا يتولى تحصيله، أو معالجة شكاوى العملاء، أو تقديم أي عروض، أو أي تعويضات للعملاء فيما يتعلق بالتوريد.



2.11. خصم ضريبة المدخلات على بعض المشتريات المقيدة في حال كان تقديم الخدمات إلزامياً

تحدد المادة (50) من اللائحة فئات السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج إطار النشاط الاقتصادي التي لا يسمح بخصم ضريبة المدخلات المتكبدة عليها، ففي حال قام الشخص الخاضع للضريبة بشراء أي من تلك الفئات المحددة وتم استخدامها خارج نطاق مزاولته لنشاطه الاقتصادي فالتكاليف والنفقات المتكبدة عن تلك المشتريات غير قابلة للخصم.

ولمّا كانت طبيعة تلك النفقات أن يتم تكبدها في سياق المنفعة الخاصة بالنسبة لصاحب العمل أو الموظفين أو الأشخاص المرتبطين، فقد أُنحت التعديلات على اللائحة استثناءً يسمح بخصم الضريبة المتكبدة في حال كان تقديم خدمات الضيافة وتمويل الأغذية والمشروبات أو خدمات التأمين والرعاية الصحية يمثل التزاماً نظامياً على الخاضع للضريبة بتوفير تلك الخدمات لموظفيه بموجب أي نظام سار في المملكة.

وبناءً على التعديل الذي تم على المادة (50)، لا يسمح للخاضع للضريبة بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالنفقات التالية، إلا إذا قام بإعادة توريد تلك السلع أو الخدمات كتوريدات خاضعة للضريبة:

- أي شكل من أشكال الخدمات الترفيهية، أو الرياضية، أو الثقافية أو حضور فعاليات ذات طابع ترفيهي.
- خدمات الضيافة وتمويل الأغذية والمشروبات، ما لم يكن هناك التزام نظامي على الخاضع للضريبة بتوفير تلك الخدمات لموظفيه في مكان العمل بموجب أي نظام سار في المملكة.
- خدمات التأمين أو الرعاية الصحية المقدمة لموظفي الشخص الخاضع للضريبة وتابعيهم، ما لم يكن هناك التزام نظامي على الخاضع للضريبة بتوفير تلك الخدمات لموظفيه بموجب أي نظام سار في المملكة.
- شراء أو استئجار المركبات المقيدة، يقصد بالمركبة المقيدة أي مركبة مصممة لنقل ما لا يزيد على عشرة أشخاص، ويستثنى من مفهوم المركبة المقيدة كل مما يلي:



- 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.
- التأمين على المركبات المقيدة، أو إجراء أي تصليح، أو تعديل، أو صيانة أو غيرها من الخدمات المماثلة عليها.
 - التزود بالوقود المستخدم في المركبات المقيدة.
 - أي سلع أو خدمات مخصصة للاستعمال الشخصي أو لأي أغراض أخرى بخلاف أغراض النشاط.

مثال (23):

يمتلك أحمد شركة بيع بالتجزئة مختصة في بيع منتجات تجميلية، وقام باصطحاب قسم التسويق لديه للعشاء تقديراً لجهودهم المبذولة في رفع المبيعات، تمت مناقشة عمليات القسم وفرص تطويره مستقبلاً خلال العشاء.

المعالجة:

وعليه فإن الضريبة التي تكبدها أحمد خلال العشاء وإن كانت مقدمة إلى فريق العمل إلا أنها غير قابلة للخصم، حيث إن نفقات تمويل الغذاء التي تكبدها تمثل بادرة شخصية منه وليست بموجب أي التزام نظامي.



مثال (24):

شركة الذهبى للمقاولات شركة خاضعة ومسجلة للضريبة في المملكة تختص بتشبيد أعمال إنشائية خارج النطاق العمراني في مناطق تعد نائية، تتكبد الشركة في سبيل تجهيز إقامة موظفيها في تلك المناطق عددًا من التكاليف، من بينها تكاليف التموين والأغذية.

المعالجة:

وعليه فإن نفقات التموين والأغذية التي تكبدها شركة الذهبى خلال تجهيز إقامة موظفيها في المناطق النائية تعد قابلة للخصم، حيث إن توفير التموين والأغذية للعامل في المناطق النائية يعد التزامًا على صاحب العمل بموجب الأنظمة السارية في المملكة.

المدة الزمنية لإصدار الإشعارات الدائنة والمدينة

شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة إضافة حكم نظامي ينظم المدة الزمنية التي يجب على الخاضع للضريبة فيها إصدار الإشعارات الدائنة و/أو المدينة الواجب إصدارها وفق أحكام المادة (54) من اللائحة، وحددت في موعد أقصاه خمسة عشر (15) يومًا من الشهر التالي من تاريخ وقوع أي من الحالات التي يجب بموجبها إصدار الإشعار.

2.12. الأحكام المتعلقة بتصحيح الإقرارات الضريبية

شملت التعديلات التي طرأت على اللائحة أحكامًا توضيحية لما ورد في المادة (63) منها، وذلك من الفقرة (1) حتى الفقرة (4)، وتتعلق بحالات تصحيح الإقرار في حال تم تقديم الإقرار الضريبي خطأ من قبل الشخص الخاضع للضريبة، وترتكز التعديلات على توضيح الإقرار الضريبي الذي من خلاله يتم تصحيح الخطأ، وفيما يلي بعض الأمثلة:



مثال (25):

الشركة (أ) للخدمات اللوجستية مسجلة لدى الهيئة كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، وقدمت الإقرار الضريبي المتعلق بالربع الأول لعام 2024م، وتبين لاحقاً وجود خطأ في الإقرار الضريبي نتج عنه نقص في مبلغ صافي الضريبة المستحقة بمقدار (10,000) عشرة آلاف ريال سعودي، ففي هذه الحالة يجوز للشركة تصحيح هذا الخطأ من خلال خانة التصحيحات في الإقرار الضريبي المتعلق بالفترة الضريبية التي تم خلالها اكتشاف الخطأ، وذلك من خلال إدراج المبلغ بالزيادة إلى صافي الضريبة المستحقة.

مثال (26):

الشركة (ب) للاستشارات القانونية مسجلة لدى الهيئة كشخص خاضع لضريبة القيمة المضافة، وقدمت الإقرار الضريبي المتعلق بفترة الربع الرابع لعام 2023م، إلا أن الشركة (ب) تبين لها لاحقاً وجود خطأ في الإقرار الضريبي نتج عنه مبلغ يزيد على صافي الضريبة التي كان يجب عليه الإقرار عنها، ففي هذه الحالة يجوز للشركة تصحيح هذا الخطأ وذلك من خلال إدراج المبلغ في أي إقرار ضريبي لاحق لتاريخ اكتشاف الخطأ، كما يجب في هذه الحالة مراعاة المدة الزمنية المنصوص عليها في الفقرة (4) من المادة (63) من اللائحة.

2.13. إجراء المقاصة بين المبالغ المستحق ردها وأي مبالغ أخرى مستحقة للهيئة

وفقاً للتعديل الوارد على الفقرة (5) من المادة (69) من اللائحة، الذي يؤكد حق الهيئة في إجراء مقاصة بين المبالغ المستحق ردها للشخص الخاضع للضريبة التي تكون على سبيل المثال مبالغ مسددة بالزيادة أو تقديم إقرارات ضريبية تتضمن رصيماً دائماً دائماً لمصلحة الشخص الخاضع للضريبة، وبين أي ضريبة أو أي غرامة أو أي مبالغ أخرى مستحقة للهيئة بموجب أي نظام آخر تشرف الهيئة على تطبيقه.

مثال (27):

قدمت الشركة (أ) إقرار ضريبة القيمة المضافة للربع الثاني من عام 2024م الذي كان صافي الضريبة المستحقة فيه يشكل رصيماً دائماً دائماً لمصلحتها، إلا أنه تبين أن على الشركة غرامات مفروضة بناء على مخالفات متعلقة بالاستيراد والتصدير ولم يتم سدادها، وعليه يمكن للهيئة استقطاع مبالغ تلك الغرامات من المبالغ المستحق ردها للشركة.



2.14. استرداد ضريبة القيمة المضافة

تناولت التعديلات الواردة على المادة (70) من اللائحة عدة إيضاحات بشأن فئات الأشخاص المعيّنين الذين يمكن تحديد فئة أو أكثر منهم على أنهم أشخاص مؤهلون للاسترداد وإجراءات تقديم طلبات الاسترداد؛ حيث يمكن للأشخاص ضمن هذه الفئات بعد سماح وزير المالية بالتقدم بطلب لوصفهم مؤهلين لاسترداد الضريبة المفروضة على مشترياتهم من السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة في المملكة وتم تحملها وسدادها في المملكة، وتجدر الإشارة إلى أن تلك الفئات هي ما يلي:

أ. الحكومات الأجنبية والمنظمات الدولية والهيئات والبعثات الدبلوماسية والقنصلية والعسكرية ورؤساء وأعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي المعتمدين لدى المملكة.

ب. الجهات الخيرية والمؤسسات والجمعيات والأوقاف ذات النفع العام وما في حكمها.

ج. الأشخاص الذين لا يمارسون نشاطًا اقتصاديًا أو يعملون في نشاط اقتصادي معين.

كما أن الهيئة ستقوم بدراسة طلبات تسجيل الأشخاص المؤهلين للاسترداد وفقًا لقائمة الفئات الصادرة عن وزير المالية التي تستوفي المتطلبات الصادرة عن مجلس الإدارة، ولها أن تطلب المعلومات والمستندات التي تؤكد استيفاء الشخص لمتطلبات التأهيل، وفي حال عدم استيفاء الشخص المؤهل أيًا من تلك المتطلبات، وللهيئة رفض الطلب مع إشعار الشخص بأسباب الرفض، وعند قبول الطلب تصدر الهيئة رقم تعريف شخصي لذلك الشخص لأغراض الاسترداد.

وتجدر الإشارة إلى أن التعديلات حددت عددًا من الاشتراطات في طلبات الاسترداد التي منها المدة الزمنية التي يمكن خلالها تقديم طلب الاسترداد، حيث يجب أن يُقدم خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من نهاية الفترة ذات الصلة بالاسترداد، إضافة إلى عدم إمكانية التعديل على الطلب بعد تقديمه، كما اشترط أيضًا ألا تقل قيمة إجمالي الطلب عن خمسة آلاف ريال.

كما تضمنت التعديلات وجوب أن يتضمن طلب الاسترداد فقط الضريبة المدفوعة عن السلع أو الخدمات التي صدرت بموجب مستند جمركي أو فاتورة ضريبية مؤرخة ضمن فترة الاسترداد، ويستثنى من ذلك طلبات الاسترداد المقدمة عن فترة شهرية أو ربع سنوية حيث يجوز أن تتضمن الضريبة المدفوعة عن فواتير ضريبية مؤرخة بتاريخ يسبق فترة الاسترداد وبحد أقصى تاريخ بداية السنة التقويمية للفترة محل الاسترداد. كما أشارت إلى أن الطلب



يجب أن يتضمن على الأقل المعلومات التالية:

- أ. اسم المورد ورقم تعريفه الضريبي.
- ب. رقم الفاتورة الضريبية أو المستند الجمركي وتاريخ الإصدار.
- ج. إجمالي مبلغ الفاتورة الضريبية، أو المستند الجمركي.
- د. تاريخ سداد الفاتورة الضريبية، أو المستند الجمركي.
- هـ. مبلغ ضريبة القيمة المضافة.
- و. وصف السلع أو الخدمات المشتراة.
- ز. تفاصيل الحساب المصرفي الذي يحول عليه مبلغ الاسترداد.
- ح. أي معلومات أو بيانات أو مستندات أخرى تحددها الهيئة ضمن طلب الاسترداد.

وتجدر الإشارة إلى أن الأصل في تقديم طلبات الاسترداد أن تكون على أساس ربعي أو سنوي، وللهيئة أن تسمح بتقديم طلبات الاسترداد على أساس شهري وفقاً لضوابط يضعها المجلس، كما أن من الممكن تغيير فترة الاسترداد - مرة كل اثني عشر شهراً تقويمياً - بناءً على طلب الشخص المؤهل للاسترداد، أو بناءً على تقدير الهيئة.

ولا يجوز للشخص المؤهل طلب استرداد الضريبة المتعلقة بالنشاط الاقتصادي الخاضع للضريبة الذي يتم خصمه كشخص خاضع للضريبة وفق القواعد الاعتيادية بإقرارات ضريبة القيمة المضافة، وفي حال عدم إمكانية الفصل بين الضريبة القابلة/المؤهلة للاسترداد والضريبة القابلة للخصم أو غير المؤهلة للاسترداد فيتم استخدام طريقة الخصم النسبي والمفصل ضمن أحكام المادة الحادية والخمسين من اللائحة.



وقد تناولت التعديلات حق الهيئة في دراسة طلبات الاسترداد وقد تطلب مستندات إضافية لاستكمال دراسة الطلب، مثل الفواتير الضريبية وإثبات سدادها أو معلومات أخرى التي يجب على الشخص تقديمها خلال عشرين (20) يوم عمل، وللهيئة الحق برفض طلب الاسترداد في حال عدم تقديم المستندات المطلوبة خلال المدة المحددة، وفي حال الموافقة على الطلب سئسد الهيئة المبلغ الموافق عليه إلى حساب المؤهل للاسترداد خلال ثلاثين (30) يوم عمل من تاريخ إشعار المكلّف بالقرار الصادر، كما يمكن للهيئة إجراء مقاصة ضد المبالغ المستحقة لها، وعلى المؤهل للاسترداد عند استلامه مبلغًا بالخطأ أو دون حق إبلاغ الهيئة والسداد فورًا.

كما تسري إجراءات الفحص والتقييم والاستئناف المنصوص عليها في اللائحة على طلبات الاسترداد، ويمكن للهيئة إلغاء تسجيل الشخص المؤهل للاسترداد، مع التأكيد على أن إلغاء تسجيل الشخص المؤهل للاسترداد لا يخل بالتزامه بسداد أي مستحقات للهيئة تسبق تاريخ إلغاء التسجيل. على أن تشعر الهيئة الأشخاص المؤهلين للاسترداد بإلغاء تسجيلهم وتاريخ نفاذ الإلغاء، وذلك في الحالات الآتية:

1. فقدان الشخص المؤهل للاسترداد أيًا من متطلبات التأهيل.
2. قيام الشخص المؤهل للاسترداد عمدًا بتكرار استرداد الضريبة دون وجه حق.
3. صدور قرار من وزير المالية بعدم اعتبار فئة معينة من الأشخاص على أنهم أشخاص مؤهلون للاسترداد.



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