VAT

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
Zakat, Tax and Customs Authority

نشرة ضريبية

رد ضريبة القيمة المضافة إلى الأشخاص الخاضعين غير المقيمين في دول مجلس التعاون الخليجي

الإصدار الثاني | مايو 2026م

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

وتؤكد الهيئة تطبيقها المعالجات التوضيحية الواردة في هذا الدليل حيثما تطبق، 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/البند	نوع التعديل	وصف التعديل	ملاحظات
1	2	مايو 2026م	4.1 4.4 4.5 4.6	تعديل	تحديث الفقرة بما يتوافق مع تعديلات اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار المجلس رقم (01-06-24) وتاريخ 19 نوفمبر 2024م	-

1. موضوع النشرة

توضح هذه النشرة آلية وضوابط وإجراءات رد الضريبة إلى الأشخاص الذين يمارسون نشاطًا اقتصاديًّا خارج دول مجلس التعاون الخليجي وفقًا للمادة السابعة والستين (67) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي الموافق عليها بموجب المرسوم الملكي الكريم رقم(م/51) وتاريخ 3 جمادى الأولى 1438هـ، والمادة الثانية والسبعين (72) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (3839) وتاريخ 14 ذو الحجة 1438هـ وفقًا لضوابط وإجراءات رد الضريبة إلى الأشخاص الخاضعين غير المقيمين في دول مجلس التعاون الخليجي الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (13-4-22) وتاريخ 19 يونيو 2022م.

2. تعاريف عامة

يقصد بالألفاظ والعبارات الآتية -أينما وردت في النشرة- المعاني المبينة أمام كل منها، ما لم يقتضِ السياق خلاف ذلك.

أ. المملكة

إقليم المملكة العربية السعودية الذي يشمل المناطق الواقعة خارج المياه الإقليمية التي تمارس المملكة العربية السعودية على مياهها وقاع بحرها والطبقات الواقعة تحت تربتها ومواردها الطبيعية حقوق السيادة والولاية بمقتضى نظامها والقانون الدولي.

ب. الهيئة

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

ج. الضريبة

ضريبة القيمة المضافة.

د. الاتفاقية الموحدة

الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الصادرة شهر نوفمبر عام 2016م.

هـ. النظام

نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/113) وتاريخ 2 ذو القعدة 1438هـ، ويشمل أي تعديل يطرأ عليه.

و. اللائحة التنفيذية

اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة موجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل -سابقاً - رقم (3839) وتاريخ 14 ذو الحجة 1438هـ ويشمل أي تعديل يطرأ عليها.

ز. الدولة العضو

أي دولة من دول مجلس التعاون التي تطبق ضريبة القيمة المضافة وفقًا لالتزامها بالاتفاقية.

ح. الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم

شخص غير مقيم في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ويزاول نشاطًا اقتصاديًا بهدف تحقيق الدخل، ويكون مسجلًا لغايات ضريبة القيمة المضافة أو ما يشابهها لدى الجهة الضريبية المختصة في دولة ما.

رد الضريبة إلى أشخاص خاضعين غير مقيمين في دول المجلس

يجوز للأشخاص الممارسين نشاطًا اقتصاديًا المقيمين خارج دول مجلس التعاون الخليجي التقدم بطلب للتسجيل كأشخاص مؤهلين لأغراض استرداد الضريبة التي تحملوها عن السلع أو الخدمات الموردة إليهم من قبل شخص خاضع للضريبة في المملكة وفقًا للإجراءات المبينة في المادة السبعين (70) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة التي أوضحت -أيضًا- آلية وقواعد الاسترداد حيث يكون للأشخاص الموافق على تسجيلهم -أي: الأشخاص المؤهلون لاسترداد الضريبة- **الحق في تقديم طلبات استرداد الضريبة إلى الهيئة** ويخضع رد الضريبة من عدمه إلى دراسة الهيئة ولها الموافقة جزئيًّا أو كليًّا وفقًا لضوابط محددة سنتناولها في هذه النشرة.

بناء على ما سبق، تمر إجراءات رد الضريبة بمرحلتين:

المرحلة الأولى: تقدم الشخص بطلب التسجيل كشخص مؤهل لاسترداد الضريبة.

المرحلة الثانية: تقدم الشخص المسجل كمؤهل لاسترداد الضريبة بطلب الاسترداد.

3. المرحلة الأولى: تقديم طلب التسجيل كشخص مؤهل لاسترداد الضريبة

وفقًا للفقرة (1) من المادة الثانية والسبعين (72) من اللائحة فإنه يجوز للأشخاص الذين يمارسون نشاطًا اقتصاديًّا خارج دول المجلس التقدم بطلب لاعتبارهم أشخاصًا مؤهلين للمطالبة برد ضريبة القيمة المضافة التي تحملوها عن السلع أو الخدمات الموردة إليهم من قبل شخص في المملكة، ويكون الشخص مؤهلًا وفقًا لهذه الفقرة في الحالات الآتية:

أ. إذا كان الشخص مؤسسًا في دولة تطبق نظام ضريبة على المعاملات مشابهًا لضريبة القيمة المضافة، وكان ذلك الشخص مسجلًا في تلك الضريبة.

ب. إذا كان الشخص مؤسسًا في دولة تطبق نظام ضريبة على المعاملات مشابهًا لضريبة القيمة المضافة، وكان يسمح في تلك الدولة بآلية مماثلة لرد الضريبة إلى المقيمين بالمملكة الذين يكلفون بضريبة في تلك الدولة -المعاملة بالمثل-.

وعليه؛ فإنه يشترط أن يكون الشخص طالب الاسترداد مؤسسًا لنشاطه الاقتصادي خارج المملكة أو أي من الدول الأعضاء الأخرى، ويخل بتحقق هذا الشرط -وهو أن يكون الشخص مؤسسًا في دولة ما- تحقق إحدى الحالتين الآتيتين:

- يملك مقر العمل في المملكة أو أي دولة عضو، ويشار إلى مقر العمل بأنه مكان تأسيس العمل قانونًا أو مكان مركز الإدارة الفعلية الذي تتخذ فيه القرارات الرئيسة المتعلقة بسير الأعمال عند اختلافه عن مكان التأسيس[1].
- يملك مؤسسة ثابتة في المملكة أو أي دولة عضو، ويشار إلى المؤسسة الثابتة بأنها أي مقر ثابت للعمل غير مقر العمل الذي يمارس فيه العمل ويتميز بوجود موارد بشرية وتقنية بشكل دائم وبصفة تمكن الشخص من القيام بتوريد أو تلقي السلع أو الخدمات[2].

وعند تحقق هذا الشرط -وهو أن يكون الشخص مؤسسًا في دولة خارج دول مجلس التعاون- فإنه يتم النظر إلى الدولة المنتمي إليها طالب الاسترداد وفيما إذا كانت تطبق ضريبة القيمة المضافة أم لا، علمًا أن ضريبة القيمة المضافة هي من الضرائب المطبقة في أكثر من (160) دولة حول العالم، مع اختلاف مسمياتها في بعض الدول، فقد تسمى في بعض الدول «ضريبة المبيعات».

1. المادة (1)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.
2. المادة (1)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.

علاوةً على ذلك يجب أن يكون الشخص طالب الاسترداد مسجلًا لأغراض الضريبة لدى الجهة المختصة في دولة إقامته، ولذا سيكون مطالبًا بتقديم شهادة التسجيل لدى الجهة الضريبية في دولة الإقامة تثبت التسجيل ضمن نظام ضريبة القيمة المضافة أو النظام الضريبي المشابه، ويحق للهيئة طلب مستندات إضافية لإثبات مدى سريان شهادة التسجيل خلال فترة الطلب.

أما الشرط الثاني، فهو تحقق مبدأ المعاملة بالمثل، وهو أن تكون تلك الدولة تجيز استرداد ضريبة القيمة المضافة في حالة المقيم بالمملكة الذي يتكبد الضريبة في تلك الدولة.

عند تحقق الشرطين أعلاه، يتم تقديم طلب التسجيل عبر البوابة الإلكترونية للهيئة.

3.1. طريقة تقديم طلب التسجيل كشخص مؤهل لاسترداد الضريبة

1. الدخول على الحساب من خلال البوابة الإلكترونية ثم الضغط على أيقونة «التسجيل كشخص مؤهل لاسترداد ضريبة القيمة المضافة» في قسم «الخدمات العامة».
2. اختيار فئة الشخص المؤهل: الأشخاص الخاضعون غير المقيمين في دول مجلس التعاون الخليجي.
3. اختيار الفترة الزمنية للاسترداد: التي ستظهر على أساس السنة التقويمية فقط[3].
4. تعبئة بيانات مقدم الطلب متضمنة: اسمه الكامل، ومعلومات التواصل معه.
5. تقديم بيانات الحساب المصرفي لمقدم الطلب متضمنة: رقم الآيبان IBAN.
6. تقديم معلومات حول الممثل الضريبي لمقدم الطلب لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك -إن وجد-.
7. التعريف بالنشاط: ويتضمن نسخة من السجل التجاري أو عقد التأسيس للشخص الاعتباري وهوية التعريف الرسمية للشخص الطبيعي، ويحق للهيئة طلب أي مستندات تثبت عدم قيام مقدم الطلب بممارسة أنشطة اقتصادية في المملكة أو أي دولة عضو أخرى يكون بموجبها ملزمًا بالتسجيل في المملكة أو أي دولة عضو أخرى.
8. تقديم ما يثبت المعاملة بالمثل، ويتضمن إثبات سماح دولة الإقامة للأشخاص المقيمين في المملكة باسترداد الضريبة أو ما يشابهها في تلك الدولة.

3. الفقرة (3) من المادة (72) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة.

4. المرحلة الثانية: تقديم طلبات الاسترداد

أصدرت الهيئة الضوابط والإجراءات الخاصة بالأشخاص الخاضعين للضريبة غير المقيمين في دول مجلس التعاون الخليجي باعتبارهم أشخاصًا مؤهلين لاسترداد ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم (13-4-22) وتاريخ 19 يونيو 2022م، الذي تضمن ضوابط لتنظيم الآلية التي يقوم بها الأشخاص المؤهلون بتقديم طلبات استرداد الضريبة وكان تنظيم الآلية من عدة نواح نوضحها تباعًا:

4.1. شروط طلب الاسترداد

يجب على الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم المؤهل عند تقديمه الطلب أن يستوفي الشروط التالية:

أ. ألا تكون الضريبة المسددة من قبل الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم نتيجة عن توريد سلع أو خدمات في أي دولة عضو.

ب. أن تكون الضريبة المسددة من قبل الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم لغايات نشاطه الاقتصادي.

ج. أن يكون إجمالي مبلغ الضريبة المقدم بشأنها الطلب 5000 آلاف ريال سعودي وأكثر.

د. أن يُقدم الطلب إلكترونيًّا عبر البوابة الإلكترونية للهيئة مع إرفاق كل المستندات الثبوتية، وللهيئة الحق في طلب أي من تلك المستندات الثبوتية ورقيًّا.

حيث يجب عند تقديم طلب الاسترداد أن تتوافر الفاتورة الضريبية مستوفيةً كل الاشتراطات النظامية المنصوص عليها في المادة الثالثة والخمسين (53) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وكذلك استيفاء أحكام لائحة الفوترة الإلكترونية والمتطلبات النظامية ذات الصلة. إضافة إلى وجوب توافر ما يثبت سداد المبالغ الواردة في الفواتير الضريبية.

4.2. الفترات التي يجوز تقديم طلبات استرداد الضريبة المدفوعة من الشخص المؤهل عنها

1. يجوز تقديم طلب استرداد على أساس السنة التقويمية فقط، ولا يجوز تقديم أكثر من طلب استرداد واحد عن نفس الفترة[4].
2. في الحالات الأخرى، يمكن للشخص المؤهل أن يقدم الطلب، ويُنظر فيه وفقًا للإجراءات المبينة في المادة السبعين (70) من اللائحة.

4.3. المدة المحددة لتقديم طلبات الاسترداد عن أي فترة ضريبية

يجب أن تقدم جميع طلبات الاسترداد خلال مدة لا تزيد على ستة أشهر من نهاية الفترة ذات الصلة بالاسترداد، فإن مضت هذه المدة يسقط حق الشخص المؤهل في استرداد الضريبة عن تلك الفترة ذات الصلة [5].

4.4. القيود على ضريبة المدخلات التي يجوز استردادها

1. حق الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم الموافق على اعتباره شخصًا مؤهلًا للاسترداد في رد الضريبة المسددة من قبله على السلع والخدمات المحققة لكل الشروط السابقة مقيد بأن تكون هذه السلع والخدمات قد تم توريدها من شخص خاضع للضريبة ومسجل في المملكة لأغراض ضريبة القيمة المضافة، إضافة إلى أنه قد تم سداد الضريبة له بموجب فاتورة ضريبية صحيحة تحتوي على رقم تسجيله الضريبي بالمملكة.
2. حق رد الضريبة يقتصر على الضريبة المسددة من قبل الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم على السلع والخدمات المتعلقة بنشاطه الاقتصادي، وحددت المادة الخمسين (50) من اللائحة التنفيذية الخدمات والسلع التي لا يجوز استرداد الضريبة المسددة عنها إلا إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بإعادة توريد تلك السلع والخدمات لاحقًا كتوريدات خاضعة للضريبة، وهي:
   - أ. كل التوريدات المتلقاة خارج إطار ممارسة النشاط الاقتصادي.
   - ب. أي شكل من أشكال الخدمات الترفيهية أو الرياضية أو الثقافية أو حضور فعاليات ذات طابع ترفيهي.
   - ج. خدمات الضيافة وتموين الأغذية والمشروبات، ما لم يكن هناك التزام نظامي على الخاضع للضريبة بتوفير تلك الخدمات لموظفيه في مكان العمل بموجب أي نظام سارٍ في المملكة.

4. الفقرة (3) من المادة (72) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة.
5. الفقرة الثامنة من المادة 70 من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة

د. خدمات التأمين أو الرعاية الصحية المقدمة لموظفي الشخص الخاضع للضريبة وتابعيهم، ما لم يكن هناك التزام نظامي على الخاضع للضريبة بتوفير تلك الخدمات لموظفيه في مكان العمل بموجب أي نظام سارٍ في المملكة.

ه. شراء أو استئجار المركبات المقيدة حسب التعريف الوارد في الفقرة الثانية من المادة الخمسين (50) من اللائحة.

و. التأمين على المركبات المقيدة أو إجراء أي تصليح أو تعديل أو صيانة أو غيرها من الخدمات المماثلة عليها.

ز. التزود بالوقود المستخدم في المركبات المقيدة.

ح. أي سلع أو خدمات مخصصة للاستعمال الشخصي أو لأي أغراض أخرى بخلاف أغراض النشاط.

3. يجب أن تكون للضريبة المسددة في المملكة حق الخصم بنسبة (100%) كما لو تم إخضاع تلك التوريدات في دولة إقامة الشخص الخاضع غير المقيم، وفي حال كان له الحق بخصم الضريبة جزئيًا فقط؛ نظرًا لقيامه بممارسة أنشطة معفاة من الضريبة في دولة إقامته فيتم استخدام نسبة الخصم النسبي من خلال نسبة الخصم الموضحة في الإقرارات الضريبية المقدمة من قبل الشخص المؤهل إلى الجهة الضريبية المسجل لديها في دولة إقامته.

4. يجب ألا يقل إجمالي مبالغ ضريبة المدخلات المطلوب استردادها في كل طلب استرداد عن 5000 آلاف ريال سعودي[6]. كما تجب ملاحظة أن مبالغ ضريبة المدخلات التي لا يجوز استردادها وفقًا لهذه الآلية لا تدخل في حساب الإجمالي لأغراض هذا القيد.

4.5. محتويات الطلب

1. يجب أن يستخدم الشخص الحاصل على موافقة الهيئة باعتباره شخصًا مؤهلًا لاسترداد الضريبة الرقم الضريبي الصادر له عند قبول التسجيل أو الرقم التعريفي الصادر له بموجب هذه الموافقة في كل مراسلاته مع الهيئة وتحديدًا في طلبات الاسترداد[7].

6. الفقرة (11) (70) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.
7. الفقرة (4) المادة (70) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

2. يجب أن يحتوي كل طلب استرداد يتعلق بالسلع والخدمات الموردة إلى الشخص المؤهل على المعلومات الآتية[8]:

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.

ه. 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.

3. عند تقديم طلب الاسترداد يجب أن يحتفظ الشخص المؤهل للاسترداد بالدفاتر والسجلات والمستندات الدالة على أحقيته في الاسترداد خاصة الفاتورة الضريبية أو المستندات الجمركية الصادرة باسمه ذات الصلة بالتوريد محل الاسترداد، والمستندات الدالة على سداده لتلك الضريبة، ولا يجوز للشخص المؤهل المطالبة باسترداد الضريبة المدفوعة بموجب فواتير ضريبية مبسطة لا تحمل اسمه، ويجب على الشخص المؤهل للاسترداد الاحتفاظ بالدفاتر والسجلات والمستندات ذات الصلة بالضريبة المطالب باستردادها لمدة لا تقل عن (6) سنوات من نهاية الفترة ذات الصلة بالاسترداد[9].

4. يجب على الشخص الخاضع للضريبة غير المقيم الموافق لاعتباره شخصًا مؤهلًا للاسترداد تحديد الحساب المصرفي الذي يرغب في رد الضريبة إليه في حال وافقت الهيئة على طلب الاسترداد[10].

8. الفقرة (12) المادة (70) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

9. الفقرة (13) من المادة 70 من اللائحة.

10. الفقرة (16) المادة (70) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.

4.6. معالجة الهيئة لطلب الاسترداد المقدم من الشخص المؤهل

1. تقوم الهيئة بدراسة طلب الاسترداد من قبل الشخص المؤهل خلال المدة المناسبة، وتجدر الإشارة إلى أن تقديم كل البيانات بدقة من شأنه تسريع رد الهيئة بشكل ملحوظ وتسهيل عملية دراسة الطلب.
2. يجوز للهيئة أن تطلب نسخًا من الفواتير الضريبية أو أن تطلب مستندات أو معلومات إضافية من الشخص المؤهل ورقيًا أو آليًا، ويلتزم الشخص المؤهل بتقديم تلك المستندات والمعلومات المطلوبة خلال مدة عشرين (20) يوم عمل من تاريخ طلبها من قبل الهيئة, وللهيئة الحق في رفض طلب الاسترداد في حال عدم تقديم المستندات المطلوبة خلال المدة المحددة[11].
3. إذا تم إشعار الشخص المؤهل للاسترداد بالموافقة على الطلب كليًا أو جزئيًا، تقوم الهيئة بسداد المبلغ الموافق على استرداده إلى الحساب المصرفي الذي يحدده الشخص المؤهل في طلبه، خلال ثلاثين (30) يوم عمل من تاريخ إشعاره بالموافقة، ويجوز للهيئة إجراء مقاصة بين المبلغ الموافق على استرداده مقابل أي ضريبة أو غرامة أو مبالغ أخرى مستحقة للهيئة[12].
4. يحق للشخص الخاضع للضريبة غير المقيم الاعتراض على قرار الهيئة وفقًا لما تقضي به قواعد لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.
5. في حال قام أي شخص مؤهل للاسترداد باسترداد مبلغ ضريبة خطأ أو دون وجه حق، فعليه من تلقاء نفسه أن يشعر الهيئة بالخطأ فور علمه به، ويقوم بسداد مبلغ يساوي ذلك المبلغ إلى الهيئة، وذلك وفق الاجراءات المحددة من قبل الهيئة[13].

11. الفقرة (15) المادة (70) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.
12. الفقرة (16) المادة (70) اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة.
13. الفقرة (17) من المادة 70 من اللائحة.



امسح هـذا الكـود للاطّلاع علـى آخر تحديث
لهـذا المستنـد وكافة المستنـدات المنشورة
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa