



الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل الأول أحكام تمهيدية



أولاً: التعريفات:

كلمات مفتاحية:

(الهيئة . مجلس الإدارة . الاتفاقية . النظام . المملكة . المسجل . إنتاج . السلع الانتقائية . الفترة الضريبية . اللائحة . اللجنة الوزارية . الدولة العضو . الوعاء الضريبي . الختم الضريبي . المورد المعتمد . حيازة . الوضع المعلق . المرخص له . المستودع الضريبي . التلف . العميل . منفذ التوريدات البيئية . الفترة الضريبية ، الضريبة الصافية . حد التسجيل) .

الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (1):

في تطبيق أحكام هذه الاتفاقية يقصد بالكلمات والعبارات الآتية المعاني المبينة قرين كل منها ما لم يقتض سياق النص خلاف ذلك:

المجلس: مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

الاتفاقية: الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول المجلس.

الضريبة: الضريبة الانتقائية لدول المجلس

الدولة العضو: أية دولة تتمتع بالعضوية الكاملة في المجلس وفقاً لنظامه الأساسي .

إقليم دول المجلس: جميع أقاليم الدول الأعضاء .

اللجنة الوزارية: لجنة التعاون المالي والاقتصادي لدول المجلس.

القانون المحلي: قانون الضريبة الانتقائية والتشريعات ذات الصلة الصادرة عن كل دولة عضو .

الشخص: أي شخص طبيعي أو اعتباري، عام أو خاص، أو أي شكل آخر من أشكال الشراكة .

نظام (قانون) الجمارك الموحد: نظام (قانون) الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

الجهة الضريبية: الجهة أو الإدارة الحكومية المختصة في الدولة بإدارة وتحصيل، وتنفيذ الضريبة.



السلع الانتقائية: السلع الخاضعة للضريبة وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية.

السلع الانتقائية المنتجة محلياً: السلع الانتقائية المنتجة في الدولة العضو .

استيراد السلع الانتقائية: دخول السلع الانتقائية من خارج إقليم دول المجلس الى أية دولة عضو وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد.

الوضع المعلق للضريبة: الوضع الذي يعلق فيه استحقاق الضريبة على السلع الانتقائية المنتجة محلياً أو المستوردة وفقاً لأحكام المادة (٥) من هذه الاتفاقية.

المستودع الضريبي: المكان الذي يسمح فيه للمرخص له بإنتاج، أو تحويل، أو حيازة، أو تخزين، أو تلقي السلع الانتقائية المنتجة محلياً أو المستوردة تحت وضع معلق للضريبة.

المرخص له: الشخص الموافق له من قبل الجهة الضريبية علي القيام، خلال ممارسة عمل، بإنتاج السلع، أو تحويل، أو حيازة، أو تخزين، أو تلقي السلع الانتقائية المنتجة محلياً أو المستوردة في مستودع ضريبي .

الضريبة المستحقة: الضريبة علي السلع الانتقائية، والواجب سدادها إلى الجهة الضريبية.

الشخص الملزم بسداد الضريبة: الشخص المسؤول وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية عن احتساب الضريبة المستحقة والتصريح عنها وسدادها.

قيمة السلع الانتقائية: القيمة التي تحسب علي أساسها الضريبة وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية.

أغراض الأعمال: قيمة أو كمية التوريدات التي تتجاوز ما نص عليه قانون الجمارك الموحد ولائحته التنفيذية.

المستورد: الشخص الذي يقوم باستيراد السلع الانتقائية.



نظام الضريبة الانتقائية المادة (١):

يقصد بالألفاظ والعبارات الآتية - أينما وردت في النظام - المعاني المبينة أمام كل منها ما لم يقتضِ السياق خلاف ذلك:

الهيئة: الهيئة العامة للزكاة والدخل.

مجلس الإدارة: مجلس إدارة الهيئة.

الاتفاقية: الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

النظام: نظام الضريبة الانتقائية.

المملكة: إقليم المملكة العربية السعودية، ويشمل ذلك المناطق الواقعة خارج المياه الإقليمية التي تمارس المملكة العربية السعودية على مياهها وقاع بحرها والطبقات الواقعة تحت التربة والموارد الطبيعية حقوق السيادة والولاية بمقتضى نظامها والقانون الدولي.

المسجل: الشخص المسجل لدى الهيئة لأغراض الضريبة وفقاً للنظام.

إنتاج السلع الانتقائية: أي عمل يشمل صناعة السلع الانتقائية في المملكة، أو زراعتها، أو تغيير تركيبتها بالقدر الذي يترتب عليه فرض الضريبة.

الفترة الضريبية: المدة التي تحتسب الضريبة المستحقة خلالها.

اللائحة: اللائحة التنفيذية للنظام.

فيما عدا ما نصت عليه الفقرة (١) من هذه المادة، تكون للألفاظ والعبارات الواردة في النظام المعاني المحددة لها في الاتفاقية .



اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (١):

يقصد بالألفاظ والعبارات الآتية - أينما وردت في النظام - المعاني المبينة أمام كل منها، ما لم يقتض السياق خلاف ذلك:

المجلس: مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

الدولة العضو: أي دولة تتمتع بالعضوية الكاملة في المجلس وفقاً لنظامه الأساسي.

اللجنة الوزارية: لجنة التعاون المالي والاقتصادي لدول المجلس.

الضريبة المستحقة: الضريبة على السلع الانتقائية والواجب سدادها للهيئة.

الوعاء الضريبي: قيمة السلعة الانتقائية التي تفرض الضريبة بناءً عليها، وتتمثل في القيمة الأعلى من سعر بيع التجزئة المحدد من قبل المستورد أو المنتج، أو السعر المعياري المتفق عليه لتلك السلع وفقاً لأحكام الاتفاقية أيهما أعلى؛ غير شامل الضريبة المستحقة وضريبة القيمة المضافة.

الختم الضريبي: يقصد به العلامة المميزة المنصوص عليها في المادة (١٨) من الاتفاقية وهو عبارة عن ملصق، أو رمز، أو علامة يُوضع على السلع الانتقائية المحددة يُفعل بطريقة إلكترونية، ويتم تحديد شكله والمعلومات التي يتضمنها من قبل الهيئة .

المورد المعتمد: الشخص المرخص من قبل الهيئة بتوريد الأختام الضريبية.

الحياسة لأغراض تجارية: حياسة السلع الانتقائية لأغراض القيام بأنشطة تجارية أو أي أنشطة مرتبطة بها، أو حياسة سلع انتقائية بكمية تزيد عن الكميات المحددة من قبل الهيئة.

السلع الانتقائية المحددة: هي السلع الانتقائية التي يلزم وضع أختام ضريبية عليها لأغراض هذه اللائحة.

الوضع المعلق للضريبة: الوضع الذي يعلق فيه استحقاق الضريبة على السلع الانتقائية.

الشخص الملزم بسداد الضريبة: الشخص الملزم بموجب أحكام النظام واللائحة عن احتساب الضريبة المستحقة على حسابه، والإقرار عنها وسدادها للهيئة.



المُرخص له: الشخص الموافق له من قبل الهيئة للقيام خلال ممارسته عمله بإنتاج السلع الانتقائية، أو تحويل، أو حيازة، أو تخزين، أو نقل، أو تلقي السلع الانتقائية المنتجة محليًا أو المستوردة في مستودع ضريبي .

السلع الانتقائية: السلع الخاضعة للضريبة وفقًا لأحكام النظام واللائحة .

استيراد السلع الانتقائية: دخول السلع الانتقائية إلى المملكة والتي لا يتم وضعها لاحقًا تحت وضع معلق للرسوم الجمركية، بالإضافة إلى التخليص الجمركي والإفراج عن السلع الانتقائية لأغراض الاستيراد في المملكة.

المستودع الضريبي: المكان المحدد الذي يسمح فيه للمُرخص له بإنتاج السلع الانتقائية، أو تحويل، أو تخزين، أو تلقي السلع الانتقائية تحت وضع معلق للضريبة.

التلف الكلي: يكون عندما تصبح السلع الانتقائية غير صالحة للاستعمال بشكل مطلق.

فيما عدا ما نصت عليه الفقرة (١) من هذه المادة تكون للألفاظ والعبارات الواردة في اللائحة المعاني المحددة لها في الاتفاقية والنظام.

الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٣ هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

قرارات مجلس الوزراء

- القرار رقم (٢٥٧) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٢ هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.



التعميم والقرارات والأدلة الاسترشادية الصادرة من الهيئة

- دليل: توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية - معلومات عامة عن الضريبة (يونيو ٢٠١٩ م) الإصدار (١)، والذي تضمّن الآتي:
 ١. مقدمة عن تطبيق نظام الضريبة الانتقائية في المملكة العربية السعودية، والتعريف بالهيئة العامة للزكاة والدخل، وماهية الضريبة الانتقائية والأساس النظامي، والتعريف بالدليل.
 ٢. تعاريف المصطلحات الرئيسية المستخدمة.
 ٣. العناصر الأساسية للضريبة الانتقائية (السلع الانتقائية، وحالات فرض الضريبة، والأشخاص الملزمون بسداد الضريبة، وحساب الضريبة المستحقة، والإقرار عن الضريبة المستحقة، وإدارة الضريبة الانتقائية).
 ٤. إدارة الضريبة الانتقائية (سداد الضريبة الانتقائية، وتصريح الاستيراد، وإقرار الضريبة الانتقائية، وتقييم الضريبة، والسداد على أقساط، ومسك السجلات، والبوابة الإلكترونية للهيئة).
 ٥. المخالفات، والاعتراضات والتظلمات المتعلقة بالضريبة الانتقائية (إيقاع الغرامات، وعدم تقديم إقرار الضريبة الانتقائية، وعدم سداد الضريبة المستحقة خلال المدة المحددة، والتهرب الضريبي، والعقوبة الإدارية العامة، والمكافآت المالية، والاعتراضات والتظلمات).
 ٦. الهيئة العامة للزكاة والدخل (عمليات التدقيق والتفتيش - القرارات التفسيرية للضريبة الانتقائية).
- الأدلة الإرشادية للضريبة الانتقائية - حالات الإعفاء من الضريبة الانتقائية واستردادها وخصمها (أكتوبر ٢٠١٩) الإصدار (١)؛ والذي تضمّن الآتي:
 ١. مقدمة عن تطبيق نظام الضريبة الانتقائية في المملكة العربية السعودية، والتعريف بالهيئة العامة للزكاة والدخل، وماهية الضريبة الانتقائية والأساس النظامي، والتعريف بالدليل.
 ٢. تعاريف المصطلحات الرئيسية المستخدمة.
 ٣. حالات الإعفاء من الضريبة الانتقائية (استيراد السلع الانتقائية من قبل أحد المسافرين، ومتاجر الأسواق الحرة، والمنظمات الدولية، والهيئات الدولية الأخرى).
 ٤. حالات استرداد الضريبة الانتقائية (طلب استرداد الضريبة الانتقائية، واسترداد الضريبة المسددة بالزيادة، واسترداد الضريبة المعفاة، واسترداد الضريبة المتعلقة بالتصدير، والضريبة المسددة عن السلع الانتقائية المستخدمة في إنتاج سلع انتقائية أخرى، وصدور قرار بشأن طلبات استرداد الضريبة).



آراء الفقه والشرح للأنظمة الضريبية

- سوف تُذكر آراء الفقه عند تناول المواد ذات الصلة إن وُجدت منعاً للتكرار.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- سار على ذات النهج المنظم الإماراتي في المادة (١) من القانون الاتحادي بدولة الإمارات العربية رقم (٧) لسنة ٢٠١٧ في شأن الضريبة الانتقائية، والتي تضمنت تعريفاً لبعض المصطلحات الواردة بهذا النظام.

التعليق

تضمنت الاتفاقية الموحدة ونظام الضريبة الانتقائية ولائحته التنفيذية بياناً تعريفاً للمصطلحات التي تضمنتها نصوصها على النحو المشار إليه سابقاً؛ وذلك من أجل توحيد المفاهيم للمصطلحات النظامية ذات الصلة بالقواعد المنظمة للضريبة المفروضة على السلع الانتقائية.



ثانياً: ماهية السلع الانتقائية، ونطاق تطبيق الضريبة عليها، وسعرها ووعائها: ماهية السلع الانتقائية:

(ضريبة. السلع الانتقائية. منتجات التبغ. المشروبات. أدوات التدخين الإلكترونية. السوائل. أجهزة. معدلات الضريبة. حساب الضريبة. مستورد. منتج. المرخص له. وضع معلق للضريبة. البيع بالتجزئة. الهيئة العامة للجمارك).

كلمات مفتاحية:

الاتفاقية الخليجية المادة (٢):

سريان الاتفاقية

١. دون الإخلال بالتشريعات النافذة في دول المجلس التي تحظر استيراد، أو تصدير أو إنتاج بعض السلع، وأي قوانين ضرائب غير مباشرة أخرى، تسري أحكام هذه الاتفاقية على:

٢. إنتاج السلع الانتقائية داخل إقليم الدولة العضو.

٣. استيراد السلع الانتقائية إلى إقليم دول المجلس.

المادة (٣): السلع الانتقائية ونسبة الضريبة

١. تفرض الضريبة على السلع الضارة بصحة الإنسان والبيئة والسلع الكمالية وَفَقَ القائمة والنسب الضريبية المفروضة عليها التي تحددها اللجنة الوزارية.

2. للجنة الوزارية تعديل تلك القائمة والنسب الضريبية المفروضة عليها.

المادة (٦): قيمة السلع الانتقائية

١- تحدد القيمة التي تفرض عليها الضريبة علي التبغ وفقاً لقرار المجلس الأعلى في دورته (٣٦) أو أي قرارات لاحقة للمجلس الأعلى بهذا الخصوص.



٢- تحدد القيمة التي تفرض عليها الضريبة على بقية السلع الانتقائية على أساس سعر بيع التجزئة لهذه السلع، على أن يكون سعر بيع التجزئة هو السعر المحدد من قبل المستورد أو المنتج للسلع الانتقائية، أو وفق قائمة الأسعار المعيارية التي سيتفق عليها بشكل دوري بين الجهات الضريبية في دول المجلس أيهما أعلى .

المادة (٧): الشخص الملزم بسداد الضريبة

الشخص الملزم بسداد الضريبة هو:

١. الشخص الذي ينتج سلعة انتقائية خارج وضع معلق للضريبة.

٢. الشخص الذي يحوز سلعة انتقائية لم تُسدد الضريبة المستحقة عليها خارج وضع معلق للضريبة وفقاً لما تحدده الجهة الضريبية.

٣. المرخص له عند الإفراج عن السلع الانتقائية من وضع معلق للضريبة.

٤. المرخص له عند طرح السلع الانتقائية للاستهلاك بسبب فقدانها أو تلفها في وضع معلق للضريبة وفقاً لأحكام البند (٢ - هـ) من المادة (٤) من هذه الاتفاقية.

٥. مستورد السلع الانتقائية.

٦. المرخص له عند نقل السلع الانتقائية خلافاً لشروط التعليق المنصوص عليها في المادة (٥) من هذه الاتفاقية .

٧. أي شخص آخر يطرح سلعة انتقائية للاستهلاك .

نظام الضريبة الانتقائية المادة (٢):

تفرض الضريبة على السلع الانتقائية وفقاً للأحكام التي تنص عليها الاتفاقية.



اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (٢):

السلع الانتقائية

١. تُفرض الضريبة الانتقائية على السلع التالية:

أ. منتجات التبغ.

ب. المشروبات الغازية.

ج. مشروبات الطاقة.

د. المشروبات المحلاة.

هـ. أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها.

و. السوائل المستخدمة في أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها.

٢. يرجع في تعريف السلع الانتقائية الواردة في فقرة (١) من هذه المادة للقرارات الصادرة من اللجنة الوزارية.

٣. المادة (٣): معدلات الضريبة

١. يطبق معدل ضريبة قدره (١٠٠٪) على منتجات التبغ.

٢. يطبق معدل ضريبة قدره (٥٠٪) على المشروبات الغازية.

٣. يطبق معدل ضريبة قدره (١٠٠٪) على مشروبات الطاقة.

٤. يطبق معدل ضريبة قدره (٥٠٪) على المشروبات المحلاة.

٥. يطبق معدل ضريبة قدره (١٠٠٪) على أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها.



٦. يطبق معدل ضريبة قدره (١٠٠٪) على السوائل المستخدمة في أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها.

المادة (٤): حساب الضريبة

١. تحسب الضريبة المستحقة على السلع الانتقائية من خلال تطبيق معدلات الضريبة الانتقائية المحددة لكل سلعة انتقائية على الوعاء الضريبي لتلك السلعة.

٢. يتم احتساب الضريبة المستحقة بناءً على معدل الضريبة المطبَّق في وقت طرح السلعة الانتقائية للاستهلاك.

٣. في حال تعدد معدلات الضريبة الانتقائية التي يمكن أن تطبق على السلعة تُطبَّق الضريبة الانتقائية الأعلى.

المادة (٧): الأشخاص الملزمون بسداد الضريبة المستحقة

١. الأشخاص الملزمون بسداد الضريبة المستحقة، هم:

أ. مستورد السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.

ب. منتج السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.

ج. المرخص له عند نقل السلع الانتقائية خلافاً لحالات التعليق المشار إليها في الفقرة (٢) من المادة (٦) من اللائحة.

د. المرخص له عند التلف الكلي أو الفقد النهائي للسلع الانتقائية دون أن يثبت أن ذلك قد تمَّ لأسباب خارجة عن إرادته ووفقاً لما نصت عليه الفقرة (٥) من المادة (٥) من اللائحة.

هـ. المرخص له عند الإفراج عن السلع الانتقائية من وضع معلق للضريبة.

و. أي شخص يحوز سلعة انتقائية لأغراض تجارية خارج وضع معلق للضريبة لم تسدد الضريبة المستحقة عليها دون أن يثبت عدم علمه بأن الضريبة المستحقة على تلك السلع لم تُسدد، ويُعدَّ الحائز على سلعة انتقائية محددة خارج وضع معلق للضريبة لأغراض تجارية دون وجود أختام ضريبية صالحة ومفعلة عليها على علم بأن الضريبة المستحقة على تلك السلع لم تسدد.

ز. أي شخص آخر يطرح سلعة انتقائية للاستهلاك.



٢. في حال تعدد الأشخاص الملزمين بسداد الضريبة المستحقة وفقاً للفقرة (١) من هذه المادة، فإنهم يُعدّون مسؤولون بالتضامن عن سداد هذه الضريبة، وللهيئة مطالبتهم جميعاً بسداد الضريبة أو مطالبة أيٍّ منهم بذلك وفقاً لما تراه محققاً للمصلحة العامة.

المادة (٨): سعر البيع بالتجزئة

١. يحدد سعر بيع التجزئة وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية.

٢. بناء على طلب من الهيئة أو من الهيئة العامة للجمارك، على الشخص الملزم بسداد الضريبة المستحقة تقديم دليل لإثبات صحة سعر بيع التجزئة المصرح عنه.

٣. إذا لم تتوفر الأدلة الكافية بناءً على الفقرة (٢) من هذه المادة أو عدم وجودها، أو في حال كان لدى الهيئة أو الهيئة العامة للجمارك أساساً معقولاً يدعو للشك حول صحة أسعار بيع التجزئة المصرح عنها، فيحق للهيئة أو للهيئة العامة للجمارك رفض تلك الأسعار التي استُخدمت لحساب الضريبة المستحقة وتحديد السعر الصحيح وفقاً لأحكام اللائحة.

٤. يكون سعر بيع التجزئة للمركبات، أو المساحيق، أو الجل، أو المستخلصات الخاضعة للضريبة الانتقائية، والتي تباع مباشرة للمستهلك النهائي هو سعر بيع التجزئة المعلن لهذه السلع.

٥. مع مراعاة ما ورد بالفقرة (4) من هذه المادة، فيتم احتساب سعر بيع التجزئة لباقي المركبات أو المساحيق أو الجل، أو المستخلصات وفقاً للمعايير التي تحددها الهيئة.



الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٣هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والذي تضمن الآتي:
أولاً: الموافقة على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة والضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.
ثانياً: على سمو نائب رئيس مجلس الوزراء، والوزراء ورؤساء الأجهزة المعنية المستقلة- كل على حسب تخصصه- تنفيذ مرسومنا هذا.

قرارات مجلس الوزراء

- القرار رقم (٢٥٧) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٢هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية بالصيغتين المرافقتين.
- القرار رقم (٣١٦) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٢٣هـ والذي قرر:
أولاً: الموافقة على تطبيق قرار المجلس الأعلى- المجلس التعاوني لدول الخليج العربية الصادر في دورته (٣٧) التي عقدت في مملكة البحرين يومي (٧، ٨ / ٣ / ١٤٣٨هـ) الموافق (٦، ٧ / ١٢ / ٢٠١٦م) القاضي بالموافقة على الآتي:
تفرض دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية بشكل موحد ضريبة انتقائية على النحو التالي:
“تفرض ضريبة انتقائية لمكافحة التبغ بشكل موحد على جميع الأصناف الواردة في الفصل (٢٤) من التعريفات الجمركية الموحدة لدول المجلس على التبغ المستورد، أو الذي يتم زراعته أو إنتاجه في دول المجلس بنسبة (١٠٠٪) من سعر بيع التجزئة، على أن يكون سعر بيع التجزئة هو السعر المحدد من قبل المستورد أو المنتج للتبغ، أو وفقاً للأسعار المعيارية التي سيتفق عليها بشكل دوري بين الجهات الضريبية في دول المجلس أيهما أعلى.
أ- تفرض ضريبة انتقائية على قائمة السلع وفقاً للنسب الموضحة أدناه:

١. المشروبات الغازية (٥٠٪).

٢. مشروبات الطاقة (١٠٠٪).



- القرار رقم (٢٥٧) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٢ هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

القرارات الوزارية

التعميم والقرارات والأدلة الاسترشادية الصادرة من الهيئة

- الدليل الإرشادي للسلع الخاضعة للضريبة الانتقائية (يوليو ٢٠١٩) الإصدار (١)؛ والذي تضمن الآتي:
 ١. مقدمة عن تطبيق نظام الضريبة الانتقائية في المملكة العربية السعودية، والتعريف بالهيئة العامة للزكاة والدخل، وماهية الضريبة الانتقائية، والأساس النظامي، والتعريف بالدليل أيضًا.
 ٢. تعاريف المصطلحات الرئيسية المستخدمة.
 ٣. رموز البنود.
 ٤. منتجات التبغ (والمنتجات ذات الصلة).
 ٥. المشروبات الغازية، ومشروبات الطاقة.
 ٦. المشروبات المحلاة.
- توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية - معلومات عامة عن الضريبة، (يونيو ٢٠١٩ م) الإصدار (١)؛ والذي تضمن الآتي:
 ١. مقدمة عن تطبيق نظام الضريبة الانتقائية في المملكة العربية السعودية، والتعريف بالهيئة العامة للزكاة والدخل، وماهية الضريبة الانتقائية والأساس النظامي، والتعريف بالدليل.
 ٢. تعاريف المصطلحات الرئيسية المستخدمة.
 ٣. العناصر الأساسية للضريبة الانتقائية (السلع الانتقائية، وحالات فرض الضريبة، والأشخاص الملزمون بسداد الضريبة، وحساب الضريبة المستحقة، والإقرار عن الضريبة المستحقة، وإدارة الضريبة الانتقائية).



٤. إدارة الضريبة الانتقائية (سداد الضريبة الانتقائية، وتصريح الاستيراد، وإقرار الضريبة الانتقائية، وتقييم الضريبة، والسداد على أقساط، ومسك السجلات، والبوابة الإلكترونية للهيئة).

٥. المخالفات، والاعتراضات، والتظلمات المتعلقة بالضريبة الانتقائية (إيقاع الغرامات، وعدم تقديم إقرار الضريبة الانتقائية، وعدم سداد الضريبة المستحقة خلال المدة المحددة، والتهرب الضريبي، والعقوبة الإدارية العامة، والمكافآت المالية، والاعتراضات والتظلمات).

٦. الهيئة العامة للزكاة والدخل (عمليات التدقيق والتفتيش، والقرارات التفسيرية للضريبة الانتقائية).

- تعميم بشأن احتساب الضريبة الانتقائية على مراكز المكائن بتاريخ ١٤٣٩/٢/٥هـ، والذي تضمن المعادلة التالية؛ للرد على استفسارات بشأن طريقة احتساب الضريبة الانتقائية لاسطوانات مراكز المكائن:

سعر بيع الاسطوانة شامل الضريبة = حجم الأسطوانة × معامل التحويل × سعر بيع المنتج النهائي

حيث أن:

- حجم الأسطوانة: يقاس بوحدة اللتر.

- معامل التحويل: كما حددته الشركة المالكة للمنتج لوكيلها في المملكة، وذلك لجميع الأصناف.

- سعر بيع المنتج النهائي شامل الضريبة: سعر بيع التجزئة (عبوة لتر) من المنتج النهائي المطروح في السوق شاملاً الضريبة.

- قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (١٩/٣/٣) وتاريخ ١٤٤٠/١٠/٠٩هـ الموافق ٢٠١٩/٠٦/١٢م، والذي نص على:

”إن مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل بناءً على المادة (٥) من تنظيم الهيئة العامة للزكاة والدخل الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ، وبناءً على المادة رقم (٦) من الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وبناءً على قرار المجلس رقم (١٧/١/٩) وتاريخ ١٤٣٨/٩/٥هـ القاضي بالموافقة على اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة الانتقائية، وبعد الاطلاع على محضر الاجتماع الثامن بعد المائة للجنة التعاون المالي والاقتصادي بمجلس التعاون لدول الخليج العربية المنعقد بتاريخ ١٤٤٠/٢/٢٨هـ الموافق ٢٠١٨/١١/٦م في الكويت يقرر ما يلي:



أولاً: الموافقة على وضع سعر معياري (حد أدنى) لكافة العلامات التجارية لمنتجات التبغ باستثناء السيجار؛ لأغراض تحديد الوعاء الضريبي لاحتساب الضريبة الانتقائية المستحقة.

ثانياً: يكون السعر المعياري (الحد الأدنى) لكافة العلامات التجارية للسيجار هو (٨ ريالاً سعودية لعلبة السجائر التي تحتوي على (٢٠ سيجارة)، و (٢٥) ريالاً سعودياً للتبغ (الشيشة، والتبغ الجاهز للاستخدام، والمنتجات الأخرى المماثلة) بمقدار (٢٥٠ جم)، مع الأخذ بالاعتبار تطبيق منهجية النسبة والتناسب عند احتساب الحد الأدنى لجميع منتجات التبغ.

ثالثاً: يسري العمل بهذا القرار من تاريخ ١٤٤١/٤/٤ هـ الموافق ٢٠١٩/١٢/١ م.

رابعاً: ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية، ويُبلَّغ لمن يُلزم لتنفيذه.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

• تنص المادة (٢) من القانون الاتحادي بدولة الإمارات العربية رقم (٧) لسنة ٢٠١٧ في شأن الضريبة الانتقائية على أن:

١. تسري أحكام هذا المرسوم بقانون على السلع الانتقائية التي يصدر بها قرار مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير.

٢. تفرض الضريبة على الأنشطة التي تتعلق بالسلع الانتقائية:

أ. إنتاج السلع الانتقائية في الدولة، وكأن الإنتاج في سياق ممارسة الأعمال.

ب. استيراد السلع الانتقائية.

ج. الإفراج عن السلع الانتقائية من منطقة محددة.

د. تخزين السلع الانتقائية في الدولة، وكأن التخزين في سياق ممارسة الأعمال.

• تنص المادة (٣) من ذات القانون على أن:

”يصدر قرار من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير بتحديد النسب الضريبية التي تُفرض على السلع الانتقائية، وكيفية احتساب السعر الانتقائي، بشرط ألا تتجاوز النسبة الضريبية التي تفرض على تلك السلع (٢٠٠%) السعر الانتقائي للسلعة“.



• **تنص المادة (٤) من ذات القانون على أن:**

١. تكون الضريبة المستحقة مسئولية الآتي:

أ. الشخص الذي يقوم بأيّ من الأنشطة المذكورة في البند (٢) من المادة (٢) من هذا المرسوم بقانون.

ب. الشخص الذي يشارك بأيّ من الأنشطة المذكورة في البند (٢) من المادة (٢) من هذا المرسوم بقانون؛ وذلك في حال لم يستوف فيها الشخص الذي قام بالنشاط بمتطلبات دفع الضريبة وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون.

ج. أمين المستودع؛ وذلك في حال الإفراج عن السلع الانتقائية من منطقة محددة، ولم يُتمّ الضريبة المستحقة الدفع عنها سابقاً وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون.

٢. يستثنى من البند (١) من هذه المادة الآتي:

أ. الشخص الذي يقوم باستيراد سلع انتقائية تقلّ قيمتها عن القيمة المحددة في التشريعات الجمركية؛ وذلك في حال كانت هذه السلع الانتقائية بصحبة الشخص ضمن رحلة دولية ولأغراض غير جمركية .

ب. الشخص المخزن في حال استيفاء الشروط التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون.

• **تنص المادة (١٥) من ذات القانون فيما يتعلق بكيفية احتساب الضريبة المستحقة على أن:**

” يتم احتساب الضريبة المستحقة الدفع على الخاضع للضريبة عن أية فترة ضريبية باعتبارها الضريبة المستحقة على الخاضع للضريبة عن تلك الفترة الضريبية مخصصاً منها مجموع الضريبة القابلة للخصم التي تمّ احتسابها وفقاً لأحكام المادة (١٦) من هذا المرسوم بقانون .”

• ونجد في النظام الأمريكي أن السلع الانتقائية التي تخضع للضريبة (ضريبة الاستهلاك Excise Tx) عديدة، والتي منها: (الفحم، والوقود، وترسبات الزيت، والرهونات الرياضية، والدباغة، والتبغ، والأسلحة النارية، وتذاكر شركات الطيران، و(١)سلع أخرى).

Excise Tax; <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/excise-tax>



التعليق

الملاحظ من العرض السابق وجود تكامل بين النصوص الثلاثة السابق ذكرها في هذا الموضوع دون تطابق أيٍّ منها مع الأخرى، إذ أوضحت المادة (٢) من اللائحة ماهية السلع الانتقائية من حيث أنواعها دون تعريفها، فحين أنه يمكن استخلاص هذا التعريف من المادة (٣) من الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية بأنها "السلع الضارة بصحة الإنسان والبيئة، والسلع الكمالية وفق القائمة والنسب الضريبية المفروضة عليها، والتي تحددها اللجنة الوزارية".

وقد حددت المادة (٣) من اللائحة معدلات الضريبة الماثلة على النحو الموضح بها.

وبالنسبة لنطاق تطبيق ضريبة السلع الانتقائية فيمكن حصره في: استيراد السلع الانتقائية، أو إنتاجها أو حيازتها لأغراض تجارية أو طرحها للاستهلاك. ويسأل عن سداد هذه الضريبة كل من يمارس أي نشاط من هذه الأنشطة.

أما عن وعاء الضريبة الانتقائية فقد عرّفته اللائحة- في مادتها الأولى بأنه: "قيمة السلعة الانتقائية التي تُفرض الضريبة بناءً عليها، وتتمثل في القيمة الأعلى من سعر بيع التجزئة المحدد من قبل المستورد أو المنتج، أو السعر المعياري المتفق عليه لتلك السلع وفقاً لأحكام الاتفاقية- أيُّهما أعلى- غير شامل الضريبة المستحقة وضريبة القيمة المضافة". ويكون على الشخص الملزم بسداد الضريبة- المادة (٨) من اللائحة- تقديم دليلاً لإثبات صحة سعر بيع التجزئة المصرح به وإلا كان للهيئة أو للهيئة العامة للجمارك رفض الأسعار التي استُخدمت لحساب الضريبة المستحقة وتحديد السعر الصحيح؛ وهذا مع مراعاة الأحوال التي تقوم فيها الهيئة بتحديد المعايير التي يتم بناء عليها احتساب سعر بيع التجزئة.



ثالثاً: حالات فرض الضريبة:

كلمات مفتاحية:

(طرح . السلع الانتقائية . استهلاك . إجراءات . الهيئة . أختام ضريبية . مستودع جمركي . المملكة . المورد المعتمد . المسجل . إلغاء . تفعيل . استثناء) .

الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (٤):

استحقاق الضريبة

١. دون الإخلال بأحكام المادة (٥) من هذه الاتفاقية فإن الضريبة تُستحق في تاريخ طرح السلع الانتقائية للاستهلاك.

٢. تُعدُّ السلع الانتقائية مطروحة للاستهلاك في الحالات الآتية:

أ- إنتاج السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.

ب- إفراج السلع الانتقائية من أيّ وضع معلق للضريبة.

ج- حيازة السلع الانتقائية خارج أي وضع معلق للضريبة ولم تسدد الضريبة المستحقة عليهما .

د- استيراد السلع الانتقائية ما لم تكن واقعة في وضع معلق للضريبة.

هـ- فقدان السلع الانتقائية أو تلفها في وضع معلق للضريبة في الدولة التي كانت فيها، ولم يُثبت المرخص له أنّ فقدتها أو تلفها ناتج عن أسباب خارجة عن سيطرته؛ و ذلك وفقاً للشروط والإجراءات المحددة من الدولة العضو التي فقدت أو تلفت فيها السلعة.

المادة (١٨): وضع علامة مميزة علي السلع الانتقائية

تحديد اللجنة الوزارية السلع الانتقائية التي يتم وضع علامة مميزة عليها، وكذلك القواعد اللازمة لذلك في إقليم دول المجلس .



نظام الضريبة الانتقائية المادة (٣):

يكون طرح السلع الانتقائية للاستهلاك وفقاً للإجراءات التي تحددها اللائحة.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (٥):

الطرح للاستهلاك

تُعد السلع الانتقائية مطروحة للاستهلاك، وبالتالي تُستحق الضريبة عليها في الحالات التالية:

١. استيراد السلع الانتقائية ما لم تكن في وضع معلق للضريبة.

٢. إنتاج السلع الانتقائية خارج وضع معلق للضريبة.

٣. الإفراج عن السلع الانتقائية من أيّ وضع معلق للضريبة.

٤. حيازة السلع الانتقائية خارج أيّ وضع معلق للضريبة ولم تسدد الضريبة المستحقة عليها كاملة.

٥. التلف الكلي للسلع الانتقائية أو فقدانها في وضع معلق للضريبة دون إثبات المرخص له أن فقدتها أو تلفها ناتج عن أسباب خارجة عن إرادته؛ وذلك بالشروط والإجراءات التالية:

أ- قيام المرخص له بتعبئة النموذج المعد من الهيئة لذلك الغرض شرط أن يكون على الأقل شاملاً للمعلومات التالية:

١. رقم ترخيص المستودع الضريبي للشخص المرخص له.

٢. المعلومات المتعلقة بحالة التلف الكلي أو الفقد النهائي للسلع الانتقائية.

٣. أدلة تؤكد بأن التلف الكلي أو الفقد النهائي للسلع الانتقائية كان خارجاً عن إرادة المرخص له.



- ب- قيام المرخص له بتقديم النموذج إلى الهيئة خلال مدة لا تتجاوز ٧ أيام من تاريخ حدوث التلف الكلي أو الفقد النهائي.
- ج- تقوم الهيئة بإبلاغ المرخص له بقرارها خلال مدة لا تتجاوز (١٤) يومًا من تاريخ استلام النموذج وإلا أُعْتَبِر أنّ التلف الكلي للسلع الانتقائية أو فقدها قد تمّ لأسباب خارجة عن إرادة المرخص له.
- د- يجوز للإدارة المعنية في الهيئة -ولمرة واحدة فقط - تمديد المدة المشار إليها في الفقرة (ج) أعلاه لمدة أخرى مماثلة؛ وذلك بشرط أن يصدر قرار التمديد قبل نهاية المدة الأولى، وأن يتم إبلاغ المرخص له بذلك.
- هـ- إذا لم يتم المرخص له بتقديم النموذج خلال المدة المشار إليها في الفقرة (ب) أعلاه، أو إذا قررت الهيئة أن المعلومات المقدمة غير كافية أو غير صحيحة، يتم اعتبار السلع الانتقائية قد طرحت للاستهلاك من وقت التلف الكلي أو الفقد النهائي.

المادة (٩): الأختام الضريبية

١. يجب وضع أختام ضريبية صالحة على السلع الانتقائية المحددة وتفعيلها قبل طرحها للاستهلاك في المملكة، وتقوم الهيئة بتحديد الإجراءات المتعلقة بتفعيل الأختام الضريبية والتحقق من صلاحيتها.
٢. تُعدّ السلع الانتقائية التالية سلعا انتقائية محددة:
 - أ. منتجات التبغ.
 - ب. المشروبات الغازية.
 - ج. مشروبات الطاقة.
٣. الشخص المسؤول عن وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة وتفعيلها هو المسجل الذي يطرح أو سيقوم بطرح تلك السلع للاستهلاك في المملكة في الحالات المشار إليها في الفقرات (١)، (٢)، (٣) من المادة (٥) من هذه اللائحة.
٤. توفر الهيئة للمسجلين الوسائل اللازمة للتحقق من تفعيل الأختام الضريبية.



٥. توضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة المراد طرحها للاستهلاك في المملكة في المواقع التالية:

أ. في مستودع جمركي أو مستودع ضريبي مرخص في المملكة، ويستثنى من ذلك محلات الأسواق الحرة المرخصة كمستودعات ضريبية.

ب. خارج المملكة.

ج. مواقع أخرى تحددها الهيئة.

٦. لا يجوز إزالة الأختام الضريبية المفعلة الموضوعة على السلع الانتقائية المحددة.

٧. تتولى الهيئة العامة للجمارك مسؤولية التحقق من صلاحية وتفعيل الأختام الضريبية الموضوعة على السلع الانتقائية المحددة عند دخولها الى المملكة، وذلك وفقاً للإجراءات التي تحددها الهيئة.

٨. لا تنطبق هذه المادة على السلع الانتقائية المحددة التي ترد بصحبة المسافرين القادمين إلى المملكة مع أمتعتهم الشخصية لأغراض غير تجارية.

المادة (١٠): المورد المعتمد للختم الضريبي

١. تُورّد الأختام الضريبية من قبل الموردين المعتمدين من قبل الهيئة .

٢. يمنع أيّ شخص . باستثناء المورد المعتمد . من إنتاج أو توريد، أو بيع أو مقايضة، أو مبادلة الأختام الضريبية.

٣. تحدد الهيئة أسعار شراء الأختام الضريبية بالاتفاق مع الموردين المعتمدين ويتم الإعلان عنها بالطرق التي تراها الهيئة مناسبة.

المادة (١١): شراء الأختام الضريبية

١. يجب أن يقدم المسجل طلب شراء الأختام الضريبية، ويخضع الطلب لموافقة الهيئة؛ وذلك عند عزمه على طرح سلعة انتقائية محددة للاستهلاك في المملكة.

٢. يتم تقديم الطلب باستخدام النموذج المُعد لذلك من قبل الهيئة على أن يتضمن . على الأقل . المعلومات الآتية:

أ. بيانات مقدم الطلب بما في ذلك رقم تسجيله لأغراض الضريبة الانتقائية.



ب. نوع السلع الانتقائية المحددة التي ستوضع الأختام الضريبية عليها.

ج. عدد الأختام الضريبية التي يرغب بشرائها.

د. تحديد الموقع الذي سيتم فيه وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة.

٣. تُشعر الهيئة مقدّم الطلب بقرارها حيال الموافقة على الطلب من عدمه.

المادة (١٢): حيازة الأختام الضريبية

يجب على أي شخص يحوز أختامًا ضريبية من المورد المعتمد الالتزام بالآتي:

أ. حفظ الأختام الضريبية بشكل آمن قبل وضعها على السلع الانتقائية المحددة.

ب. الاحتفاظ بسجلات لجميع الأختام الضريبية المستخدمة وغير المستخدمة.

المادة (١٣): إلغاء تفعيل الأختام الضريبية وإبطالها

١. يتم إلغاء تفعيل الأختام الضريبية أو إبطالها بعد الحصول على موافقة الهيئة.

٢. يجب أن تبطل الأختام الضريبية في أي من الحالات الآتية:

أ. إذا تم الحصول على الأختام الضريبية بطريقة مخالفة للنظام واللائحة.

ب. إذا لم يتم وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة أو تفعيلها في غضون (١٢) شهرًا من تاريخ شراء الأختام.

ج. أيّ حالات أخرى تحددها الهيئة.

٣. يمكن إلغاء تفعيل الأختام الضريبية في الحالات الآتية:



- أ. الحالات الواردة في الفقرة (٢) من هذه المادة.
 - ب. عند حدوث خطأ في عملية تفعيل الأختام الضريبية.
 - ج. إذا كانت السلع الانتقائية المحددة التي تمّ وضع الأختام الضريبية عليها تم تصديرها خارج المملكة.
 - د. عند إتلاف السلع الانتقائية المحددة قبل طرحها للاستهلاك في المملكة.
 - هـ. أي حالات أخرى تحددها الهيئة.
٤. يجب على الشخص المسؤول عن وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة أن يطلب إلغاء تفعيل الأختام الضريبية أو إبطالها في أيّ من الحالات الواردة في الفقرة (٢) أو (٣) من هذه المادة، ويستثنى من ذلك ما ورد في الفقرة الفرعية (ج) من الفقرة (٣) من هذه المادة.
٥. تُحظَر حيازة الأختام الضريبية التي تم إبطالها، ويجب إتلافها من قِبل الشخص المسؤول عن وضعها على السلع الانتقائية المحددة، أو من يُنيبه، أو من كانت في حيازته.

المادة (١٤): أحكام إضافية

يُصدر محافظ الهيئة الإرشادات والقواعد الإجرائية المتعلقة بالأختام الضريبية ومن ذلك -تمثيلاً لا حصراً- ما يلي:

- أ. إنتاج وتوريد الأختام الضريبية.
- ب. عملية الشراء والدفع للأختام الضريبية.
- ج. تحديد مواصفات الأختام الضريبية وطريقة وضعها على السلع الانتقائية المحددة.
- د. تفعيل وإلغاء تفعيل، وإبطال وإتلاف الأختام الضريبية.
- هـ. مسك وحفظ السجلات المتعلقة بالنظام الإلكتروني للأختام الضريبية.
- و. مواعيد إتاحة شراء الأختام الضريبية، وتاريخ وجوب وضعها على السلع الانتقائية المحددة.
- ز. الترخيص للموردين المعتمدين.



الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٣هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

الأنظمة ذات العلاقة

- القرار رقم (٢٥٧) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٢هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

- الدليل الاسترشادي: توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية، ومعلومات عامة عن الضريبة الإصدار (١).

آراء الفقه والشرح للأنظمة الضريبية

لا يكفي لنشوء دين الضريبة صدور قانون للضريبة بل يتطلب الأمر أن تتوفر الشروط التي حددها قانون الضريبة لنشوء ذلك الدين، وبعبارة أخرى يتطلب الأمر لنشوء دين الضريبة في ذمة المكلف بها أن تتوفر الواقعة المنشأة للضريبة، حيث يرتبط دين الضريبة بالواقعة المنشأة لها علاقة ترتبط وجودًا وعدمًا؛ أي أن دين الضريبة لا ينشأ إطلاقًا إلا إذا كانت هنالك واقعة منشأة للضريبة.

والمقصود بالواقعة المنشأة للضريبة: أنها الحدث أو النشاط الذي حدده القانون والذي بقيامه ينشأ دين الضريبة، كما أن كل ضريبة يجب أن يصدر قانون يفرضها، أو أنها يجب أن تفوض في حدود القانون تطبيقًا للقاعدة الدستورية "لا ضريبة ولا رسم إلا بالقانون".

وحيث أن الديون الضريبية تختلف عن الديون الأخرى وخاصة الديون المدنية التي تحكمها قواعد نظام المعاملات المدنية، فإن دين الضريبة يتميز بالتالي:

أولاً: دين الضريبة محمول لا مطلوب: أي يلتزم المكلف - أي: الخاضع للضريبة - بتسديد دين الضريبة إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون الحاجة للمطالبة بتمديد ذلك الدين من قِبَل الإدارة الضريبية.

ثانيًا: مبدأ الدفع ثم المعارضة: أي أن دين الضريبة واجب السداد على الرغم من المنازعة في صحته أو في مقداره، فالمنازعة أو الطعن بفرض الضريبة لا يترتب عليه تأجيل تحصيل الضريبة لحين الفصل في المنازعة؛ فالمبدأ المتبع في التشريعات الضريبية كافة أن دين الضريبة واجب الأداء على الرغم من المنازعة في صحته أو مقداره.

ثالثًا: عدم جواز تقاصّ دين الضريبة: تقع المقاصة عندما يصبح شخصان كل منهما دائن ومدين في نفس الوقت فينقضني الدينان في حدود الأقل منهما مقدارًا؛



فالمقاصة هي طريق من طرق انقضاء الدين إضافة إلى الطرق الأخرى، مثل: (الوفاء، والتقادم)، فالمقاصة هي حالة يُبرئ فيها كل من طرفي الالتزام ذمة الآخر في حدود الأقل من هذين الدينين. أما في المجال الضريبي- ومن ضمنه الضريبة الانتقائية- فلا تجوز المقاصة فيه حماية لمصلحة الخزنة العامة، ونتيجة لوصف دين الضريبة بأنه من ضمن الديون الممتازة.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تنص المادة (١٠) من القانون الاتحادي بدولة الإمارات العربية رقم (٧) لسنة ٢٠١٧ في شأن الضريبة الانتقائية على أن يكون تاريخ احتساب الضريبة وفقاً لما يأتي:
 ١. تاريخ استيراد السلع الانتقائية.
 ٢. التاريخ الذي يتم فيه الحصول على السلع الانتقائية من قبل الشخص المخزن، أما إذا كان ذلك قبل تاريخ نفاذ هذا المرسوم بقانون فيكون تاريخ احتساب الضريبة هو تاريخ نفاذ هذا المرسوم بقانون.
 ٣. يكون احتساب الضريبة في التاريخ الذي يتم فيه طرح السلع الانتقائية للاستهلاك وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون، فيما عدا الحالتين السابقتين المنصوص عليهما في البندين (١، ٢) من هذه المادة.



التعليق

تُعد عملية (طرح السلع الانتقائية للاستهلاك) هي الواقعة المنشئة للالتزام بسداد الضريبة على السلع الانتقائية؛ وبالتالي تُستحق هذه الضريبة في تاريخ طرح هذه السلع للاستهلاك.

وقد أخذ النظام - في توضيحه لمعنى الطرح للاستهلاك بالنسبة للسلع الانتقائية - بذات الصور الواردة في المادة (٤) من الاتفاقية الموحدة، ومن ثمّ تتحقق واقعة الطرح إذا ثبت إنتاج أو استيراد هذه السلع للمملكة أو حيازتها السلع الانتقائية دون سداد الضريبة المستحقة عليها بالكامل خارج وضع معلق للضريبة أو الإفراج عنها من أيّ وضع معلق للضريبة؛ هذا إلى جانب تحقق واقعة تلف هذه السلع أو فقدانها في وضع معلق للضريبة ما لم يُثبت المرخص له أنّ فقدتها أو تلفها ناتج عن أسباب خارجة عن إرادته وفقاً للضوابط والإجراءات التي رسمتها اللائحة.

وقد بينت المادة (٥) من اللائحة التنفيذية الحالات التي تعد السلع الانتقائية مطروحة للاستهلاك وبالتالي تستحق الضريبة عليها، ونظمت المادة (٩) من اللائحة ذاتها الأختام الضريبية، كما بينت المواد التالية منها: (المورد المعتمد للختم الضريبي، وشراء الأختام الضريبية وحيازتها).

وقد ورد في الدليل الإرشادي للضريبة الانتقائية - دليل الأختام الضريبية (سبتمبر ٢٠١٩)، ص (٣) بشأن الأختام الضريبية ما يلي:

وبموجب تعديل أُدخل على اللائحة التنفيذية تمّ إدراج عدة أحكام تنص على فرض التزام بوجود وضع أختام معيّنة على بعض السلع الانتقائية، وتُسمى هذه الأختام (الأختام الضريبية) حيث أن هذه الأختام يجب وضعها على سلع خاضعة للضريبة، والالتزام بذلك على السلع التالية:

أ. منتجات التبغ.

ب. المشروبات الغازية.

ج. مشروبات الطاقة.

ويُشار إلى السلع الانتقائية التي يجب وضع أختام ضريبية عليها باسم (السلع الانتقائية المحددة)، وتترتب على الالتزام بوضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحددة عدّة تبعات بالنسبة لعدة أطراف، كما يلي:

أولاً: يكون مصنّع السلع الانتقائية المحددة مسؤولاً - في معظم الأحوال - عن وضع الأختام الضريبية على هذه السلع؛ إعمالاً لنص النظام، وعملياً المصنّع هو الأكثر قدرة



على وضع الأختام على عبوات السلع المصنّعة.

ثانيًا: يجب على مستورد السلع الانتقائية المحدّدة أن يتأكّد من وضع الأختام الضريبية على هذه السلع حتى يكون بوسعه أن يطرحها لاستهلاك المملكة دون أن يخالف تشريعات الضريبة الانتقائية، وذلك في حالة الاستيراد.

ثالثًا: الأختام الضريبية تُعدّ دليلاً على ما إذا كانت الضريبة الانتقائية قد تمّ سدادها عن السلع الانتقائية المحدّدة أم لم يتم؛ ومقتضى ذلك أنّ أيّ شخص طبيعي أو اعتباري (أي شخص) يحوز سلعة انتقائية محدّدة دون أن يكون موضوعاً عليها أختام ضريبية. من حيث المبدأ - يُعتبر مسؤولاً عن سداد الضريبة الانتقائية المستحقة؛ فوجود الأختام الضريبية بهذا المعنى في حكم القرينة النظامية (القانونية) على سداد الشخص حائز السلع الانتقائية للضريبة المقررة عليها.

- أما عن دواعي العمل بالأختام الضريبية فقد تضمن الدليل الاسترشادي المشار إليه أن:

“الهيئة العامة للزكاة والدخل هي الجهة المسؤولة في المملكة عن تنفيذ الأحكام المتعلقة بالأختام الضريبية، ويتمثّل أحد أهداف الهيئة في تحقيق أعلى درجات الالتزام من قبل الأشخاص والمنشآت بالواجبات المفروضة عليهم وفقاً لأفضل الممارسات دون إخلال باللوائح والتعليمات ذات الصلة“.

ومنذ أن فُرِضت الضريبة الانتقائية فإن الهيئة تعمل على المحافظة على عائدات هذه الضريبة عن طريق وضع إجراءات للحدّ من الممارسات التي تخالف تشريعات الضريبة الانتقائية، مثل: تهريب السلع الانتقائية أو إنتاجها، أو الإتجار بها بطريقة تخالف الأنظمة.

ومن أجل الحدّ من هذه الممارسات فقد فرضت الهيئة الالتزام بوضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية للوقوف على ما إذا كانت السلع الانتقائية المطروحة للاستهلاك بالفعل أو التي يُعتمزم طرحها للاستهلاك في المملكة قد وردت إلى السوق عبر القنوات المشروعة.

وتساعد الأختام الضريبية الهيئة في مراقبة السلع الانتقائية المحدّدة ورصدها سواءً المصنوعة منها داخل المملكة أم المستوردة من الخارج، والهدف من ذلك هو تمكين الهيئة من ضمان حماية المستهلك من المخاطر التي تترتّب على استهلاك سلع لم تدخل السوق عبر القنوات المشروعة.

وفيما يتعلق بوضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحدّدة فقد تم تحديد مواعيد مختلفة للتقدم بطلب للحصول على الأختام الضريبية لكلّ نوع منها بالإضافة إلى السلع الانتقائية المحدّدة عند استيرادها إلى المملكة، وكذلك مواعيد أخرى عند تداول هذه السلع في الأسواق في المملكة، ولمزيد من التفصيل نحيل للدليل الاسترشادي منعاً للتكرار.



رابعاً: الحالات التي يجوز فيها تعليق الضريبة على السلع الانتقائية:

كلمات مفتاحية:

(نقل - السلع الانتقائية - وضع معلق للضريبة - المملكة - اللائحة).

الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (٥):

تعليق الضريبة

١. تعلق الضريبة على السلع الانتقائية في الحالتين الآتيتين:

أ. إنتاج السلع الانتقائية أو تحويل، أو حيازة، أو تخزين أو تلقي السلع الانتقائية المنتجة محلياً من قبل المرخص له.

ب. نقل السلع الانتقائية تحت وضع معلق للضريبة في أي من الحالات الآتية:

١. من مستودع ضريبي إلى مستودع ضريبي في الدولة العضو ذاتها.

٢. من مستودع ضريبي إلى مستودع ضريبي في دولة عضو أخرى.

٣. من مستودع ضريبي إلى مكان خروج السلع من إقليم دول المجلس للتصدير أو إعادة التصدير وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد.

٤. عند الاستيراد إلى مستودع ضريبي في دولة عضو.

٢. تحدد اللجنة الوزارية قواعد تطبيق هذه المادة وآلية تنقل السلع الانتقائية تحت وضع معلق للضريبة بين الدول الأعضاء.



نظام الضريبة الانتقائية المادة (٤):

يكون نقل السلع الانتقائية في وضع معلق للضريبة داخل المملكة وفقاً للإجراءات التي تحددها اللائحة.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (٦):

الوضع المعلق للضريبة

تعلق الضريبة على السلع الانتقائية في الحالتين الآتيتين:

١. إنتاج السلع الانتقائية أو تحويل، أو حيازة، أو تخزين، أو تلقي السلع الانتقائية المنتجة محلياً من قبل المرخص له.

٢. نقل السلع الانتقائية في أي من الحالات الآتية:

أ. من مستودع ضريبي في المملكة إلى مستودع ضريبي آخر في المملكة.

ب. من مستودع ضريبي في المملكة إلى مستودع ضريبي في أي دولة عضو.

ج. من مستودع ضريبي في أي دولة عضو إلى مستودع ضريبي في المملكة.

د. من مستودع ضريبي في المملكة أو في أي دولة عضو إلى خارج إقليم دول المجلس للتصدير أو إعادة التصدير وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد.

هـ. عند الاستيراد إلى مستودع ضريبي في المملكة أو أي دولة عضو.

التعميم والقرارات والأدلة الاسترشادية الصادرة من الهيئة

- توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية - معلومات عامة عن الضريبة الإصدار (١).



التعليق

عرّفت اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة الانتقائية (الوضع المعلق للضريبة) بأنه: "الوضع الذي يعلق فيه استحقاق الضريبة على السلع الانتقائية." أي أنه الحالة التي لا يكون فيها المكلف بسداد الضريبة ملزمًا بذلك إلا بعد الخروج منها. وقد حددت اللائحة التنفيذية الحالات التي تعلق فيها الضريبة على السلع الانتقائية، والملاحظ أنّ التعليق غالبًا ما يكون هدفه منع الإزدواج الضريبي.



خامساً: القواعد الخاصة بالضريبة في المناطق والأسواق الحرة:

كلمات مفتاحية:

(اللائحة . القواعد الإجرائية . الضريبة . المناطق والأسواق الحرة).

نظام الضريبة الانتقائية المادة (٥):

تحدد اللائحة القواعد الإجرائية المتعلقة بالضريبة في المناطق والأسواق الحرة.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (٩):

المادة (٩): الأختام الضريبية (السابق الإشارة لها في المادة (٣): من نظام الضريبة الانتقائية)

المادة (٢٦): شروط منح ترخيص المستودع الضريبي

١) تُعتبر الأماكن المؤهلة للحصول على رخصة مستودع ضريبي هي الأماكن التي تنتج أو تخزن فيها سلع انتقائية.

٢) يعد المكان الذي لا ينتج فيه سلع انتقائية مؤهلاً للحصول على رخصة مستودع ضريبي في حال توافر كل من الآتي:

أ- إذا كان متوسط كمية السلع الانتقائية التي يحوزها خلال مدة (١٢) شهراً تتجاوز أيّاً من التالي:

١. (١٠) ملايين لتر من المشروبات الغازية، أو مشروبات الطاقة، أو المشروبات المحلاة.

٢. مليار سيجارة أو وحدات فردية أخرى من منتجات التبغ.

٣. (٥٠٠) ألف كيلوجرام من منتجات التبغ الأخرى.



٤. (١٠٠٠٠٠٠) جهاز تدخين إلكتروني أو ما يماثله.

٥. (٢٥٠,٠٠٠) لتر من سوائل أجهزة وأدوات التدخين الإلكترونية وما يماثلها.

ب- كمية السلع الانتقائية التي يتم نقلها من المملكة تحت الوضع المعلق للضريبة لا تقل عن (٧٠٪) من السلع الانتقائية التي يتم حيازتها في هذا الموقع.

ج- الحصول على تصريح من مجلس الإدارة.

٣) لا تُعدّ الأماكن التي تباع فيها السلع الانتقائية مباشرة إلى المستهلكين مؤهلة للحصول على ترخيص مستودع ضريبي.

٤) استثناءً من الأحكام الواردة في الفقرتين (٢) و (٣) من هذه المادة، فإن الأماكن التالية تُعدّ مؤهلة للحصول على ترخيص مستودع ضريبي:

أ- محلات الأسواق الحرة.

ب- أي أماكن أخرى تحددها الجهات المختصة.

المادة (٤٧): إعفاء السلع الانتقائية التي تم بيعها للمسافرين على رحلة دولية

١. تعفى السلع الانتقائية من الضريبة إذا تم بيعها إلى المستهلك من إحدى محلات الأسواق الحرة المرخصة كمستودع ضريبي إذا قدم المستهلك بطاقة صعود إلى الطائرة لرحلة جوية دولية تغادر خلال مدة ٢٤ ساعة من وقت البيع.

٢. يتم إثبات الإعفاء الصادر من المرخص له المشار إليه في الفقرة (١) من هذه المادة بموجب الرقم التعريفي (الباركود) لبطاقة صعود الطائرة.

٣. لأغراض هذه المادة، والرحلة الجوية الدولية تعني رحلة جوية مباشرة أو غير مباشرة بين المكان الذي تقلع منه الطائرة داخل المملكة والمكان الذي تهبط فيه الطائرة خارج المملكة.



التعاميم والقرارات والأدلة الاسترشادية الصادرة من الهيئة

• الأدلة الإرشادية للضريبة الانتقائية-الأختام الضريبية (سبتمبر ٢٠١٩)، والذي تضمّن الآتي:

١. مقدمة عن الأختام الضريبية، ودواعي العمل بالأختام الضريبية، والإتاحة والتطبيق، والتعريف بالدليل .

٢. تعاريف المصطلحات الرئيسية المستخدمة.

٣. مواصفات الأختام الضريبية.

٤. وضع الأختام الضريبية.

٥. شراء الأختام الضريبية.

٦. مسائل متنوعة (التحقّق من صحة الأختام الضريبية، وإبطال الأختام الضريبية، وإلغاء تفعيلها).

وقد تضمن هذا الدليل (ص ١١) أن "واستثناء من الأماكن التي يجوز فيها وضع الأختام الضريبية على السلع الانتقائية المحدّدة، يُحظر القيام بذلك في محلات الأسواق الحرة، رغم أنّ اللائحة التنفيذية تجيز ترخيص هذه المحلات كمستودعات ضريبية من قبل الهيئة".

• الدليل الاسترشادي "توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية، والتسجيل لأغراض الضريبة الانتقائية، وترخيص المستودعات الضريبية" (النسخة الأولى)، والذي تضمن الحديث عن:

أ- التسجيل لأغراض الضريبة الانتقائية.

ب- الأوضاع المعلقة للضريبة.

والذي تضمن (ص ٢٣-٢٤) الآتي: "ذُكر في القسم ٤-١-٢ من هذا الدليل، فإن هناك بعض المتطلبات المتعلقة بالكمية التي تنطبق على المستودعات الضريبية التي تُستخدم لغرض تخزين السلع الانتقائية دون إنتاجها. وبالإضافة إلى ذلك، فلا يُسمح ببيع السلع الانتقائية مباشرة إلى المستهلكين من مستودع ضريبي".

لكن هناك استثناء من هاتين القاعدتين ينطبق على "محلات الأسواق الحرة" والأماكن الأخرى التي تحددها الهيئة في هذا الصدد. وفيما يخص هذه الأماكن، يمكن للشخص المعني أن يتقدم بطلب لترخيص مستودع ضريبي، ويقوم بتخزين السلع تحت وضع معلق للضريبة وبيع هذه السلع مباشرة للمستهلكين. وإجراءات التقدم



للحصول على ترخيص مستودع ضريبي لهذه الأماكن هي نفس الإجراءات المتبعة في سائر الحالات، أي الإجراءات المبينة في الفصل (٤-١) من هذا الدليل. وتتخذ الهيئة قرارها بشأن ما إذا كان الشخص مؤهلاً للحصول على ترخيص مستودع ضريبي لأغراض التخزين بناءً على كونه أحد محلات الأسواق الأخرى أو مكاناً آخر من الأماكن المحددة من قبل الهيئة“.

• الدليل الاسترشادي “توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية، حالات الإعفاء من الضريبة الانتقائية واستردادها وخصمها”، والذي تضمن أن حالات الإعفاء من الضريبة الانتقائية بيع السلع الانتقائية للمسافرين عن طريق محلات الأسواق الحرة (ص ٦).

كما تضمن الدليل ذاته التعريف “محلات الأسواق الحرة” (ص ٧-٨) بأنها: “تعد محلات الأسواق الحرة من الأماكن المؤهلة للحصول على ترخيص مستودع ضريبي دون متطلبات إضافية ويعد الترخيص إلزامي في حال دخول السلع الانتقائية إلى تلك المحلات دون فرض الضريبة عليها سواء من السوق المحلي أو عند الاستيراد إلى المملكة. ولذلك فإن السلع الانتقائية المخزّنة في محلات الأسواق الحرة الحائزة على رخصة مستودع ضريبي تعد موضوعة تحت وضع معلق للضريبة الانتقائية ولا تعد مطروحة للاستهلاك بعد، أي أنّها ليست خاضعة بعد للضريبة الانتقائية. وبخلاف المستودعات الضريبية الأخرى، يجوز لمحلات الأسواق الحرة أن تقوم ببيع السلع الانتقائية مباشرة للمستهلكين. وعند بيع السلع الانتقائية من أحد محلات الأسواق الحرة إلى المستهلك، فإن ذلك يُعدّ طرحاً لهذه السلع للاستهلاك (بسبب الإفراج عنها من الوضع المعلق للضريبة)، لكن هذا الطرح للاستهلاك يمكن أن يُعفى من الضريبة الانتقائية إذا كانت السلع الانتقائية يتم بيعها إلى مسافرين في طريقهم إلى مغادرة المملكة على متن رحلة جوية دولية تغادر المملكة خلال ٢٤ ساعة من وقت البيع.

ويُقصد بالرحلة الجوية الدولية رحلة مباشرة أو غير مباشرة بين المكان الذي تغلق منه الطائرة داخل المملكة والمكان الذي تهبط فيه الطائرة خارج المملكة.

والشخص الحائز لترخيص المستودع الضريبي الخاص بمحل الأسواق الحرة هو المسؤول عن إثبات تطبيق الإعفاء من الضريبة الانتقائية. ويتعيّن على المرخص له بالمستودع الضريبي جمع البيانات المطلوبة من بطاقة صعود الطائرة الخاصة بالشخص المسافر، والتأكد من أنّ المسافر لديه حجز لرحلة جوية دولية صحيحة تغادر المملكة في غضون الفترة الزمنية المحدّدة لتطبيق هذه الإعفاء. وفي الممارسة العملية، سيتم ذلك عن طريق قيام المرخص له بالمستودع الضريبي بعمل مسح ضوئي لبطاقة صعود الطائرة الخاصة بالمسافر وتسجيل البيانات الواردة في تلك البطاقة.

فإذا لم يتم المرخص له بالمستودع الضريبي بذلك أو إذا قام ببيع السلع الانتقائية التي بحوزته إلى أي طرف أو شخص آخر بخلاف المسافر الذي تنطبق عليه شروط الاعفاء المذكورة سابقاً فإن السلع الانتقائية المباعة لا تكون مؤهلة لتطبيق الإعفاء من الضريبة الانتقائية وسيُلزم أن يقوم المرخص له بالتصريح عن الضريبة المستحقة عنها وسدادها من خلال إقرار ضريبي إلى الهيئة. وللإطلاع على مزيد من المعلومات عن هذا الموضوع، انظر الدليل الإرشادي للإقرار عن الضريبة الانتقائية“.



الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تنص المادة (١٣) من القانون الاتحادي بدولة الإمارات العربية رقم (٧) لسنة ٢٠١٧م بشأن الضريبة الانتقائية على أن:
 ١. تُعامل المنطقة المحددة المستوفية للشروط التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون على أنها خارج أراضي الدولة لأغراض الضريبة.
 ٢. يُستثنى من أحكام البند (١) من هذه المادة: أن تحدد اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون الشروط التي تعتبر فيها الأعمال التي تمارس داخل المنطقة المحددة على أنها تُمارس داخل الدول.
- كما تنص المادة (١٤) من ذات القانون على أن:
 ١. يجوز نقل السلع الانتقائية من منطقة محددة إلى منطقة محددة أخرى دون استحقاق الضريبة عنها.
 ٢. تحدد اللائحة التنفيذية لهذا المرسوم بقانون إجراءات وشروط نقل السلع الانتقائية من وإلى المنطقة المحددة، وآلية المحافظة عليها وتخزينها ومعالجتها فيها.

التعليق

تناثرت الأحكام الإجرائية المتعلقة بفرض الضريبة على السلع الانتقائية في المناطق والأسواق الحرة في اللائحة التنفيذية في أكثر من موضع، فعلى سبيل المثال: تضمنت المادة (٩): (الأختام الضريبية)، والمادة (٢٦): (شروط منح ترخيص المستودع الضريبي)، والمادة (٤٦): (الإعفاء المتعلق بالاستيراد)، وهذه بعض أحكامها. وقد ورد في الدليل الاسترشادي -توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية، التسجيل لأغراض الضريبة الانتقائية، وترخيص المستودعات الضريبية (النسخة الأولى) الآتي: "هناك بعض المتطلبات المتعلقة بالكمية التي تنطبق على المستودعات الضريبية التي تُستخدم لغرض تخزين السلع الانتقائية دون إنتاجها، وبالإضافة إلى ذلك فلا يُسمح ببيع السلع الانتقائية مباشرة إلى المستهلكين من مستودع ضريبي، ويستثنى من هاتين القاعدتين ما ينطبق على (محلات الأسواق الحرة) والأماكن الأخرى التي تحددها الهيئة في هذا الصدد". ويمكن للشخص المعنيّ -فيما يخص هذه الأماكن- أن يتقدم بطلب لترخيص مستودع ضريبي، ويقوم بتخزين السلع تحت وضع معلق للضريبة، ويبيع هذه السلع مباشرة للمستهلكين؛ وإجراءات التقدم للحصول على ترخيص مستودع ضريبي لهذه الأماكن هي نفس الإجراءات المتبعة في سائر الحالات؛ أي الإجراءات المبينة في الفصل (١، ٤) من هذا الدليل.



التعليق

وتتخذ الهيئة قرارها بشأن ما إذا كان الشخص مؤهلاً للحصول على ترخيص مستودع ضريبي لأغراض التخزين بناءً على كونه أحد محلات الأسواق الأخرى أو مكاناً آخر من الأماكن المحددة من قبل الهيئة، وللإطلاع على مزيد من المعلومات عن محلات الأسواق الحرة يُرجى الرجوع إلى الدليل الإرشادي لحالات (الإعفاء من الضريبة الانتقائية واستردادها وخصمها).

• كما ورد في الدليل الاسترشادي "توسيع نطاق تطبيق الضريبة الانتقائية - حالات الإعفاء من الضريبة الانتقائية واستردادها وخصمها" الإصدار (١) (أكتوبر ٢٠١٩) ما يلي:

"إلزامي في حال دخول السلع الانتقائية إلى تلك المحلات دون فرض الضريبة عليها سواء أكان من السوق المحلي أم عند الاستيراد إلى المملكة؛ ولذلك فإن السلع الانتقائية المخزّنة في محلات الأسواق الحرة الحائزة على رخصة مستودع ضريبي تُعد موضوعة تحت وضع معلق للضريبة الانتقائية ولا تعد مطروحة للاستهلاك بعد، أي أنّها ليست خاضعة بعد للضريبة الانتقائية، وبخلاف المستودعات الضريبية الأخرى يجوز لمحلات الأسواق الحرة أن تقوم ببيع السلع الانتقائية مباشرة للمستهلكين.

وعند بيع السلع الانتقائية من أحد محلات الأسواق الحرة إلى المستهلك فإن ذلك يُعد طرحاً لهذه السلع للاستهلاك بسبب الإفراج عنها من الوضع المعلق للضريبة، لكن هذا الطرح للاستهلاك يمكن أن يُعفى من الضريبة الانتقائية إذا كانت السلع الانتقائية يتم بيعها إلى مسافرين في طريقهم إلى مغادرة المملكة على متن رحلة جوية دولية تغادر المملكة خلال ٢٤ ساعة من وقت البيع، ويُقصد بالرحلة الجوية الدولية رحلة مباشرة أو غير مباشرة بين المكان الذي تقلع منه الطائرة داخل المملكة والمكان الذي تهبط فيه الطائرة خارج المملكة.

والشخص الحائز على ترخيص المستودع الضريبي الخاص بمحل الأسواق الحرة هو المسؤول عن إثبات تطبيق الإعفاء من الضريبة الانتقائية، ويتعيّن على المرخص له بالمستودع الضريبي جمع البيانات المطلوبة من بطاقة صعود الطائرة الخاصة بالشخص المسافر، والتأكد من أنّ المسافر لديه حجز لرحلة جوية دولية صحيحة تغادر المملكة في غضون الفترة الزمنية المحددة لتطبيق هذه الإعفاء.

وعملياً سيتم ذلك عن طريق قيام المرخص له بالمستودع الضريبي بعمل مسح ضوئي لبطاقة صعود الطائرة الخاصة بالمسافر وتسجيل البيانات الواردة في تلك البطاقة، فإذا لم يتم المرخص له بالمستودع الضريبي بذلك أو إذا قام ببيع السلع الانتقائية التي بحوزته إلى أي طرف أو شخص آخر بخلاف المسافر الذي تنطبق عليه شروط الإعفاء المذكورة سابقاً فإن السلع الانتقائية المباعة لا تكون مؤهلة لتطبيق الإعفاء من الضريبة الانتقائية، وسيلزم أن يقوم المرخص له بالتصريح عن الضريبة المستحقة عنها وسدادها من خلال إقرار ضريبي إلى الهيئة".