



الأمانة العامة للجان الضريبية  
General Secretariat of Tax Committees

## الفصل الأول (أحكام تمهيدية)

الدليل إلى نظام ضريبة القيمة المضافة



## أولاً: التعريفات:

(الهيئة . النظام . الاتفاقية . دول . مجلس . المملكة . إقليم . القانون الدولي . اللائحة . إدارة . ضريبة المخرجات . الفاتورة . ضريبة . القيمة المضافة . استيراد . توريد . سلع . خدمات . الدولة العضو . الأساسي . المحلي . القانون . الشخص . الخاضع . نشاط . تاجر . مقر العمل . المؤسسة . محل . شخص مقيم . شخص غير مقيم . العميل . الاحتماس . الجمارك . منفذ . المقابل . التوريدات البينية . الجهة . خصم . الأصول الرأسمالية . الفترة . التسجيل) .

## كلمات مفتاحية:

### نظام ضريبة القيمة المضافة المادة (١):

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

الهيئة: الهيئة العامة للزكاة والدخل .

النظام: نظام ضريبة القيمة المضافة .

الاتفاقية: الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية .

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

اللائحة: أي لائحة تنفيذية للنظام .

مجلس الإدارة: مجلس إدارة الهيئة .

ضريبة المخرجات: الضريبة المستحقة والمفروضة على أي توريد خاضع لضريبة السلع أو الخدمات، والذي يقوم به شخص خاضع للضريبة .

الفاتورة الضريبية: فاتورة يتم إصدارها في شأن توريدات خاضعة للضريبة وفقاً للمتطلبات المنصوص عليها في النظام واللائحة.

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



## اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (١):

### التعريفات

تكون للألفاظ والعبارات الواردة في هذه اللائحة المعاني المحددة لها في الاتفاقية والنظام ما لم يقتض السياق خلاف ذلك .

## الاتفاقية الخليجية الموحدة

### المادة (١): التعاريف

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

المجلس: مجلس التعاون لدول الخليج العربية .

الضريبة: ضريبة القيمة المضافة التي تفرض على استيراد وتوريد السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، كما أنها تشمل التوريد المفترض .

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

إقليم دول المجلس: جميع أقاليم الدول الأعضاء .

القانون (النظام) المحلي: قانون (نظام) ضريبة القيمة المضافة والتشريعات ذات الصلة الصادرة عن كل دولة عضو .

الشخص: ويُقصد به أيُّ شخص طبيعيٍّ أو اعتباريٍّ ، عامًّا كان أو خاصًّا ، أو أيُّ شكلٍ آخر من أشكال الشراكة .

الخاضع للضريبة: الشخص الذي يزاول نشاطاً اقتصادياً بصفة مستقلة بهدف تحقيق الدخل، ويكون مسجلاً أو ملزماً بالتسجيل لغايات الضريبة وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية .

النشاط الاقتصادي: النشاط الذي يُمارَس بصورة مستمرة ومنتظمة ويشمل النشاط التجاري ، أو الصناعي، أو الزراعي ، أو المهني، أو الخدمي، أو أيَّ استعمال لممتلكات مادية أو غير مادية، وأي نشاط مماثل آخر .



التاجر الخاضع للضريبة: المقصود به الخاضع للضريبة في أي دولة عضو، والذي يكون نشاطه الرئيسي توزيع الغاز، أو النفط، أو المياه، أو الكهرباء .

مقر العمل: وهو مكان تأسيس العمل قانونًا، أو مكان مركز الإدارة الفعلية الذي تُتخذ فيه القرارات الرئيسية المتعلقة بسير الأعمال عند اختلافه عن مكان التأسيس .

المؤسسة الثابتة: وهي المقر الثابت للعمل غير مقر العمل حيث يُمارس فيه العمل، ويتميز بوجود موارد بشرية وتقنية بشكل دائم وبصفة تُمكن الشخص من القيام بتوريد أو تلقي السلع أو الخدمات .

محل إقامة الشخص: هو مكان وجود مقر عمل الشخص أو أي نوع آخر من المؤسسة الثابتة، وهو مكان الإقامة المعتاد للشخص الطبيعي إذا لم يتوفر له مقر عمل أو مؤسسة ثابتة، وفي حال توفر مقر إقامة في أكثر من دولة فإن محل الإقامة يكون في المكان الأكثر ارتباطًا بالتوريد .

شخص مقيم: يكون الشخص مقيمًا في دولة ما إذا كان لديه محل إقامة فيها .

شخص غير مقيم: يكون الشخص غير مقيم في دولة ما إذا لم يكن لديه محل إقامة فيها .

المورد: الشخص الذي يقوم بتوريد سلع أو خدمات .

العميل: الشخص الذي يتلقى سلعًا أو خدمات .

الاحتساب (التكليف) العكسي: الآلية التي يكون بموجبها العميل الخاضع للضريبة ملزمًا بالضريبة المستحقة نيابة عن المورد، ومسؤولًا عن جميع الالتزامات المنصوص عليها في الاتفاقية والقانون المحلي .

الأشخاص المرتبطون: وهما شخصان أو أكثر يكون لأحدهم سلطة توجيه وإشراف على الآخرين، حيث تكون له سلطة إدارية تمكّنه من التأثير على عمل الأشخاص الآخرين من الناحية (المالية، أو الاقتصادية، أو التنظيمية)، ويشمل ذلك الأشخاص الخاضعين لسلطة شخص ثالث تمكّنه من التأثير على أعمالهم من الناحية المالية أو الاقتصادية أو التنظيمية .

التوريد: وهو أي شكل من أشكال توريد السلع والخدمات بمقابل وفقًا للحالات المنصوص عليها في الباب الثاني من هذه الاتفاقية .

التوريد المفترض: كل ما يعد بمثابة توريد وفقًا للحالات المنصوص عليها في المادة (٨) من هذه الاتفاقية .



ضريبة المدخلات: هي الضريبة التي يتحملها الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات الموردة له أو المستوردة لأغراض مزاولته النشاط الاقتصادي .

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

منفذ الدخول الأول: أول نقطة جمركية لدخول السلع إلى إقليم دول المجلس من الخارج وفقاً لنظام (قانون) الجمارك الموحد .

منفذ المقصد النهائي: النقطة الجمركية لدخول السلع في دولة المقصد النهائي في إقليم دول مجلس التعاون.

المقابل: كل ما حُصِّل أو سوف يُحصِّل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمناً ضريبة القيمة المضافة .

التوريدات المعفاة من الضريبة: وهي التوريدات التي لا تُفرض عليها الضريبة، ولا تخصص ضريبة المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية والقانون المحليّ .

التوريدات الخاضعة للضريبة: التوريدات التي تفرض عليها الضريبة وفقاً لأحكام الاتفاقية، سواءً أكانت بالنسبة الأساسية أم بنسبة الصفر بالمائة، وتخصص المدخلات المرتبطة بها وفقاً لأحكام الاتفاقية .

التوريدات البينية: وهي توريدات السلع أو الخدمات من قِبَل مورّد مقيم في دولة عضو إلى عميل مقيم في دولة عضو أخرى .

السلع: جميع أنواع الممتلكات المادية (الأصول المادية) وتشمل المياه وجميع أنواع الطاقة بما في ذلك الكهرباء والغاز، والإضاءة والحرارة، والتبريد وتكييف الهواء .

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

تصدير السلع: توريد السلع من أي دولة عضو إلى خارج إقليم دول المجلس وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد .

الجهة الضريبة المختصة: هي الجهة الحكومية المعنية في كل دولة عضو والمكلفة بإدارة وتحصيل وتنفيذ الضريبة .

الضريبة القابلة للخصم: ضريبة المدخلات التي يجوز خصمها من الضريبة المستحقة على التوريدات لكل فترة ضريبية وفقاً لأحكام الاتفاقية والقانون المحليّ .

الأصول الرأسمالية: الأصول المادية وغير المادية التي تشكل جزءاً من أصول العمل والمخصصة للاستعمال الطويل الأمد كأداة عمل أو وسيلة استثمار .

الفترة الضريبية: الفترة الزمنية التي يجب احتساب الضريبة الصافية فيها .



الضريبة الصافية: الضريبة الناتجة عن طرح الضريبة القابلة للخصم في دولة عضو من الضريبة المستحقة في هذه الدولة خلال نفس الفترة الضريبية، ويجوز أن تكون الضريبة الصافية إما متوجبة السداد أو قابلة للاسترداد .

حد التسجيل الإلزامي: وهو الحد الأدنى لقيمة التوريدات الفعلية، والذي بموجبه يصبح الخاضع للضريبة ملزمًا بالتسجيل لغايات الضريبة .

حد التسجيل الاختياري: وهو الحد الأدنى لقيمة التوريدات الفعلية، والذي بموجبه يجوز للخاضع للضريبة طلب التسجيل لغايات الضريبة .

اللجنة الوزارية: هي لجنة التعاون المالي والاقتصادي لدول المجلس .

## الأنظمة ذات العلاقة

• المرسوم الملكي رقم (م/٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٥/٣ هـ بالموافقة على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. والذي تضمن الآتي:

أولاً: الموافقة على الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، والاتفاقية الموحدة للضريبة الانتقائية لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية .

ثانياً: يجب على سمو نائب رئيس مجلس الوزراء، والوزراء، ورؤساء الأجهزة المعنية المستقلة . كل فيما يخصه . تنفيذ مرسومنا هذا .

## التعالم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

• ورد في الدليل الإرشادي للمصطلحات (النظامية . الزكوية . الضريبية) ، بدون تاريخ، (ص ٩ ، ١٠) تعريف المصطلحات التالية:

ضريبة القيمة المضافة: هي ضريبة غير مباشرة تُفرض على استيراد وتوريد السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع بنسبة محددة وفقاً للاتفاقية



الخليجية الموحدة لضريبة القيمة المضافة من قِبَل أشخاص خاضعين للضريبة (طبيعيين - اعتبارين) .

الشخص الخاضع للضريبة: هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يمارس نشاطاً اقتصادياً ويتم تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة أو أُعْتُبِرَ ملزماً بالتسجيل لأغراض الضريبة فيها .

الممثل الضريبي: هو شخص مقيم في المملكة لتمثيل الشخص الخاضع للضريبة (غير المقيم) في كافة الأمور ذات الصلة بضريبة القيمة المضافة، ويكون مسؤولاً مع الشخص الخاضع للضريبة عن سداد أي التزامات مالية ذات صلة بضريبة القيمة المضافة .

الوكيل الضريبي: هو شخص ينوب عن الشخص الخاضع للضريبة المقيم في المملكة فيما يتعلق بالتزاماته المتعلقة بضريبة القيمة المضافة في المملكة، ويظل الشخص الخاضع للضريبة مسؤولاً بصفة شخصية عن كافة التزاماته .

ضريبة المدخلات: هي الضريبة التي يتحملها الخاضع لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالسلع، أو الخدمات الموردة له، أو المستوردة لأغراض مزاولة النشاط الاقتصادي الخاضع للضريبة .

ضريبة المخرجات: هي الضريبة المستحقة والمفروضة على أي توريد خاضع للضريبة لسلع ذات خدمات، والذي يقوم به شخص خاضع للضريبة لأي شخص آخر .

الضريبة القابلة للخصم: ضريبة المدخلات التي يجوز خصمها من الضريبة المستحقة على التوريدات لكل فترة ضريبية .

الضريبة الصافية: هي الضريبة الناتجة عن طرح الضريبة القابلة للخصم في دولة عضو من الضريبة المستحقة في هذه الدولة خلال نفس الفترة الضريبية، و يجوز أن تكون الضريبة الصافية إما متوجبة السداد أو قابلة للاسترداد .

التوريد الخاضع للضريبة: التوريد الذي يُفرض عليه الضريبة بمقتضى النظام، سواءً أكان بالنسبة الأساسية (٥٪) أم بنسبة صفر بالمائة، ويخصم ضريبة المدخلات المرتبطة به .

الإقرار الضريبي: هو بيان يقدمه الشخص الخاضع للضريبة وفقاً لنماذج الهيئة، والذي يُظهر الضريبة المستحقة عليه طبقاً للنظام واللائحة .

التقويم: هو قرار من الهيئة العامة للزكاة والدخل يفصح عن قبولها للإقرار أو تعديله، أو يظهر الضريبة المستحقة على الشخص الخاضع للضريبة بناءً على المعلومات المتوفرة والإجراءات المعمول بها في الهيئة .



- الفاتورة الضريبية: هي فاتورة تمَّ إصدارها في شأن توريد خاضع للضريبة .
- توريد السلع: هو قيام المورد بنقل ملكية سلعة أو حق التصرف بها إلى شخص آخر .
- توريد الخدمات: هو أيّ معاملة لا تشكل توريدًا للسلع / تقديم خدمة معينة إلى شخص آخر .
- المقابل: كل ما يحصل أو سوف يحصل عليه المورد الخاضع للضريبة من العميل أو من جهة ثالثة لقاء توريد السلع أو الخدمات متضمنًا ضريبة القيمة المضافة .
- المورد: هو الشخص (الطبيعي .الاعتباري) الذي يقوم بتوريد السلع أو الخدمات .
- العميل: هو الشخص (الطبيعي .الاعتباري) الذي يتلقّى السلع أو الخدمات .
- الاستيراد: هو دخول السلع من خارج إقليم الدولة (من دولة أخرى) إلى داخل إقليم الدولة .
- التصدير: هو خروج السلع من إقليم الدولة إلى دولة أخرى .
- السلع: هي الأصول المادية الملموسة .
- الخدمات: هي الأصول غير الملموسة .
- الطرف الثالث: أيّ جهات وكيانات حكومية، كالبنوك، والمؤسسات المالية الأخرى الخاضعة لرقابة مؤسسة النقد العربي السعودية أو هيئة السوق المالية .

## آراء الفقه والشرح للأنظمة الضريبية

سوف تُذكر آراء الفقه عند تناول المواد ذات الصلة؛ وذلك منعًا للتكرار .





## الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تقابل المادة (١) من قانون القيمة المضافة المصري رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ م .

## التعليق

سوف يتم ذكر المصطلحات والعبارات الواردة في النصوص السابقة، وتفصيلها وشرح معانيها ضمن المواد التي تتضمنها؛ وذلك لأهمية تلك المصطلحات والعبارات، ومنعاً للتكرار .



## ثانياً: الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات:

ضريبة - القيمة المضافة - استيراد - توريد - سلع - خدمات - الهيئة - النظام - الاتفاقية - اللائحة - الأشخاص - المملكة - نشاط - الدخل - تسجيل - احتساب - المواعيد - تقويم).

### كلمات مفتاحية:

## نظام ضريبة القيمة المضافة المادة (٢):

تفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة.

## اللائحة التنفيذية المادة (١٤):

التوريدات الخاضعة للضريبة في المملكة

دون الإخلال بالمادة الثانية من النظام ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة، أو على تلك التي يتلقاها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة في الحالات التي تطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف العكسي، وعلى استيراد السلع إلى المملكة).

## الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (٢):

نطاق الضريبة

تطبق الاتفاقية في إقليم دول المجلس وتفرض الضريبة على المعاملات الآتية:

١. التوريدات الخاضعة للضريبة من قبل الخاضع للضريبة في إقليم الدولة العضو.



٢. تلقى العميل الخاضع للضريبة سلعةً وخدمات موردة له من قبل شخص غير مقيم وغير خاضع للضريبة في الدولة العضو، وذلك في الحالات التي تُطبَّق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسيّ .

٣. استيراد السلع من قبل أي شخص .

المادة (٣): احتساب المواعيد

يتم احتساب المواعيد والمدد المنصوص عليها في الاتفاقية وفقاً للتقويم الميلاديّ .

## الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ بالموافقة على النظام .
- الأمر الملكي رقم (أ/٨٦) وتاريخ ١٤٣٩/٤/١٨هـ والمقرر لحالات تحمّل الدولة ضريبة القيمة المضافة عن المواطنين وهم  
١. المستفيدون من الخدمات الصحية الخاصة والتعليم الأهلي الخاص .  
٢. عما لا يزيد عن مبلغ (٨٥٠,٠٠٠) ريال من سعر شراء المسكن الأول للمواطن .



## قرارات مجلس الوزراء

- قرار مجلس الوزراء رقم (٦٥٤) وتاريخ ١١/١/١٤٣٨ هـ؛ والذي تضمن الموافقة على ذات التعديلات التي تضمنها المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١١/٢/١٤٣٨ هـ.

## التعاميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

- الدليل الإرشادي العام لضريبة القيمة المضافة، النسخة (١)، (أكتوبر ٢٠١٨ م).

## الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة \* المادة (٢)

- من قانون القيمة المضافة المصري رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ م:

”تفرض الضريبة على السلع والخدمات بما في ذلك السلع والخدمات المنصوص عليها في الجدول المرافق لهذا القانون، سواءً أكانت محلية أم مستوردة في كافة مراحل تداولها ما عدا ما أُسْتُثِنِي بنص خاص.”



## التعليق

يمكن تحديد نطاق ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية وفقاً لمعيارين:

الأول: هو معيار شخصي بالنظر إلى الشخص الخاضع للضريبة (أي الملزم بها أو المؤهل للتسجيل في المملكة)، وهو كل شخص يمارس نشاطاً اقتصادياً مستقلاً بقصد تحقيق الدخل، وتم تسجيله لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة أو اعتُبر ملزماً بالتسجيل لأغراض هذه الضريبة فيها وفقاً للنظام وهذه اللائحة .

الثاني: هو معيار النشاط أو التعامل وفقاً لهذا المعيار فإنه يُخضع للضريبة الماثلة ما يلي:

١. التوريدات الخاضعة للضريبة من قبل الخاضع للضريبة في إقليم المملكة .

٢. تلقي السلع والخدمات من قبل شخص غير مقيم وغير خاضع للضريبة في المملكة، وذلك في الحالات التي تُطبق فيها آلية الاحتساب (التكليف) العكسي .

٣. استيراد السلع من قبل أي شخص .