



الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل الثامن خصم الضريبة

الدليل إلى نظام ضريبة القيمة المضافة



كلمات مفتاحية:

مصارييف إصلاحات وتحسينات الأصول- المكلف- الأصول المستهلكة- المبلغ الزائد.

نظام ضريبة القيمة المضافة المادة (٢٢):

تحديد اللائحة ما يأتي:

١. شروط وضوابط خصم الضريبة، وطرق احتساب نسبة الخصم، وشروط اعتبار قيمة ضريبة المدخلات غير القابلة للخصم على أنها تعادل صفراً.
٢. ضريبة المدخلات التي تم تحملها لغير غايات النشاط الاقتصادي.
٣. الشروط والضوابط اللازمة لإثبات الخاضع للضريبة خسارة السلع الموردة له، أو تلفها، أو سرقتها.
٤. الفترة الزمنية التي تخوّل الخاضع للضريبة حق خصم ضريبة المدخلات عن الخدمات التي تلقاها قبل تاريخ التسجيل.
٥. شروط وضوابط خصم ضريبة المدخلات على الأصول الرأسمالية وفقاً للقيمة الدفترية الصافية للأصول بتاريخ التسجيل.
٦. وسائل إثبات الخاضع للضريبة لقيمة الضريبة المستحقة في حال عدم توافر الفاتورة الضريبية، أو عدم استيفائها للشروط المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة (٤٩):

المادة (٤٩) : خصم ضريبة المدخلات

١. دون الإخلال بما ورد بشأنه نص خاص في هذه المادة، للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي، وذلك إلى الحد الذي يمكنه من القيام بالتوريدات الآتية :
 - أ- التوريدات الخاضعة للضريبة بما فيها التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر .
 - ب- التوريدات البيئية .
 - ج- التوريدات التي كانت ستعد خاضعة للضريبة لو أنها قد تمت في المملكة.
٢. يحق للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات التي تحملها فيما يتعلق بالخدمات المقدمة له خلال فترة (٦) أشهر السابقة لتاريخ سريان التسجيل، على أن :
 - أ- يتم شراء الخدمات لاستخدامها للأغراض المنصوص عليها في الفقرة (١) من هذه المادة.



- ب-لم يتم توريد الخدمات إلى شخص آخر، ولم يتم استخدامها بالكامل من قبل الشخص الخاضع للضريبة قبل تاريخ التسجيل .
- ج-أن لا تكون الخدمات من النوع المقيد من الخصم، وذلك على النحو المنصوص عليه في المادة (٥٠) من هذه اللائحة.
٣. الشخص الخاضع للضريبة له خصم ضريبة المدخلات التي تحمّلها على السلع الموردة له أو المستوردة من قبله، قبل تاريخ سريان التسجيل في حال توافر الآتي :
- أ-أن يتم شراء السلع أو الخدمات لاستعمالها في الأغراض المبيّنة في الفقرة (١) من هذه المادة، فإن لم تكن وجب تخصيص مبلغ معين .
- ب-إذا كانت السلع تمثل أصولاً رأسمالية، وألا يكون قد تم إهلاكها بالكامل في تاريخ التسجيل .
- ج-ألا تكون السلع قد تم توريدها من قبل شخص خاضع للضريبة إلى شخص آخر، أو استعمالها من قبل الشخص الخاضع للضريبة قبل تاريخ التسجيل.
- د-ألا تكون السلع من النوع المقيد من الخصم وفقاً لما هو مقرر في المادة (١٥) من هذه اللائحة .
٤. في الحالات التي يتم فيها الاحتفاظ بأصول رأسمالية في تاريخ التسجيل، يتم حساب الحد الأقصى لضريبة المدخلات القابلة للخصم المسموح به بموجب الفقرة (٣) من هذه المادة وفقاً للقيمة الدفترية الصافية بتاريخ التسجيل، والتي تحدد وفقاً للمعالجات المحاسبية للشخص الخاضع للضريبة مع الأخذ في الاعتبار قيمة التوريد.
٥. السلع التي حصل عليها الشخص الخاضع للضريبة وتم فقدانها أو تلفها أو سرقتها، فيجب الإفصاح عنها بالسجلات المحاسبية التي يتم الاحتفاظ بها؛ وذلك لغرض دعم خصم ضريبة المدخلات على تلك السلع، وللهيئة أن تطلب غير ذلك من الأدلة التي تثبت فقدان أو تلف أو سرقة السلع، والتي تتضمن على سبيل المثال لا الحصر تقرير الشرطة، ومستندات المطالبة لشركة التأمين .
٦. يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يخفض ضريبة المدخلات وفقاً لذلك في الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي تم فيها النقل، وذلك في الحالات التي يقوم فيها الشخص الخاضع للضريبة بخصم الضريبة عند استيراد السلع إلى المملكة، وقام لاحقاً بنقل هذه السلع إلى دولة المقصد النهائي، وأصبح الاستيراد خاضعاً للضريبة في تلك الدولة العضو وفقاً للاتفاقية، كما يجب على الشخص الخاضع للضريبة الذي ينوي نقل سلع تم استيرادها إلى المملكة إلى دولة عضو أخرى ألا يطالب بالخصم فيما يتعلق باستيراد تلك السلع .
٧. لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا إذا كان الشخص الخاضع للضريبة لديه دليل على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقاً لما حددته المادة (٤٨) من الاتفاقية، وفي الحالات التي لا يملك فيها الشخص الخاضع للضريبة الوثائق المحددة في الاتفاقية يجوز له المطالبة بالخصم عندما يكون قادراً على تقديم الأدلة البديلة الآتية إلى الهيئة :
- أ-فاتورة ضريبية مبسطة تم إصدارها بشكل صحيح وفقاً لهذه اللائحة .
- ب-في حال كان التوريد ناتجاً عن نقل السلع إلى دولة عضو أخرى، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تمّ على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل .



ج- مستندات تجارية أخرى يُسمح بها حسب تقدير الهيئة تثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة، وسدد ضريبة القيمة المضافة ذات الصلة. ٨. للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات في فترة ضريبية لاحقة للفترة التي تشمل تاريخ التوريد، وذلك شريطة أن يكون له الحق في إجراء الخصم وفقاً للأحكام الأخرى الواردة بهذه اللائحة، ولا يجوز خصم ضريبة المدخلات في أي فترة تقع بعد (٥) سنوات من السنة التقويمية التي وقع فيها التوريد. ٩. في حال تكبد شخص خاضع للضريبة ضريبة مدخلات على شراء أو إنشاء أو تجديد أو تعديل عقار لغرض توريده توريداً خاضعاً للضريبة، وتم إعفاء التوريد العقاري وفقاً لأحكام الفقرة الأولى (أ) من المادة الثلاثين من هذه اللائحة، فإنه يجوز للشخص خصم تلك الضريبة، مع مراعاة أحكام الفقرة (٧) من هذه المادة، ووفقاً للشروط التالية: (١٦)

أ- أن يكون قد تم تلقي التوريدات المتعلقة بشراء أو إنشاء أو تجديد أو تعديل العقار قبل تاريخ بداية سريان الإعفاء. ب- أن يتم خصم ضريبة المدخلات المتعلقة بالتوريدات الواردة في هذه الفقرة في الإقرار الضريبي المقدم للهيئة عن أي فترة ضريبية وبحد أقصى الفترة الضريبية التي تنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ م.

ج- أن يستخدم الخصم النسبي لخصم ضريبة المدخلات، في حال لم يكن بالإمكان إسناد الضريبة المتكبدة بالكامل إلى العقار الذي تم توريده، أو في حال كانت الضريبة المتكبدة مشمولة في فاتورة ضريبية لتوريد مستمر تم جزئياً في أو قبل تاريخ سريان الإعفاء وجزئياً بعد ذلك التاريخ. المادة (٥٠): السلع والخدمات المفترض تلقيها خارج نطاق النشاط الاقتصادي

١. لا يعد الشخص الخاضع للضريبة قد تحمّل النفقات المتعلقة بالسلع أو الخدمات التالية خلال مزاولته لنشاطه الاقتصادي، وبالتالي لا يسمح له بخصم ضريبة المدخلات المتعلقة بتلك النفقات إلا إذا قام الشخص الخاضع للضريبة بتوريد تلك السلع والخدمات لاحقاً كتوريدات خاضعة للضريبة: أ- أي شكل من أشكال الخدمات الترفيهية أو الرياضية أو الثقافية.

ب- خدمات تموين الأغذية والمشروبات في الفنادق والمطاعم، والأماكن المشابهة.

ج- شراء أو استئجار المركبات المقيدة حسب التعريف الوارد في الفقرة (٢) من هذه المادة.

د- تصليح أو تعديل أو صيانة أو تقديم خدمات مماثلة على المركبات المقيدة.

هـ- الوقود المستخدم في المركبات المقيدة.

و- أي سلع وخدمات مخصصة للاستعمال الشخصي وليست للنشاط التجاري أو الاقتصادي.

٢. يقصد بالمركبة المقيدة أي مركبة مصممة للاستخدام في الطريق، وذلك ما لم تستخدم في أي من الحالتين الآتيتين:

أ- التي يستخدمها الشخص الخاضع للضريبة أو موظفوه حصراً لأغراض العمل دون أن تتاح للاستعمال الخاص.



ب- التي يراد منها أساساً إعادة بيعها من قبل الشخص الخاضع للضريبة، أو يراد استعمالها في نشاط اقتصادي ينطوي على توريد تلك المركبة.
٣. في الحالات التي تعامل فيها المركبة المقيدة وفقاً للفقرة (١) من هذه المادة على أنها لم يتم شراؤها في سياق النشاط الاقتصادي، فإن توريد الشخص الخاضع للضريبة لتلك المركبة المقيدة لا يُعدّ أنه جرى في سياق نشاطه الاقتصادي.
٤. بالرغم مما ورد في الفقرة (١) من هذه المادة فإن شراء أيّ من الخدمات المدرجة في تلك الفقرة؛ والتي يقصد بها البيع للغير دون أن يستخدمها الشخص الخاضع للضريبة فإن الشراء يُعدّ قد تمّ في سياق نشاطه الاقتصادي.

المادة (٥١): الخصم النسبي لضريبة المدخلات

١. يجوز خصم كامل الضريبة التي يتحملها الشخص الخاضع للضريبة على السلع والخدمات المستلمة والتي تنسب حصراً ومباشرة إلى التوريدات الخاضعة للضريبة التي قدمها أو التوريدات الأخرى الموضحة في الفقرة (١) من المادة (٤٩) من هذه اللائحة؛ وذلك دون الإخلال بالأحكام الأخرى الواردة في هذه اللائحة.
٢. تكون الضرائب التي يتحملها شخص خاضع للضريبة على السلع والخدمات التي ترتبط حصراً ومباشرة بالتوريد المعفي من الضريبة غير قابلة للخصم.
٣. في الحالات التي يتحمل فيها الشخص الخاضع للضريبة ضريبة المدخلات عن السلع أو الخدمات المستخدمة في توريدات خاضعة للضريبة وعمل توريدات معفاة أو لا يمكن تحديد التوريد المعفي بشكل مستقل من هذا التوريد، فعندئذٍ يتم تحديد الخصم النسبي لضريبة المدخلات وفقاً لهذه المادة.
٤. لأغراض طريقة احتساب الخصم النسبي الافتراضي المشار إليها في الفقرة (٣) من هذه المادة يتم احتساب الخصم النسبي على أساس الكسر حيثما:
أ- كان البسط هو قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة التي أجراها الشخص الخاضع للضريبة في السنة التقويمية الماضية.
ب- كان المقام هو إجمالي قيمة التوريدات الخاضعة للضريبة والمعفاة منها، والتي أجراها الشخص الخاضع للضريبة خلال السنة التقويمية الماضية.
ج- كانت قيمة التوريدات الخاضعة أو المعفاة التي قام بها ذلك الشخص، والتي تكوّن جزءاً من الكسر تشمل تلك التوريدات التي لا تجري في المملكة ولكنها كانت أو ستكون إما خاضعة للضريبة أو معفاة لو أنها قد جرت في المملكة.
٥. الكسر المحتسب وفقاً للفقرة (ب) من الفقرة (٤) من هذه المادة يجب ألا يتضمن:
أ- توريدات الأصول الرأسمالية التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة.
ب- التوريدات التي وقعت خارج المملكة والتي تم توريدها من مؤسسة تابعة للشخص الخاضع للضريبة خارج المملكة.
٦. على الشخص الخاضع للضريبة الذي لم يكن مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة في السنة التقويمية الماضية أن يجري الحساب بالطريقة الافتراضية وفقاً للفقرة (٤) من هذه المادة، وذلك استناداً إلى القيم المقدرة للسنة التقويمية الحالية.
٧. على الشخص الخاضع للضريبة الذي يستخدم طريقة الحساب الافتراضية وفقاً للفقرة (٤) من هذه المادة أن يقوم في نهاية السنة التقويمية بمقارنة القيم المستخدمة



في الكسر خلال تلك السنة مع القِيم الفعلية للتوريدات التي أجريت في تلك السنة التقويمية، وإجراء التعديل على ضريبة المدخلات في الإقرار الضريبي النهائي عن تلك السنة التقويمية؛ بحيث يعكس الخصم النسبي الصحيح على أساس التوريدات الفعلية عن السنة بكاملها.

٨. يجوز للشخص الخاضع للضريبة التقدم بطلب استخدام طريقة بديلة للطريقة الافتراضية، وذلك في الحالات التي تكون الطريقة البديلة تعكس بشكل أدق استخدام الشخص الخاضع للضريبة للسلع والخدمات.

٩. يجوز للهيئة أن توافق أو ترفض الطلب المقدم باستخدام طريقة أخرى غير طريقة القاعدة الأساسية بموجب إشعار بذلك، وفي حالة الموافقة على الطلب تحدد الهيئة الفترة الزمنية التي يجوز فيها استخدام الطريقة البديلة، شريطة ألا تتجاوز الفترة المذكورة (٥) سنوات قابلة لتجديد بطلب جديد.

١٠. يجوز للهيئة أن تصدر إشعاراً بإلزام الشخص الخاضع للضريبة استخدام طريقة أخرى، وتحدد الفترة الزمنية التي يجب فيها استخدام تلك الطريقة؛ وذلك إذا رأت أن الطريقة الافتراضية أو الطريقة البديلة التي وافقت عليها لا تعكس بدقة استخدام الشخص الخاضع للضريبة للسلع والخدمات.

١١. في الحالات التي يتحمل فيها الشخص الخاضع للضريبة مدخلات عن السلع والخدمات غير المستخدمة من أجل عمل توريد خاضع للضريبة ولكنها استُخدمت فيما يلي:

أ- فيما يتعلق بزيادة رأس مال نشاط اقتصادي قائم إلى الحد الذي يؤدي إلى عمل توريدات خاضعة للضريبة، وذلك من خلال إصدار حصص رأس مال جديدة أو إصدار سندات دين.

ب- لنشاط تجاري يتم التعامل معه على أنه خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، وذلك مثل نقل النشاط الاقتصادي أو جزء من النشاط الاقتصادي كمنشأة عاملة بموجب المادة (١٧) من هذه اللائحة.

ج- عمل توريد عقاري معفى من الضريبة - وفقاً لأحكام الفقرة الأولى (أ) من المادة الثلاثين من هذه اللائحة - بشكل عرضي غير منتظم في السياق الطبيعي لممارسة الشخص لنشاطه الاقتصادي الخاضع للضريبة.^(١٧)

د- واقعة أخرى حدثت بشكل عرضي لنشاط اقتصادي إلى الحد الذي يؤدي إلى عمل توريدات خاضعة للضريبة، فإن ضريبة المدخلات هذه تكون قابلة للخصم وفقاً لنسبة الأنشطة الاقتصادية الشاملة التي تقوم بعمل توريدات خاضعة للضريبة للشخص الخاضع لها، وتُحدّد باستخدام طريقة الخصم النسبي الموضحة في هذه المادة.

المادة (٥٢): الأصول الرأسمالية

١. يجب على الشخص الخاضع للضريبة تعديل ضريبة المدخلات التي سبق خصمها فيما يتعلق بالأصل الرأسمالي في الحالات التي تزيد أو تنقص فيها ضريبته للمدخلات؛ وذلك نتيجة لتغيير يطرأ على طريقة استخدامه للأصل أو تغيير على وضع ضريبة القيمة المضافة لهذا الاستخدام.

٢. فترة التعديل التي يطلب فيها إجراء التعديل وفقاً لهذه المادة هي (٦) سنوات فيما يتصل بالأصول الرأسمالية المنقولة، و (١٠) سنوات فيما يتعلق بالأصول الرأسمالية



غير المنقولة التي هي ملحقة بشكل دائم بالأرض أو العقار، وذلك اعتباراً من تاريخ شراء الشخص الخاضع للضريبة للأصل الرأسمالي؛ فإذا كان العمر الافتراضي للأصل الرأسمالي المحدد طبقاً للممارسة المحاسبية المتبعة لدى الشخص الخاضع للضريبة أقل من الفترة الزمنية ذات الصلة فعندئذٍ تُعدّ فترة التعديل هي العمر الافتراضي للأصل الرأسمالي، وكل جزء من السنة يحسب كسنة كاملة .

٣. يتم خصم ضريبة المدخلات وفقاً للاستخدام المقصود للسلع؛ وذلك في الوقت الذي يقتني فيه الشخص الخاضع للضريبة الأصل الرأسمالي، ويشترط خلال فترة التعديل إجراء تعديل على مبلغ الخصم بعد أي سنة يكون فيها الاستخدام الفعلي للأصل الرأسمالي مختلفاً عن الاستخدام الذي كان مقصوداً أصلاً، وتُحسب النفقات الرأسمالية المحملة على أصول رأس المال من قبل الشخص الخاضع للضريبة؛ وذلك لبناء أو تعزيز أو تحسين أعماله، كنفقات أو نفقات إضافية، وفترة التعديل (أو فترة التعديل الإضافية) لهذه النفقات اعتباراً من تاريخ الانتهاء من هذه الأعمال .

٤. يجب على الشخص الخاضع للضريبة في نهاية كل مدة (١٢) شهراً وفق المدد الوارد في الفقرة (٥) من هذه المادة مراجعة مبلغ ضريبة المدخلات واحتسابها على أساس الكسر الآتي :

الخصم المبدئي لضريبة المدخلات/فترة التعديل

وأن يقوم بإجراء التعديل على ذلك الكسر الخاص بضريبة المدخلات استناداً إلى الاستخدام الفعلي للأصل خلال تلك السنة.

٥. تبدأ مدة (١٢) شهراً اعتباراً من بداية الفترة الضريبية التي تم فيها اقتناء الأصل الرأسمالي أو بعد نهاية مدة (١٢) شهراً السابقة بالنسبة إلى ذلك الأصل، وعلى الشخص الخاضع للضريبة إجراء التعديل على ضريبة المدخلات في الإقرار الضريبي عن آخر فترة ضريبية تقع في مدة (١٢) شهراً، وله المطالبة بالمبلغ الزائد من ضريبة المدخلات أو إجراء تسوية سداد لضريبة المدخلات.

٦. في الحالات التي لا يكون فيها تغيير في استخدام الأصل الرأسمالي عما كان مقصوداً في الأصل في أي سنة، لا يكون الشخص الخاضع للضريبة مطالباً بتعديل ضريبة المدخلات فيما يتعلق بذلك الأصل الرأسمالي عن تلك السنة.

٧. في الحالات التي يطرأ فيها تغيير دائم على استخدام الأصل الرأسمالي بسبب بيع الشخص الخاضع للضريبة للأصل الرأسمالي، فإنه يجب على الشخص الخاضع للضريبة تعديل خصم ضريبة المدخلات لباقي فترة التعديل عن ذلك الأصل الرأسمالي في الفترة الضريبية التي تم فيها البيع؛ لا يلزم إجراء أي تعديل على ضريبة المدخلات التي يتم خصمها للفترة المتبقية من فترة التسوية إذا تم تدمير أو سرقة الأصول الرأسمالية أو قبل انتهاء عمرها الافتراضي.

٨. في الحالات التي يطرأ فيها تغيير دائم على استخدام الأصل الرأسمالي بسبب زوال استخدام ذلك الأصل الرأسمالي في الأنشطة الخاضعة للضريبة الخاص بذلك الشخص الخاضع للضريبة، فعندئذٍ يجب عدم إجراء تعديل على ضريبة المدخلات بل يُعدُّ الشخص الخاضع للضريبة على أنه يقوم بتوريد مفترض وفقاً للاتفاقية وتحسب قيمة ذلك التوريد المفترض باستخدام المعادلة الآتية:



قيمة شراء أصل رأس المال × نسبة الخصم المبدئي لضريبة المدخلات × العمر الافتراضي المتبقي/فترة التعديل) (حيث كان معدل الضريبة معبراً عنه كنسبة مئوية) والعمر المتبقي النافع هو فترة التعديل المحددة وفقاً للفقرة (٢) من هذه المادة ناقصاً عدد السنوات التي استخدم فيها الشخص الخاضع للضريبة هذا الأصل الرأسمالي، وتعد نسبة الخصم المبدئي هي نسبة الخصم المحددة وفقاً للاستخدام المزمع للسلع وقت الشراء كما تم احتسابه وفقاً لهذه المادة.

(١٦) تمت إضافة الفقرة (٩) بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٢٠٠٥-١) وتاريخ ٢٠١٤/٠٢/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٠١ م.
(١٧) تمت إضافة البند الجديد (ج) بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٢٠٠٥-١) وتاريخ ٢٠١٤/٠٢/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٠/١٠/٠١ م.

الاتفاقية الخليجية الموحدة المادة (٤٤):

المادة (٤٤): مبدأ خصم الضريبة

١. يحق للخاضع للضريبة أن يخصم من مبلغ الضريبة المستحقة والملمزم بسدادها في دولة عضو (قيمة) الضريبة القابلة للخصم التي تحمّلها في هذه الدولة في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة.
٢. ينشأ حق الخصم عند استحقاق الضريبة القابلة للخصم وفقاً لأحكام هذه الاتفاقية.
٣. يحق للعميل الملمزم بسداد الضريبة وفقاً لآلية الاحتساب العكسي خصم الضريبة القابلة للخصم المتعلقة بها، شريطة أن يكون قد صرح بالضريبة المستحقة وفقاً للبند (٢) من المادة (٤١) من هذه الاتفاقية.
٤. تحدد كل دولة عضو ضوابط وشروط خصم الضريبة.

المادة (٤٥): القيود على عملية خصم ضريبة المدخلات

لا يجوز خصم ضريبة المدخلات التي تم تحمّلها في أي من الحالتين الآتيتين:

١. إذا كانت لغير غايات النشاط الاقتصادي وفقاً لما تحدده كل دولة عضو.
٢. إذا كانت على السلع المحظور تداولها في الدولة العضو وفقاً لأحكام التشريعات النافذة.

المادة (٤٦): الخصم النسبي

١. في حالة كانت ضريبة المدخلات مرتبطة بسلع وخدمات تستخدم للقيام بتوريدات خاضعة للضريبة وتوريدات غير خاضعة للضريبة، لا يجوز خصم ضريبة المدخلات إلا في حدود النسبة العائدة للتوريدات الخاضعة للضريبة.



٢. لكل دولة عضو أن تحدد طرق احتساب نسبة الخصم، وشروط اعتبار قيمة ضريبة المدخلات غير القابلة للخصم على أنها تعادل صفرًا.

المادة (٤٧) : تسوية ضريبة المدخلات القابلة للخصم

١. يجب على الخاضع للضريبة تعديل قيمة ضريبة المدخلات التي خصمها عند تلقي السلع أو الخدمات الموردة له، وذلك متى زادت أو نقصت عن قيمة ضريبة المدخلات المتاحة له خصمها إثر تغيير في عوامل تحديد الضريبة القابلة للخصم، وذلك بما فيها :

أ-إلغاء معاملة التوريد أو رفضها .

ب-تخفيض مقابل التوريد بتاريخ لاحق لتاريخ التوريد .

ج-عدم سداد مقابل التوريد جزئيًا أو كليًا وفق البند (٣) من المادة (٢٧) من هذه الاتفاقية .

د-تغيير استخدام الأصول الرأسمالية.

٢. لا يلزم الخاضع للضريبة تعديل ضريبة المدخلات في إحدى الحالتين الآتيتين:

أ-إثبات الخاضع للضريبة خسارة السلع الموردة له، أو تلفها أو سرقتها وفقاً للشروط والضوابط المعمول بها في كل دولة عضو.

ب-استخدام الخاضع للضريبة السلع الموردة له كعبيّنات أو هدايا ذات قيمة زهيدة وفقاً لما هو محدد في الفقرة (د) من البند (١) من المادة (٨) من هذه الاتفاقية.

المادة (٤٨) : شروط ممارسة حق الخصم

١. يجب على الخاضع للضريبة أن يكون حائزاً على المستندات الآتية؛ وذلك لغايات ممارسة حق الخصم:

أ-الفاتورة الضريبية التي حصل عليها تطبيقاً لأحكام هذه الاتفاقية.

ب-المستندات الجمركية التي تثبت أنه مستورد للسلع وفقاً لأحكام نظام (قانون) الجمارك الموحد .

٢. لكل دولة عضو أن تسمح للخاضع للضريبة بممارسة حق الخصم في حال عدم توفر الفاتورة الضريبية، أو عدم استيفائها للشروط المنصوص عليها في هذه الاتفاقية، شريطة إثبات قيمة الضريبة المستحقة بأية وسيلة أخرى.

المادة (٤٩) : حق خصم ضريبة المدخلات المسددة قبل تاريخ التسجيل

١. يحق للخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات على السلع والخدمات الموردة له قبل تاريخ تسجيله لغايات الضريبة عند استيفاء الشروط الآتية :

أ-تلقي السلع والخدمات لغايات القيام بتوريدات خاضعة للضريبة .

ب-عدم استهلاك الأصول الرأسمالية كلياً قبل تاريخ التسجيل .

ج-عدم توريد السلع قبل تاريخ التسجيل.

د-تلقي الخدمات خلال فترة زمنية معينة قبل تاريخ التسجيل وفقاً لما تحدده كل دولة عضو .



ه- عدم خضوع السلع والخدمات لأي قيد من القيود المرتبطة بحق الخصم المنصوص عليها في هذه الاتفاقية.
٢. لغايات تطبيق هذه المادة، تخصم ضريبة المدخلات على الأصول الرأسمالية وفقاً للقيمة الدفترية الصافية للأصول بتاريخ التسجيل وفقاً ما تحدده كل دولة عضو.

التعاميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

- الدليل الإرشادي العام لضريبة القيمة المضافة، النسخة (١)، (أكتوبر ٢٠١٨ م).
- الدليل الإرشادي الخاص بنقل الأعمال، النسخة (١)، بدون تاريخ، والذي تضمن:
الخصم النسبي المتعلق بضريبة المدخلات، وخصم ضريبة القيمة المضافة على النفقات المتكبدة من قبل (الناقل عن صفقات الأصول، والناقل عن صفقات الحصص، المنقول إليه).
- الدليل الإرشادي للمجموعات الضريبية، النسخة (١)، (يناير ٢٠١٩ م).
- الدليل الإرشادي الخاص بالواردات والصادرات، النسخة (٢)، (مارس ٢٠١٩ م).

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- المادة (٢٢) من قانون القيمة المضافة المصري رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٦ م:
"للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع والخدمات ما سبق سداده أو حسابه من ضريبة على المردودات من مبيعاته وما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته بما فيها الضريبة السابق تحميلها على السلع والخدمات المباعة بمعرفة المسجل في كل مرحلة من مراحل توزيعها طبقاً للحدود، وبالشروط والأوضاع التي تحددها اللائحة التنفيذية.
ويسري حكم الفقرة (١) من هذه المادة على:
١- مبيعات السلع والخدمات الموردة إلى الجهات المشار إليها في المادة (٨) من مواد الإصدار والمادة (٢٣) من هذا القانون.
٢- مبيعات السلع والخدمات الممولة بمنح صدر قانون بإعفاءها من الضريبة.
ويكون الخصم في حدود المستحق من الضريبة، ويرحل ما لم يتم خصمه إلى الفترات الضريبية التالية حتى يتم الخصم بالكامل، ولا يسري الخصم المنصوص عليه في



الفقرة (١) من هذه المادة على ما يأتي:

- ١- ضريبة الجدول، سواء أكانت على سلع أم خدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات في سلع أم خدمات خاضعة للضريبة، وذلك فيما لم يرد به نص خاص في هذا القانون.
- ٢- ضريبة المدخلات المدرجة ضمن التكلفة.
- ٣- السلع والخدمات المعفاة.

التعليق

أقر النظام لائحته التنفيذية مبدأ خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له في سياق ممارسة نشاطه الاقتصادي والملمزم بسدادها، تيسيراً للقيام بالتوريدات الخاضعة للضريبة بما فيها التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر، والتوريدات البيئية؛ وهذا وفقاً للضوابط والأحوال المشار إليها في المادة (٤٩) من اللائحة، إلا أنه لا يجوز - في كل الأحوال - خصم ضريبة المدخلات ما لم يكن لدى الشخص الخاضع للضريبة دليل على أن مبلغ ضريبة المدخلات المدفوعة أو المستحقة السداد وفقاً لما حددته المادة (٤٨) من الاتفاقية، وأبرز هذه الأدلة:

١. فاتورة ضريبية مبسطة تم إصدارها بشكل صحيح وفقاً لهذه اللائحة .
٢. في حال كان التوريد ناتجاً عن نقل السلع إلى دولة عضو أخرى، فالمستند التجاري أو أي مستند آخر يثبت القيمة التي تم على أساسها احتساب ضريبة القيمة المضافة في تاريخ النقل .
٣. مستندات تجارية أخرى يُسمح بها حسب تقدير الهيئة، والتي تُثبت أن الشخص الخاضع للضريبة قد تم تكليفه بصورة صحيحة، وقد سدد ضريبة القيمة المضافة ذات الصلة .