

ضريبة
القيمة
المضافة

VAT

الدليل الإرشادي الخاص بتوريدات الخدمات لغير المقيمين في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

النسخة الأولى

VAT.GOV.SA

@SaudiVAT | 1993

المحتويات

1. المقدمة	3
1.1 الهيئة العامة للزكاة والدخل	3
1.2 هذا الدليل الإرشادي	3
2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية	4
3. مكان توريد الخدمات	5
3.1 الاستثناء على أساس إقامة العميل: توريدات للأشخاص خاضعين للضريبة ومقيمين في دولة عضو أخرى	5
3.2 الاستثناء على أساس طبيعة الخدمات: الحالات الخاصة	5
4. تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات التي يتم توريدها لغير المقيمين في دول مجلس التعاون	6
4.1 من هو العميل؟	6
4.2 هل العميل غير مقيم في دول مجلس التعاون؟	7
4.3 الخدمات المعفاة الموردة لغير المقيمين في دول مجلس التعاون	7
5. استثناءات تطبيق نسبة الصفر بالمائة	8
5.1 الخدمات الخاضعة للحالات الخاصة المتعلقة بمكان التوريد	8
5.2 العميل المقيم في دولة عضو	9
5.3 استفاد العميل أو أي شخص آخر مباشرة من الخدمة في دولة عضو	9
5.4 تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو أثناء توريد الخدمات	14
5.5 أهلية تطبيق نسبة الصفر بالمائة وفق مواد أخرى ضمن اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة	14
6. تعديلات المادة 33 من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة	15
7. الملحق	16

1. المقدمة

1.1. الهيئة العامة للزكاة والدخل

إن الهيئة العامة للزكاة والدخل ("الهيئة") هي الجهة المكلفة بتطبيق وتنظيم وإدارة الزكاة والضرائب في المملكة العربية السعودية ("المملكة")، تهدف الهيئة إلى تحصيل الزكاة والضرائب ومساعدة المكلفين في تحقيق أقصى درجات الامتثال الضريبي.

تتمثل أبرز مهام الهيئة بزيادة مقدار الوعي لدى المكلفين، وتعزيز فهم الضرائب لديهم بالإضافة إلى الالتزام لمتطلبات الامتثال الضريبي لدى الهيئة. تعتبر الأدلة الإرشادية التي تقوم الهيئة بإصدارها بأنها أحد الوسائل التي تستخدمها الهيئة لتحقيق دورها اتجاه المكلفين. يرجى زيارة الموقع الإلكتروني VAT.GOV.SA للمزيد من الأدلة الإرشادية الخاصة بتطبيق ضريبة القيمة المضافة وغيرها من المراجع ذات العلاقة.

1.2. هذا الدليل الإرشادي

تخضع الخدمات التي يقوم بتأديتها شخص خاضع للضريبة إلى أشخاص مقيمين خارج نطاق دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ("دول المجلس") وإلى جميع الأشخاص المقيمين خارج المملكة (كإجراء انتقالي) إلى قواعد وأحكام خاصة بما يتعلق بتطبيق ضريبة القيمة المضافة. في حال تم توريد خدمات في المملكة وفقاً لقواعد مكان التوريد إلى شخص غير مقيم في أي دولة عضو، فإن هذا التوريد يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر بالمائة⁽¹⁾. ومع ذلك، فإن هذا التطبيق لنسبة الصفر بالمائة يعتبر محدود وخاضع لبعض الاستثناءات⁽²⁾.

يقدم هذا الدليل إرشادات للمكلفين الذين يقومون بتوريد خدمات للعملاء غير المقيمين في دول المجلس. تم إصدار هذا الدليل بعد التعديلات التي حصلت على الأحكام ذات الصلة ضمن اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة⁽³⁾.

تم تصميم هذا الدليل وفقاً للاعتبارات ذات الصلة بتطبيق نسبة الصفر بالمائة على توريدات الخدمات وكما يلي:

- تعريف للمصطلحات الرئيسية ضمن القسم الثاني،
- شرح مختصر لقواعد مكان التوريد الخاصة بالخدمات ضمن القسم الثالث،
- تفاصيل حول تطبيق نسبة الصفر بالمائة ضمن القسم الرابع،
- تفاصيل استثناءات تطبيق نسبة الصفر بالمائة وكيفية التطبيق ضمن القسم الخامس.

تم إضافة رسم بياني ضمن الملحق بهدف إعطاء صورة واضحة حول كيفية تطبيق المفاهيم الواردة في الدليل على جميع الحالات.

يعتبر هذا الدليل بمثابة دليل إرشادي لا يتضمن أو يهدف إلى أن يشمل على جميع المعلومات أو المواد المتعلقة بتوريدات الخدمات لعملاء غير مقيمين في دول المجلس.

(1) المادة 33، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

(2) تطبق هذه الاستثناءات على إخضاع الخدمات التي يتم تأديتها إلى غير المقيم في دول المجلس لنسبة الصفر. يتم تطبيق نسبة الصفر بما يتعلق بالتوريدات الأخرى كما هو وارد في نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية

(3) المادة 33، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

2. التعاريف المتعلقة بالمصطلحات الرئيسية

تم تعريف **العميل** لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنه "الشخص الذي يتلقى سلع أو خدمات"⁽⁴⁾. المزيد من التفاصيل حول تعريف العميل ضمن القسم الرابع من هذا الدليل.

تم تعريف **إقليم دول المجلس** لأغراض ضريبة القيمة المضافة على أنه "جميع أقاليم الدول الأعضاء"⁽⁵⁾. ولأغراض هذا الدليل، يتوجب الأخذ بالاعتبار الأحكام الانتقالية التي تتطلب قيام الدول الأعضاء بتطبيق ضريبة القيمة المضافة وتطبيق نظام الخدمات الإلكترونية مع المملكة⁽⁶⁾.

ما لم يقتض السياق خلاف ذلك، تتم الإشارة إلى "**دولة عضو**" إلى دولة ضمن مجلس التعاون لدول الخليج العربية التي قامت بتطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة ولديها نظام خدمات إلكترونية قائم مع المملكة⁽⁷⁾.

لأغراض هذا الدليل، يُشير مصطلح **غير المقيم في دول المجلس** إلى أي شخص لا يُقيم في أي من دول مجلس التعاون الأعضاء (مع الأخذ بتعريف مصطلح الدولة العضو أعلاه). في هذه الحالة، فإنه لا يمكن أن يكون للشخص مؤسسة ثابتة أو محل إقامة في أي من الدولة الأعضاء، حتى وإن كان الشخص مقيماً في دولة خارج إقليم دول المجلس.

تم تعريف مصطلح **محل إقامة الشخص** لأغراض ضريبة القيمة المضافة بأنه "مكان وجود مقر عمل الشخص أو أي نوع آخر من المؤسسة الثابتة، وفي حال الشخص الطبيعي، إذا لم يتوفر له مقر عمل أو مؤسسة ثابتة يكون مكان إقامته المعتاد. وفي حال توفر للشخص محل إقامة في أكثر من دولة، يعد محل الإقامة في المكان الأكثر ارتباطاً بالتوريد"⁽⁸⁾.

عملياً، من الممكن للشخص الاعتباري إنشاء مكان إقامته من خلال:

- المؤسسة الرئيسية أو المركز الرئيسي،
- أية موقع آخر دائم، يتوفر به الموارد البشرية والتقنية المناسبة، والتي يتم تنفيذ الأعمال من خلالها.

يُعتبر **الشخص مقيماً في دولة عضو** إذا كان لديه مقر عمل فيها أو أية نوع من المؤسسات الثابتة.

يُقصد **بالحالات الخاصة** بأنها توريدات الخدمات التي تندرج ضمن الحالات الخاصة لقواعد مكان التوريد وفقاً للفصل الثاني والمواد 17 - 21 من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.

يعد **توريد الخدمات** بأنه "أية معاملة توريد لا تشكل توريداً للسلع وفقاً لأحكام الاتفاقية"⁽⁹⁾.

يُقصد بالاتفاقية الموحدة بأنها "**الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية**".

(4) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(5) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(6) المادة 79(6)، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

(7) المادة 79(6)، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

(8) المادة 1، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(9) المادة 7، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

3. مكان توريد الخدمات

قبل تحليل وتقييم إمكانية تطبيق نسبة الصفر بالمائة كما هو منصوص عليها في المادة (33) من اللائحة التنفيذية على توريد الخدمات، يتوجب على المورد مراعاة إذا ما كان مكان تقديم الخدمات هو المملكة.

تطبق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات المقدمة لغير المقيمين في دول المجلس فقط في حال كان مكان التوريد هو المملكة. يتم تحديد الدولة التي يتم إجراء التوريد بها وفقاً "لقواعد مكان التوريد" المنصوص عليها في الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة.

كقاعدة عامة، يعتبر مكان التوريد الخاص بتوريدات الخدمات التي تتم من قبل مورد مقيم في المملكة بأنه المملكة، ويخضع هذا التوريد لأحكام ضريبة القيمة المضافة المطبقة في المملكة. هنالك بعض الاستثناءات حيث يختلف مكان (10)

3.1. الاستثناء على أساس إقامة العميل: توريدات للأشخاص خاضعين للضريبة ومقيمون في دولة عضو أخرى

تتضمن حالة الاستثناء الأولى الخدمات التي يتم توريدها إلى شخص خاضع للضريبة مقيم في دولة عضو أخرى ومسجل فيها لأغراض ضريبة القيمة المضافة، حيث يكون مكان توريد هذه الخدمات هو مكان إقامة العميل⁽¹¹⁾.

يتم تطبيق هذا الاستثناء فقط بعد التطبيق الكامل لضريبة القيمة المضافة على مستوى دول المجلس، وبشرط ما يلي:

- قيام الدولة العضو التي يقيم بها العميل بتطبيق ضريبة القيمة المضافة.
- أن يكون لدى الدولة العضو نظام مطبق للخدمات الإلكترونية مع المملكة⁽¹²⁾.

لا يُطبق هذا الاستثناء على الخدمات التي يتم تقديمها لغير المقيمين في دول المجلس. يعتبر مكان توريد الخدمات التي يقوم مورد مقيم بالسعودية بأدائها إلى عميل غير مقيم في دول المجلس بأنه المملكة (ما عدا الحالات الخاصة الواردة تفاصيلها في القسم 3.2 أدناه).

وبذلك، تخضع الخدمات التي يتم توريدها لعميل غير مقيم في دول المجلس لضريبة القيمة المضافة في المملكة، ولكن من الممكن أن تخضع لنسبة الصفر بالمائة في حالات معينة.

3.2. الاستثناء على أساس طبيعة الخدمات: الحالات الخاصة

بغض النظر عن القاعدة العامة لمكان التوريد والتي تعتمد على مكان إقامة المورد أو العميل، فإنه تطبق بعض القواعد الخاصة على فئات معينة من الخدمات ("الحالات الخاصة") والواردة في الاتفاقية.

نصت الاتفاقية على هذه الحالات الخاصة الخمس كما يلي:

- توريد خدمات تأجير وسائل النقل إلى عميل غير خاضع للضريبة⁽¹³⁾.
- توريد خدمات نقل السلع والركاب⁽¹⁴⁾.

(10) المادة 15، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. في حال كان لدى المورد مؤسسات ثابتة متعددة فإن مكان إقامة المورد هو الدولة الأكثر ارتباطاً بالتوري

(11) المادة 16، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. المادة 21، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

(12) المادة 79(6)، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

(13) المادة 17، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(14) المادة 18، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

- توريد الخدمات المرتبطة بالعقارات⁽¹⁵⁾.
- توريد خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية⁽¹⁶⁾.
- توريد الخدمات الأخرى التي يقع مكان توريدها في مكان التنفيذ الفعلي لها⁽¹⁷⁾:

1. خدمات المطاعم والفنادق وتعهّدات تقديم الطعام والشراب.
2. الخدمات الثقافية والفنية والرياضية والتعليمية والترفيهية: يقع مكان توريد هذه الخدمات في مكان التنفيذ الفعلي وذلك عند فرض رسوم حضور فعالية معينة وفي مكان محدد أو الخدمات التعليمية التي يتم تقديمها في مكان فعلي⁽¹⁸⁾.
3. الخدمات المرتبطة بالسلع المنقولة الموردة إلى عميل غير خاضع للضريبة مقيم في دولة عضو أخرى.

تعتبر الخدمات التي يتم توريدها في المملكة بموجب هذه الحالات الخاصة الخمس بأنها هي أيضاً استثناءات من تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات المقدمة إلى غير المقيمين بدول المجلس. المزيد من التفاصيل حول هذه الحالات الاستثنائية ضمن القسم 5 من هذا الدليل.

4. تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات التي يتم توريدها لغير المقيمين في دول مجلس التعاون

تنص الفقرة الأولى من المادة (33) من اللائحة التنفيذية على خضوع توريد الخدمات الذي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة إلى عميل غير مقيم في أي دولة عضو لنسبة الصفر بالمائة، وذلك مع مراعاة الاستثناءات الواردة في الفقرة 2 من نفس المادة (تمت مناقشتها في القسم 5 من هذا الدليل).

المادة الثالثة والثلاثون: الخدمات الموردة لغير مقيمي دول المجلس

1. باستثناء ما تنص عليه الفقرة الثانية من هذه المادة، يعد توريد الخدمات الذي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة إلى عميل غير مقيم في أي دولة عضو على أنه خاضع لنسبة الصفر.

4.1. من هو العميل؟

في معظم الحالات، يعد تحديد هوية العميل أمراً واضحاً، كونه الشخص الذي يتلقى الخدمات. ولكن، من الممكن أن يصبح تحديد هوية العميل معقداً عندما يشترك المورد مع أشخاص مختلفين فيما يتعلق بنفس التوريد، وخاصة في الحالات التي تتضمن العديد من الأشخاص الاعتباريين ضمن مجموعة الشركات التابعة للعميل، أو الترتيبات التجارية التي يوافق فيها شخص واحد على تقديم الخدمات لصالح أكثر من شخص.

ونظراً لوجود العديد من الظروف التجارية المختلفة ضمن الممارسات العملية، فإن الهيئة لا ترى بأن القيام باختبار واحد فقط يعتبر مناسباً لتحديد العميل لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ومع ذلك، ترى الهيئة بأنه هنالك عوامل من المرجح أن تشير إلى الشخص الذي يتم اعتباره العميل، كما يلي:

- الشخص الذي يقوم بالتعاقد مع المورد
- الشخص الذي يلتزم المورد اتجاهه.
- الشخص الذي يقوم بتوجيه المورد خلال عملية توريد السلع أو الخدمات.

(15) المادة 19، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(16) المادة 20، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(17) المادة 21، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

(18) المادة 25(1)، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

- الشخص الذي يقوم باستلام، أو الطرف الذي ينوي استلام، التسليمات النهائية أو المخرجات أو تأدية الخدمة مباشرة من العميل.
- الشخص الذي يلتزم بسداد قيمة التوريد والضريبة في الحالات الاعتيادية.

4.2. هل العميل غير مقيم في دول مجلس التعاون؟

إذا تم توريد الخدمات إلى غير مقيم في دول المجلس، فإنه يتم تطبيق نسبة الصفر بالمائة على التوريد، إلا في حالات الاستثناء المبينة في القسم 5 من هذا الدليل.

تخضع الخدمات التي يتم تأديتها إلى عملاء مقيمين في دول المجلس لإجراءات واعتبارات انتقالية.

لأغراض تطبيق ضريبة القيمة المضافة، يعتبر العميل المقيم في دولة عضو لا يوجد لديها نظام مطبق للخدمات الإلكترونية مع المملكة بأنه غير مقيم في دول المجلس⁽¹⁹⁾.

مثال	هل لدى الدولة العضو نظام مطبق للخدمات الإلكترونية مع المملكة؟	هل قامت الهيئة بالإعلان عن تطبيق نظام الخدمة الإلكترونية رسمياً مع الدولة العضو؟	لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، فإن العميل
أ	لا <input type="checkbox"/>	لا <input type="checkbox"/>	غير مقيم في دول المجلس
ب	نعم <input checked="" type="checkbox"/>	لا <input type="checkbox"/>	غير مقيم في دول المجلس
ج	نعم <input checked="" type="checkbox"/>	نعم <input checked="" type="checkbox"/>	مقيم في دول المجلس

من حيث المبدأ، يمكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات التي يتم تأديتها لغير المقيمين في دول المجلس في المثالين (أ) و (ب) أعلاه، وذلك كون العملاء غير مقيمين في دول المجلس. في المثال (ج)، لا يتم تطبيق نسبة الصفر بالمائة حيث أن العميل مقيم في دول المجلس⁽²⁰⁾.

4.3. الخدمات المعفاة الموردة لغير المقيمين في دول مجلس التعاون

تطبق نسبة الصفر بالمائة على الحالات التي تتضمن توريداً لخدمات والتي ستكون معفاة في حال تم تأديتها إلى شخص مقيم في المملكة من خلال توريد محلي⁽²¹⁾.

مثال (1): تقوم شركة تأمين مسجلة ومؤسسة بالمملكة بتقديم خدمات التأمين على الحياة لعميل لا يوجد لديه مؤسسة ثابتة أو مكان إقامة في أي من الدول الأعضاء لمجلس التعاون. ستمتع معاملة هذا التوريد على أنه معفى من ضريبة القيمة المضافة في حال تم القيام به لعميل في المملكة. ولكن، يخضع توريد هذه الخدمات لنسبة الصفر بالمائة في حال تم القيام به لعميل غير مقيم في دول المجلس (بشرط عدم تطبيق أي من الاستثناءات).

(19) المادة 79(6) و(8)، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة
 (20) يعتمد مكان التوريد عمداً إذا كان العميل شخصاً خاضعاً للضريبة ويتم تحديده وفقاً للمواد 15 و 16 من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة، والمادة 13 من نظام ضريبة القيمة المضافة والفصل الرابع من اللائحة التنفيذية
 (21) المادة 31، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

5. استثناءات تطبيق نسبة الصفر بالمائة

يناقش هذا القسم استثناءات تطبيق نسبة الصفر بالمائة المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة (33) من اللائحة التنفيذية.

2. لا تنطبق الفقرة الأولى من هذه المادة في أي من الحالات التالية:

1. إذا كان مكان التوريد للخدمة يقع في أي دولة عضو وفقاً للحالات الخاصة المدرجة في المواد من السابعة عشرة حتى الحادية والعشرين من الاتفاقية
2. إذا كان العميل مقيم في أي دولة عضو
3. إذا استفاد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو وكان الشخص الآخر لا يجوز له استرداد ضريبة المدخلات عنها بالكامل.
4. إذا تم تأدية الخدمات على سلع مملوثة متواجدة في دولة عضو أثناء عملية التوريد.

5.1. الخدمات الخاضعة للحالات الخاصة المتعلقة بمكان التوريد

لا يمكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات التي يتم تأديتها إلى أشخاص غير مقيمين في دول المجلس في حال تم تحديد مكان التوريد على أنه المملكة وفقاً للحالات الخاصة الواردة في القسم 3.2 من هذا الدليل.

- **توريد خدمات تأجير وسائل النقل إلى عميل غير خاضع للضريبة⁽²²⁾:** عادةً ما يتم تطبيق هذه الحالة الخاصة على عملية استئجار المركبات من قبل الأفراد.
- **توريد خدمات نقل السلع والركاب⁽²³⁾:** يتضمن ذلك شحن السلع ونقل المسافرين والخدمات المرتبطة بالنقل. يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لقطاع النقل للمزيد من التوضيحات حول عمليات النقل والخدمات المرتبطة وتطبيق ضريبة القيمة المضافة في المملكة.
- **توريد الخدمات المرتبطة بالعقارات⁽²⁴⁾:** هي تلك الخدمات " التي تؤثر على مساحة العقار أو ترتبط بمساحة محددة من العقار"، وتتضمن " الخدمات التي يوردها وكلاء العقارات ومنظمو المزادات والمعماريون وفنيو المساحة والمهندسون وغيرهم ممن يقوموا بمهام وأعمال تتعلق بالعقارات⁽²⁵⁾". للمزيد من التفاصيل والتوضيحات، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لقطاع العقارات والدليل الإرشادي للخدمات المهنية.
- **توريد خدمات الاتصالات والخدمات الإلكترونية⁽²⁶⁾:** يتضمن ذلك العديد من الخدمات التي يتم تأديتها إلكترونياً ويتم استلام المحتوى من خلال الشبكات الإلكترونية. من المهم الإشارة إلى أن الخدمات المرتبطة بالمحتوى التي يتم تقديمها عبر شبكة اتصالات أو عبر الإنترنت لن تشكل خدمات مزودة إلكترونياً.
- للمزيد من التفاصيل والتوضيحات والأمثلة، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي لقطاع الاتصالات والدليل الإرشادي الخاص بالاقتصاد الرقمي.
- **توريد خدمات المطاعم والفنادق وتعهيدات تقديم الطعام والشراب والخدمات التعليمية والخدمات الأخرى التي يتم توريدها في مكان التنفيذ الفعلي⁽²⁷⁾:** للمزيد من التفاصيل والتوضيحات والأمثلة، يرجى الاطلاع على الدليل الإرشادي للخدمات المهنية والدليل الإرشادي الخاص بالأنشطة الترفيهية.

(22) المادة 17، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
 (23) المادة 18، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
 (24) المادة 19، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
 (25) المادة 23، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة
 (26) المادة 20، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة
 (27) المادة 21(أ)، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة

مثال (2): تقوم شركة سعودية مختصة بالتصميم المعماري بتقديم خدماتها المتعلقة بمشروع عقاري في الدمام إلى عميل فرنسي - توريد من قبل مورد مقيم في المملكة، حيث تعتبر هذه الخدمات بأنها خدمة متعلقة بالعقار. تعتبر هذه الخدمة ضمن الحالات الخاصة لمكان التوريد وعليه فلا يطبق على توريد هذه الخدمات نسبة الصفر بالمائة.

مثال (3): تقوم شركة استشارات سعودية مقيمة في المملكة بتوفير نسخة إلكترونية من تقرير المشروع إلى عميل مقيم في الولايات المتحدة، لا تعتبر هذه الخدمة بأنها خدمة إلكترونية. وعليه، فإنه لا تخضع للحالات الخاصة بمكان التوريد ومن الممكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة على التوريد بشرط الأخذ بالاعتبار الاستثناءات الأخرى.

5.2. العميل المقيم في دولة عضو

يستثنى من تطبيق نسبة الصفر الحالات التي تتضمن امتلاك العميل لمؤسسة ثابتة أو مكان إقامة في المملكة أو دولة عضو أخرى.

عملياً، لن يتم اعتبار العميل المقيم في دولة خارج إقليم مجلس التعاون والذي يمتلك فرعاً أو مكتباً تمثيلاً أو مؤسسة ثابتة في دولة خليجية بأنه "عميل غير مقيم في دول المجلس"، وبذلك لن تخضع توريدات الخدمات المؤداة إليه لنسبة الصفر بالمائة.

مثال (4): يمتلك مزود خدمات اتصالات ألماني فرعاً مسجلاً في المملكة وعدد من الموظفين العاملين. قام المركز الرئيسي في ألمانيا بطلب استشارة قانونية من مكتب محاماة سعودي. لن يستطيع مكتب المحاماة السعودي تطبيق نسبة الصفر بالمائة حيث أن العميل لديه مكان إقامة في المملكة من خلال مؤسسته الثابتة. وعليه، يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

5.3. استفاد العميل أو أي شخص آخر مباشرة من الخدمة في دولة عضو

في بعض الحالات، وعلى الرغم من عدم وجود مكان إقامة للعميل في المملكة، فإنه يمكن للعميل أو شخص آخر الاستفادة المباشرة من الخدمات وذلك بينما يكون هذا الشخص موجوداً بالفعل في المملكة. وبذلك، تستثنى هذه الحالات من تطبيق نسبة الصفر بالمائة.

"إذا استفاد العميل أو أي شخص آخر من الخدمات مباشرة أثناء تواجد أي منهم في دولة عضو وكان الشخص الآخر لا يجوز له استرداد ضريبة المدخلات عنها بالكامل"⁽²⁸⁾.

لتحديد مدى تطبيق استثناء الخضوع لنسبة الصفر بالمائة، فإنه من الضروري مراعاة كلاً من الشرطين التاليين واستيفائهما بالكامل:

- هنالك شخص ما (العميل أو شخص آخر) يستفيد مباشرة من الخدمات، وذلك أثناء تواجده (إما من خلال الإقامة المعتادة أو التواجد المادي المؤقت) في المملكة أو دولة خليجية أخرى (متطلب الاستفادة المباشرة - الأقسام 5.3.1 و 5.3.2 أدناه) و،
- في حال قام شخص آخر غير العميل بالاستفادة المباشرة، فإنه لن يحق للمستفيد المباشر الخصم الكامل لأية ضريبة قيمة مضافة مفروضة في المملكة بما يتعلق بتوريد الخدمات (متطلب الخصم - القسم 5.3.3 أدناه). لا يتم النظر إلى متطلب الخصم إذا قام العميل أو موظفه بالاستفادة من الخدمات بشكل مباشر أثناء التواجد في دولة عضو، حيث لا تطبق نسبة الصفر في هذه الحالة.

(28) المادة 33(2)(ج)، اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة. تقوم هذه المادة بتفعيل متطلبات الاتفاقية الموحدة (المادة 34 (د.1)) حيث يتوجب على العميل الاستفادة من الخدمات خارج إقليم دول المجلس لأغراض تطبيق نسبة الصفر بالمائة

5.3.1 متطلب/اختبار المنفعة المباشرة: هل يقوم العميل بالاستفادة المباشرة؟

إذا كان العميل غير مقيم وليس لديه مؤسسة ثابتة في دولة عضو، فإنه يمكن لهذا الشخص - بما في ذلك الموظفين لديه - الحصول على الخدمات واستلامها، والاستفادة المباشرة من تلك الخدمات أثناء زيارتهم للمملكة أو دولة عضو أخرى، وبهذه الطريقة، فإن الوجود المادي للموظف أو الفرد يعني بأنه يتواجد في الدولة العضو.

إذا تم الاتفاق بين المورد والعميل على توصيل الخدمة إلى العميل (في حالة كان العميل شخص طبيعي) أو إلى أحد موظفيه أو إلى شخص آخر يتواجد فعلياً في المملكة أو دولة عضو أخرى، فإنه سيتم اعتبار العميل مستفيداً بشكل مباشر من الخدمة في تلك الدولة. وبذلك، لا يمكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة حيث لم يتم العميل بالاستفادة من الخدمة خارج إقليم دول المجلس. لا يعتبر متطلب الخصم الموضح بالقسم 5.3.3 أدناه ملائماً لهذه الحالات.

مثال (5): قام موظفو شركة تيرا الإيطالية لاستشارات التصميم، والتي لا يوجد لديها مؤسسة في المملكة، بزيارة إلى الرياض لمدة أسبوعين بهدف التحضير وتقديم عرض فني لعميل سعودي. قامت الشركة الإيطالية بالتعاقد مع مورد سعودي (شركة المراد) لتقديم الدعم الفني والإداري للعرض. قام المورد السعودي بتوفير فريق لمساعدة موظفي الشركة الإيطالية بشكل مباشر.

في هذه الحالة فإن شركة المراد السعودية تقوم بتزويد خدماتها إلى عميل غير مقيم، ولكن هذا العميل غير المقيم يقوم بالاستفادة مباشرة من الخدمة أثناء تواجد موظفيه مؤقتاً في المملكة. وعليه، لا يمكن لشركة المراد تطبيق نسبة الصفر بالمائة على توريد الخدمات.

مثال (6): قام علي، محامي أردني، بحضور اجتماع استشاري مع محامي سعودي في جدة يتعلق بمسألة تخص نظام التمويل الإسلامي. قام المحامي السعودي بإرسال محضر الاجتماع إلى علي بعد مرور أسبوعين وذلك بعد عودته إلى الأردن. في هذه الحالة، تعد الاستشارة المقدمة شخصياً جزءاً مهماً من الخدمات. يتلقى علي الاستفادة المباشرة للخدمات أثناء وجوده في المملكة. لذلك، لا يمكن للمحامي السعودي تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات.

لا يعتبر العميل مستفيداً بشكل مباشر من الخدمات في المملكة أو دولة عضو أخرى في الحالات الآتية:

- وجود العميل أو موظفوه في المملكة للاجتماع مع المورد، حيث لا تعتبر أية خدمات مقدمة للعميل خلال تلك الاجتماعات بأنها مهمة وهي بمثابة خدمات مساندة ومساعدة للخدمات الرئيسية التي يتم تقديمها مباشرة إلى العميل غير المقيم.
- سفر العميل أو تواجده في المملكة أو دولة عضو أخرى عند تقديم الخدمة، ولكن وجود العميل غير مرتبط بتوريد هذه الخدمات.

مثال (7): بالرجوع إلى المثال السابق، قام علي بالسفر مرة أخرى إلى الرياض خلال السنة القادمة. وقبل ذلك، قام بطلب تزويده بتقرير يمكن استخدامه في المشروع من مكتب محاماة سعودي. قام علي بزيارة مكتب المحاماة خلال وجوده بالرياض للمناقشة.

قام مكتب المحاماة باستكمال التقرير اللازم وإرساله إلى علي إلكترونياً بينما كان علي موجوداً في الدمام لإتمام بعض الأعمال الأخرى.

في هذه الحالة، قام علي باستلام التقرير أثناء تواجده في المملكة ولكنه لا يعتبر مستفيداً مباشراً من الخدمة عند تواجده في المملكة. يتوجب على مكتب المحاماة تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الرسوم الخاصة بالتقرير.

مثال (8): قامت شركة محاماة بريطانية بالطلب من شركة محاماة سعودية تابعة لها مقابلة ممثل العميل أثناء زيارة الرياض لمناقشة مسألة قانونية. أثناء المناقشة، قام الممثل بتقديم معلومات حول هذه المسألة. لم تقم الشركة السعودية بتقديم أي استشارة محددة للممثل أثناء الاجتماع.

بعد الاجتماع ، وافقت شركة المحاماة السعودية على تقديم الاستشارة الرسمية لشركة المحاماة في المملكة المتحدة ، والتي سوف تستخدمها شركة المحاماة في المملكة المتحدة لتقديم مذكرة إلى عميل المملكة المتحدة. في هذه الحالة، في حين قام ممثل العميل النهائي بزيارة المملكة، فإنه لم يتم تلقي الفائدة المباشرة لخدمات المحاماة السعودية (أو أي شخص آخر في المملكة). يجب على شركة المحاماة السعودية تطبيق نسبة الصفر بالمائة على هذه الخدمات.

ملاحظة: العديد من الخدمات يتم استلامها من قبل المسافرين لأغراض العمل في المملكة (مثل خدمات الفنادق والنقل)، والتي تندرج ضمن الحالات الخاصة لمكان التوريد ولا ينطبق عليها الخضوع لنسبة الصفر بالمائة (تم مناقشة ذلك في القسم 5.1 من هذا الدليل).

5.3.2 متطلب/اختبار المنفعة المباشرة: هل يقوم شخص آخر بالاستفادة المباشرة؟

يقوم العميل في بعض الحالات بتوجيه المورد للقيام بتوريد خدمة ما ويقوم بالتعاقد مع المورد على توريد الخدمة ولكن يتم الاتفاق ما بين المورد والعميل بأن يتم تزويد الخدمة لمنفعة شخص آخر معين.

يُعتبر الشخص الآخر، بخلاف العميل، مستفيداً بشكل مباشر من الخدمة في حال:

- قصد كل من المورد والعميل كشرط من شروط التوريد بأن يتم توريد التسليمات أو المخرجات أو تأدية الخدمة مباشرة إلى شخص آخر يتواجد في المملكة أو دولة عضو أخرى (إما من خلال مكان إقامة ذلك الشخص أو مكان تواجده المؤقت لغايات تلقي الخدمة)، أو
- تتطلب طبيعة الخدمات حصول شخص آخر غير العميل على معظم الفائدة مباشرة من المورد.

مثال (9): قامت شركة عالمية متخصصة بالإنشاءات ومقرها الرئيسي في إسبانيا ولها شركة تابعة في المملكة بالتعاقد مع مكتب محاماة في المملكة لتقديم الخدمات القانونية فيما يتعلق بقانون العمل بالمملكة والمطبق على أنشطة الشركة التابعة. في هذه الحالة، يتم إصدار التعليمات لمكتب المحاماة وتوقيع العقد مع المكتب الرئيسي في إسبانيا، لكن المكتب يقوم بتقديم خدماته القانونية مباشرة إلى فريق الشركة التابعة في المملكة. وبالتالي، تتم الاستفادة من الخدمات مباشرة من قبل شخص في المملكة. يجب على مكتب المحاماة تأكيد ما إذا كان يمكن تحقيق متطلب الخصم الضريبي قبل تطبيق نسبة الصفر بالمائة - وفقاً للمتطلبات الموضحة في القسم 5.3.3 أدناه.

مثال (10): قامت شركة محاسبة سعودية بإجراء تدقيق للقوائم المالية لشركة سعودية محلية تابعة لشركة عالمية بناءً على توجيهات وطلب شركة تابعة لها في الولايات المتحدة. في حين أن الشركة التابعة في الولايات المتحدة تقوم بتوجيه الشركة السعودية وسداد الأتعاب لها، إلا أن الشركة السعودية التابعة ملزمة نظامياً بالاعتماد على التدقيق من قبل الشركة السعودية للمحاسبة وذلك يعني بأن الشركة التابعة في السعودية تحصل على الميزة الغالبة للخدمات.

على العكس من ذلك، ستكون هناك حالات كثيرة يحصل فيها شخص مختلف عن العميل على بعض المزايا أو المزايا الثانوية أو الأداء النهائي للخدمات الناتجة عن توفير الخدمات للعميل. لن يؤثر ذلك على المعاملة الضريبية ما لم يستفيد الشخص الآخر مباشرة من أداء المورد للخدمات.

قيام العميل غير المقيم في دول المجلس بالتوريد اللاحق للخدمات

لا تنشأ فائدة مباشرة في حال تلقي العميل غير المقيم للخدمات من المورد و قام لاحقاً بتوريدها إلى شخص آخر في

المملكة. يعد تقديم الخدمات اللاحق ظرفاً لا يخضع للسيطرة المباشرة من قبل المورد ولا يجب أن يؤثر على التوريد الذي قام به.

مثال (11): لدى شركة جلوبال للاستشارات - المملكة المتحدة عقداً عالمياً مع شركة آسيا للتجارة المحدودة بمكتبها الرئيسي في سنغافورة والتي تمتلك عدد من الشركات المحلية التي تم تأسيسها في العديد من البلدان في جميع أنحاء آسيا والشرق الأوسط ، بما في ذلك آسيا السعودية.

قامت شركة جلوبال للاستشارات - المملكة المتحدة بالاتفاق على إجراء تقييم للأثر المالي والاقتصادي لشركة آسيا المحدودة عبر عدة بلدان. ونتيجة لذلك، قامت جلوبال - المملكة المتحدة بالترتيبات مع فرعها في المملكة ("جلوبال السعودية") للقيام بمهام محددة لجمع المعلومات في مقر شركة آسيا بالمملكة. يقوم الفريق الاستشاري المحلي بتنفيذ هذه المهام ولكنه لا يقدم خدمات مباشرة إلى شركة آسيا بالمملكة. حيث يتم تحليل المعلومات والاستنتاجات والتوصيات على مستوى المشروع بأكمله بواسطة المكتب الرئيسي لشركة جلوبال للاستشارات - المملكة المتحدة وسيتم توزيعها على جميع الشركات التابعة.

تقوم جلوبال السعودية بفرض رسومها على جلوبال - المملكة المتحدة عن الوقت الذي تقضيه في تنفيذ المهام كما هو متفق عليه في العقد. من الممكن لشركة جلوبال السعودية فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر على هذه الرسوم، حيث يتم تقديم الفائدة المباشرة للخدمات إلى جلوبال للاستشارات - المملكة المتحدة وستحصل شركة آسيا في المملكة لاحقاً على بعض الفوائد غير المباشرة من الخدمات، لكنها لا يستفيد بشكل مباشر من خدمات جلوبال السعودية.

المزايا الثانوية أو المساندة للخدمات الموردة لعميل غير مقيم في دول المجلس

لا تنشأ فائدة مباشرة في حال تلقي العميل غير المقيم للخدمات من المورد وقيام شخص آخر بتلقي ميزة ثانوية أو مساندة كنتيجة لتوريد هذه الخدمات.

مثال (12): تقوم شركة إعلانات سعودية بتصميم حملة إعلانية لمنتج استهلاكي سيتم إطلاقه في الإعلام المطبوع والتلفزيوني السعودي. تبرم شركة الإعلانات عقداً مباشراً مع الشركة المصنّعة للمنتج غير المقيمة في المملكة، ولا تشير الحملة مباشرة إلى الشركات المصنّعة المحلية التي تقوم ببيع المنتجات. في هذه الحالة، قد تتلقى الشركات المصنّعة المحلية ميزة إضافية من الخدمات المقدمة، لكنها لا تستفيد مباشرة من الخدمات.

العلاقات التجارية التي لا تتضمن توريداً للخدمات

في حال كان لدى المورد علاقة عمل تجارية بشكل منتظم مع شخص آخر تابع في المملكة، فإن ذلك لا يُشير في حد ذاته إلى أن الشخص التابع الآخر يتلقى أية فائدة مباشرة. ترى الهيئة بأن التسليمات الرئيسية والمخرجات المتعلقة بالخدمة هي العوامل الأكثر أهمية في تحديد ما إذا كانت هناك فائدة مباشرة أم لا، ويعتمد ذلك على تفاصيل كل حالة والظروف المحيطة بها.

مثال (13): تقوم شركة الرؤية الحديثة السعودية، وهي شركة متخصصة بالأبحاث التسويقية في المملكة، بتقديم خدمات بحثية لأحد العملاء المقيمين في المملكة المتحدة. تم إبرام عقد الخدمات مع الشركة في المملكة المتحدة، ويتم تقديم نتائج وتسليمات البحث حصرياً إلى الشركة في المملكة المتحدة. وغالباً ما تتواصل شركة الرؤية الحديثة مع الشركة التابعة الموجودة في المملكة (فيما يتعلق بالمسائل الإدارية مثل التخطيط والتسليمات وإدارة العقد)، ولكن لا يتم تسليم أي من النتائج أو التسليمات إلى الشركة التابعة في المملكة. في هذه الحالة، لا تستفيد الشركة التابعة في المملكة بشكل مباشر من الخدمات.

يتوجب على المورد مراعاة متطلب خصم الضريبة إذا علم بأن شخصاً آخر يستفيد مباشرة من الخدمات أثناء تواجده في المملكة.

5.3.3 أهلية خصم الضريبة

إذا تم توريد الخدمات إلى عميل غير مقيم في دول المجلس وقام شخص آخر غير العميل بالاستفادة المباشرة من الخدمات في المملكة، فإن تطبيق نسبة الصفر بالمائة يعتمد على ما إذا كان يحق للشخص الآخر خصم ضريبة القيمة المضافة أم لا.

يتوجب على المورد التأكد مما يلي:

- تم فرض ضريبة القيمة المضافة على توريد الخدمات إلى الشخص الآخر الذي يظهر بأنه العميل،
- هل يحق للشخص الآخر خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة بالكامل على أنها ضريبة مدخلات؟

في حال كان يحق للشخص الآخر الخصم بالكامل، فإنه يمكن للمورد إخضاع توريد الخدمات الذي يقوم به للضريبة بنسبة الصفر بالمائة.

ولأغراض تطبيق متطلب أهلية الخصم، فإنه من الضروري التأكد من أحقية الشخص الآخر الذي يستفيد بشكل مباشر من الخدمات في خصم ضريبة القيمة المضافة بالكامل في تاريخ تقديم الخدمات.

وعليه، فإنه يتوجب توافر ما يلي في وقت توريد هذه الخدمات:

- أن يكون الشخص الآخر مسجلاً لأغراض ضريبة القيمة المضافة،
- أن يتم استخدام الخدمات من قبل الشخص الآخر لأغراض ممارسة نشاط اقتصادي في سياق القيام بتوريدات خاضعة للضريبة⁽²⁹⁾.

في حال كان الشخص الآخر مؤهلاً فقط للخصم النسبي لضريبة القيمة المضافة بما يتعلق بالخدمات الموردة إليه (ليس خصم كامل 100%)، فإنه لا يتم استيفاء متطلب الخصم لغايات فرض الضريبة بنسبة الصفر بالمائة.

ولأغراض توثيق الحق في إخضاع توريد الخدمات لنسبة الصفر بالمائة في هذه الحالات، فإنه الهيئة ترى بأنه يتوجب على المورد الحصول على الإثباتات الآتية من الشخص الآخر:

- الاسم الكامل للشخص الآخر
- رقم التعريف الضريبي
- تأكيد على أحقية هذا الشخص بالخصم الكامل لضريبة المدخلات بما يتعلق بذلك التوريد، وذلك في حال تلقي الشخص الآخر للاستفادة المباشرة من الخدمات.

في حال قيام المورد بإجراء عدة توريدات لخدمات متماثلة لعميل خلال سنة تقويمية، والتي يقوم شخص آخر بالاستفادة المباشرة منها، فإن الهيئة توافق على قيام الشخص الآخر بتقديم إثبات واحد عن أحقيته في الخصم الكامل لضريبة المدخلات بما يتعلق بالتوريدات خلال السنة التقويمية.

لا تتوقع الهيئة بأن يقوم المورد بإجراء أية فحوصات إضافية للتحقق من أحقية ومقدرة الشخص الآخر على خصم ضريبة القيمة المضافة. ومع ذلك، إذا كان لدى المورد سبب للشك في أنه سيتم استخدام الخدمات لأغراض معفاة أو غير

(29) المادة 46، الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة. المزيد من التفاصيل ضمن الدليل الإرشادي الخاص بخصم الضريبة.

خاضعة للضريبة، فقد يطلب أدلة إضافية لدعم تطبيق نسبة الصفر بالمائة.

5.4. تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في دولة عضو أثناء توريد الخدمات

إذا تم تأدية الخدمات على سلع ملموسة متواجدة في المملكة أثناء عملية التوريد، فإن ذلك استثناء آخر لتطبيق نسبة الصفر بالمائة على توريد الخدمات⁽³⁰⁾.

ترى الهيئة بأن هذا الاستثناء ينطبق على أي خدمة تؤثر مادياً على سلع ملموسة في دولة عضو، أو خدمة معينة تقوم بتحديد السلع الملموسة في إحدى الدول الأعضاء على أنها الموضوع الرئيسي للخدمة.

مثال (14): يقوم مزود للخدمات اللوجيستية في المملكة بفرض رسوم على مورد للهواتف المحمولة وملحقاتها من كوريا الجنوبية مقابل تخزين وتوزيع مخزون السلع الموجودة في المملكة. تتعلق الخدمات بالسلع الملموسة الموجودة في المملكة، وقد لا يخضع التوريد لنسبة الصفر بالمائة. يقوم مزود الخدمات اللوجيستية بفرض ضريبة قيمة مضافة بنسبة 5% على خدمات التخزين والتوزيع.

مثال (15): تتقاضى شركة تسويق مقيمة في المملكة رسوماً من شركة يابانية للسيارات مقابل خدمات التسويق المقدمة لهذه الشركة اليابانية بهدف الترويج لنموذج خاص من المركبات التي تباع في المملكة. سيكون هناك مخزون من هذه المركبات في المملكة في وقت بيعها، والشركة اليابانية التي تقوم ببيع السيارات إلى المملكة ليست مقيمة في أحد دول مجلس التعاون. على الرغم من أن هذه الخدمات لها علاقة ببعض المركبات المتواجدة في المملكة، إلا أن هذه المركبات غير معروفة ولم يتم تحديدها كجزء من الخدمة. من الممكن فرض الضريبة بنسبة الصفر بالمائة على هذه الخدمات.

مثال (16): توفر شركة تأمين سعودية عقد تأمين لشركة بناء فرنسية لتأمين قطعة من الآلات المستوردة خلال فترة عامين بينما يتم استخدامها في مشروع إنشاء في السعودية. تتضمن بوليصة التأمين سلعة معروفة ومحددة في المملكة باعتبارها الموضوع الرئيسي لخدمة التأمين. تقوم شركة التأمين بفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على البوليصة.

5.5. أهلية تطبيق نسبة الصفر بالمائة وفق مواد أخرى ضمن اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

تُشير الاستثناءات الموضحة في هذا القسم إلى تطبيق نسبة الصفر بالمائة على الخدمات التي يتم تأديتها لغير المقيمين في دول المجلس (وفقاً للمادة 33 من اللائحة التنفيذية).

من الممكن تطبيق نسبة الصفر بالمائة وفقاً لفئات أخرى مختلفة تخضع لهذه النسبة والواردة ضمن مواد أخرى من اللائحة التنفيذية، وذلك حتى في حال تطبيق الاستثناءات الواردة في هذا الدليل.

مثال (17): تقوم شركة تأسست في المملكة بتقديم خدمات نقل دولية للبضائع من المملكة إلى شركة كورية غير مقيمة في دول مجلس التعاون. تتعلق هذه الخدمات بالسلع الموجودة في المملكة (حالة خاصة)، وبسبب هذا الاستثناء لا يمكن تصنيفها كخدمة مقدمة إلى شخص غير مقيم في دول مجلس التعاون (بموجب المادة 33 من اللائحة التنفيذية). ومع ذلك، تبقى هذه الخدمة خاضعة لنسبة الصفر على أنها توريدات للنقل الدولي (والتي تستند إلى المادة 34 من اللائحة التنفيذية).

6. تعديلات المادة 33 من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة

تم تعديل المادة (33) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة رقم (9-3-19) وتاريخ 30-10-1440هـ الموافق 2019-7-30م، والذي يعتبر نافذاً من تاريخ 18 يوليو 2019.

تعتبر الهيئة بأن تأثير النص الجديد للمادة (33) مشابه لتأثير المادة بنصها السابق. ومع ذلك، يجب تطبيق نسبة الصفر بالمائة بدقة على أساس الحقائق والظروف الخاصة بكل حالة، وتنطبق الصياغة السابقة للمادة (33) فيما يتعلق بالتوريدات التي تمت قبل يوليو 2019.

7. الملحق



