مملكة البحرين

الدليل الإرشادي للأحكام الانتقالية المتعلقة بتعديل النسبة الأساسية للقيمة المضافة

ديسمبر 2021

الإصدار 1.0

الجهاز الوطني للإيرادات
National Bureau for Revenue

1. مقدمة

بدأت مملكة البحرين بتطبيق القيمة المضافة في عام 2019 بالنسبة الأساسية 5% على كافة التوريدات والاستيرادات، باستثناء بعض التوريدات التي تخضع لنسبة صفر بالمئة أو تلك المعفاة من القيمة المضافة. ابتداءً من 1 يناير 2022 سيتم تغيير النسبة الأساسية للقيمة المضافة إلى 10%.

يشرح هذا الدليل الأحكام الانتقالية الواجب اتباعها فيما يخص المعاملات التي تتم في الفترة الانتقالية للتحول من نسبة 5% إلى نسبة 10%. ويوضح هذا الدليل متطلبات الامتثال وذلك للتأكد من التطبيق السليم لأحكام القيمة المضافة.

لأغراض تطبيق هذه الأحكام الانتقالية، يجب الأخذ بعين الاعتبار التاريخيين التاليين:

1. تاريخ العمل بأحكام القانون: هو تاريخ بدء العمل بأحكام القانون المعدل وفقًا لما سيتم نشره في الجريدة الرسمية، وهو 24 ديسمبر 2021
2. تاريخ نفاذ النسبة الجديدة: هو التاريخ الذي يبدأ فيه تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على السلع والخدمات الخاضعة للنسبة الأساسية، وهو 1 يناير 2022

وتلخيصاً للقاعدة عامة:

- تطبق نسبة 5% على التوريدات الخاضعة للنسبة الأساسية والتي يتم تقديمها قبل 1 يناير 2022 من القيمة المضافة.
- تطبق نسبة 10% على التوريدات الخاضعة للنسبة الأساسية والتي يتم تقديمها في أو بعد 1 يناير 2022 من القيمة المضافة.
- تطبق نسبة 5% على الاستيرادات الخاضعة للنسبة الأساسية والتي يتم إجراؤها قبل 1 يناير 2022 من القيمة المضافة.
- تطبق نسبة 10% على الاستيرادات الخاضعة للنسبة الأساسية والتي يتم إجراؤها في أو بعد 1 يناير 2022 من القيمة المضافة.

2. التعاريف ذات الصلة

التوريد الخاضع للنسبة الأساسية	توريد سلع أو خدمات في مملكة البحرين بنسبة 5٪ أو بنسبة 10٪ اعتباراً من 1 يناير 2022.
التوريد المستمر	توريد سلع أو خدمات على أساس مستمر خلال فترة زمنية والتي قد تتضمن مدفوعات دورية للمقابل أو إصدار فواتير متعددة.
التوريد ذو المرة واحدة	توريد سلع أو خدمات لمرة واحدة في وقت محدد من الزمن بحيث لا يعتبر توريداً مستمراً.

3. التوريدات ذات المرة الواحدة

3.1. الحكم الانتقالي 1: العقود المتعلقة بالتوريدات ذات المرة الواحدة والتي تم إبرامها قبل 24 ديسمبر 2021 وحدث التوريد في أو بعد 1 يناير 2022

تطبق القيمة المضافة بنسبة 5% على توريدات العقود من السلع أو الخدمات ذات المرة الواحدة، والتي تم إبرامها قبل 24 ديسمبر 2021 وذلك في حال حدوث التوريد قبل 1 يناير 2022.

بموجب الحكم الانتقالي (1)، تطبق القيمة المضافة بنسبة 5٪ على التوريدات ذات المرة الواحدة للسلع والخدمات الخاضعة للنسبة الأساسية وذلك في حال تم إبرام العقد المتعلق بتلك التوريدات قبل 24 ديسمبر 2021 ، حتى وإن تم التوريد في أو بعد 1 يناير 2022.

أما في حال إجراء أية تعديلات على العقد (الموضحة في القسم 5 أدناه) قبل حدوث التوريد، أو إذا تم توريدها في أو بعد 1 يناير 2023، فلن يتم تطبيق الحكم الانتقالي (1) وسيخضع التوريد للقيمة المضافة بنسبة 10%.

مثال 1
وقعت شركة بلو موتورز، المسجلة للقيمة المضافة في مملكة البحرين، عقداً لتوريد (بيع) سيارة إلى جاسم في 15 سبتمبر 2021. على أن يتم توريد السيارة في 8 يناير 2022. في هذه الحالة، ستقوم شركة بلو موتورز بتطبيق القيمة المضافة بنسبة 5٪ على بيع السيارة لجاسم. يفترض في هذا المثال أنه لم يتم إجراء أي تعديلات على العقد قبل التوريد.

3.2. الحكم الانتقالي 2: العقود المتعلقة بالتوريدات ذات المرة الواحدة والتي يتم إبرامها بعد 24 ديسمبر 2021 على أن يكون تاريخ التوريد في أو بعد 1 يناير 2022

يتم تطبيق الحكم الانتقالي (2) على العقود التي سيتم إبرامها بعد 24 ديسمبر 2021، وقبل 1 يناير 2022. حيث سيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10٪ على التوريدات التي يتم تقديمها في أو بعد 1 يناير 2022، وإن قام المورد بإصدار فاتورة القيمة المضافة أو تلقى المقابل لتلك التوريدات قبل 1 يناير 2022.

إذا قام المورد بإصدار فاتورة القيمة المضافة قبل 1 يناير 2022، فيجب أن يتم احتساب القيمة المضافة على الفاتورة بنسبة 10٪، وفي حال تلقي المورد المقابل للتوريد قبل 1 يناير 2022، فيجب عليه احتساب القيمة المضافة بنسبة 10٪ على هذا المقابل. كما يجب عليه إصدار فاتورة القيمة المضافة بشكلٍ يوضح بأنه تم احتساب القيمة المضافة بنسبة 10٪ وذلك خلال خمسة عشر يوماً من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه استلام المقابل.

مثال 2
وقعت شركة الأثاث المسجلة للقيمة المضافة في مملكة البحرين والتي تقدم إقراراتها بشكل شهري عقداً في 27 ديسمبر 2021 لتزويد العميل بطاولة طعام ولن يتم التوريد إلى العميل قبل 1 فبراير 2022.

في 28 ديسمبر 2021، أصدرت شركة الأثاث فاتورة القيمة المضافة للعميل. نظراً لأنه تم إبرام العقد بعد 24 ديسمبر 2021 للتوريد الذي سيتم إجراؤه بعد 1 يناير 2022، بالتالي يجب أن يتم احتساب القيمة المضافة على فاتورة القيمة المضافة بنسبة 10%. كما يجب على شركة الأثاث الإقرار عن القيمة المضافة المتعلقة بهذه المعاملة في إقرار القيمة المضافة لشهر ديسمبر 2021.

مثال 3

تلقت شركة الأجهزة الكهربائية، المسجلة للقيمة المضافة في مملكة البحرين في 29 ديسمبر 2021 طلباً من عميل لشراء تلفزيون جديد. حيث سيدفع العميل 50٪ من السعر في 29 ديسمبر 2021 ولن يتم تسليم التلفزيون إلا بعد 1 يناير 2022.

يجب أن تقوم شركة الأجهزة الكهربائية باحتساب القيمة المضافة بنسبة 10% على 50% من المبلغ الذي تم سداده في 29 ديسمبر 2021 ويجب الإقرار عن القيمة المضافة وسدادها في إقرار القيمة المضافة لشهر ديسمبر 2021. كما يجب على شركة الأجهزة الكهربائية إصدار فاتورة القيمة المضافة للعميل بنسبة 10% قبل 15 يناير 2022.

عند تسليم التلفزيون، ستصدر شركة الأجهزة الكهربائية فاتورة لـ 50٪ المتبقية من سعر الشراء والتي سيتم فرض القيمة المضافة بنسبة 10% عليها.

إذا كان المورد ينوي القيام بتوريد لسلع أو خدمات لمرة واحدة قبل 1 يناير 2022 بموجب عقد مبرم بعد 24 ديسمبر 2021، ولكن لم يتم التوريد إلا بعد 1 يناير 2022 فسيتم حينها تطبيق الآلية الآتية:

- إذا كان المورد قد أصدر فاتورة القيمة المضافة قبل 1 يناير 2022 وقام باحتساب القيمة المضافة بنسبة 5٪، فيجب عليه إلغاء تلك الفاتورة وإصدار فاتورة القيمة المضافة الجديدة واحتساب القيمة المضافة بنسبة 10٪، كما سيتطلب ذلك تصحيح هذا الخطأ في إقرار القيمة المضافة عن تلك الفترة من خلال استثناء الفاتورة من ذلك الإقرار والإفصاح عن المبلغ الكلي لفاتورة القيمة المضافة الجديدة في فترة القيمة المضافة التي وقع التصحيح فيها.

- إذا كان المورد قد تلقى مقابل التوريد قبل 1 يناير 2022، وتم احتساب القيمة المضافة بنسبة 5٪ على المقابل، فيجب القيام بالتعديل الذاتي لإقرار القيمة المضافة العائد للفترة التي تلقى فيها المقابل من خلال استثناء المبلغ الكلي لفاتورة القيمة المضافة من ذلك الإقرار. كما يجب الإفصاح عن المبلغ الكلي لفاتورة القيمة المضافة الجديدة متضمنةً القيمة المضافة بنسبة 10٪ في فترة القيمة المضافة التي وقع التصحيح فيها.

4. التوريدات المستمرة

4.1 الحكم الانتقالي 3: العقود المتعلقة بالتوريدات المستمرة التي تم إبرامها قبل 24 ديسمبر 2021 وتم تقديم التوريد بشكل جزئي أو كلي في أو بعد 1 يناير 2022

ينطبق ما يلي على عقود التوريدات المستمرة الخاضعة للنسبة الأساسية والمبرمة قبل 24 ديسمبر 2021 حيث يتم إجراء التوريد بشكل جزئي أو كلي في أو بعد 1 يناير 2022:

- تطبق القيمة المضافة بنسبة 5% على قيمة السلع والخدمات المقدمة قبل 1 يناير 2022؛
- الإبقاء على تطبيق القيمة المضافة بنسبة 5% على قيمة توريدات السلع والخدمات المقدمة في أو بعد 1 يناير 2022 وقبل 1 يناير 2023؛
- تطبق القيمة المضافة بنسبة 10% على قيمة السلع والخدمات المقدمة في أو بعد 1 يناير 2023.

يرجى الرجوع إلى القسم 6 للمزيد من المعلومات حول كيفية تقييم السلع والخدمات المقدمة قبل وبعد تاريخ معين.

في حال انتهاء أو تجديد عقد ذا طبيعة مستمرة قبل 1 يناير 2023 فلا ينطبق الحكم الانتقالي 3 على هذا العقد.

وفي حال تم إبرام عقد ذا طبيعة مستمرة قبل 24 ديسمبر 2021 وتمّ لاحقاً تعديله أو تجديده بعد هذا التاريخ، لن يتم حينها تطبيق الحكم الانتقالي 3 ويجب تطبيق الإجراءات المذكورة في الحكم الانتقالي 4 الموضحة في القسم 4.2 أدناه. مما يعني أنه سيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على قيمة السلع أو الخدمات المقدمة بعد تاريخ تعديل العقد أو تجديده (أو على قيمة السلع أو الخدمات المقدمة في أو بعد 1 يناير 2022 إذا تم تعديل العقد قبل ذاك التاريخ).

يرجى الرجوع إلى القسم 5 أدناه للمزيد من المعلومات حول الحالات التي يعتبر فيها أنه تمّ تعديل العقد لأغراض تطبيق الأحكام الانتقالية وفقاً لهذا الدليل.

مثال 4

أبرمت شركة استشارات تكنولوجيا المعلومات، والمسجلة للقيمة المضافة في مملكة البحرين عقداً مدته ثلاث سنوات في 20 مارس 2021 لتقديم خدمات استشارية بشكل مستمر في مجال تكنولوجيا المعلومات للعميل.

- *نظراً لأن العقد يتعلق بتوريدات مستمرة، يجب على شركة استشارات تكنولوجيا المعلومات تطبيق القيمة المضافة بنسبة 5٪ على الخدمات المقدمة بموجب العقد خلال الفترة لغاية 31 ديسمبر 2022، وهو التاريخ الذي ينتهي فيه العمل بالأحكام الانتقالية. وسيتم حينها تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على الخدمات المقدمة بعد ذلك التاريخ، بشرط عدم إجراء أية تعديلات على العقد خلال الفترة الانتقالية.*

مثال 5
أما إذا قامت شركة استشارات تكنولوجيا المعلومات في المثال السابق بتعديل العقد (على سبيل المثال لتغيير المقابل المستحق السداد لقاء الخدمات أو تمديد العقد) في 30 نوفمبر 2022، لن يتم تطبيق الأحكام الانتقالية 3 على الخدمات المقدمة بعد ذلك التاريخ. ويجب على شركة استشارات تكنولوجيا المعلومات، اعتباراً من تاريخ تعديل العقد، تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على تلك الخدمات.

4. 2 الحكم الانتقالي 4: العقود المتعلقة بالتوريدات المستمرة المبرمة قبل 1 يناير 2022 حيث لا ينطبق الحكم الانتقالي 3 عليها

ينطبق هذا الحكم على عقود التوريدات المستمرة الخاضعة للنسبة الأساسية وكانت مدة العقد تغطي فترة زمنية تشمل 1 يناير 2022 والتي تم إبرامها:

1. في أو بعد 24 ديسمبر 2021 ؛ أو
2. قبل 24 ديسمبر 2021 ولكن تم تغييرها أو تعديلها في أو بعد ذلك التاريخ، ولكن قبل 1 يناير 2023.

بالنسبة للتوريدات التي تتم بموجب هذه العقود:

- تطبق القيمة المضافة بنسبة 5% على قيمة السلع والخدمات المقدمة قبل 1 يناير 2022
- تطبق القيمة المضافة بنسبة 10% على قيمة السلع والخدمات المقدمة في أو بعد 1 يناير 2022 وذلك بموجب:
  - العقود الموضحة في النقطة (1) أعلاه؛ و
  - العقود الموضحة في (2) أعلاه والتي تم تغييرها أو تعديلها قبل 1 يناير 2022
- بالنسبة للعقود بموجب (2) أعلاه حيث يتم التعديل أو التغيير بعد 1 يناير 2022، سيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على قيمة السلع والخدمات المقدمة اعتباراً من تاريخ تعديل العقد أو تغييره؛

يرجى الرجوع إلى القسم 6 للمزيد من المعلومات حول كيفية تقييم السلع والخدمات المقدمة بموجب العقود لأغراض هذه الأحكام الانتقالية.

مثال 6

أبرمت شركة البناء، وهي شركة بحرينية مسجلة للقيمة المضافة وتقوم بتوريد خدمات بناء الجسور والشوارع، عقداً بتاريخ 28 ديسمبر 2021 لرصف شارع جديد على أرض ملك خاص. لا يتعلق الشارع بخدمات تشييد المباني الجديدة ولذلك تطبق القيمة المضافة بالنسبة الأساسية على ذلك التوريد. وسيستمر العقد لمدة 18 شهراً.

سيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 5% على قيمة الخدمات المقدمة من قبل شركة البناء بموجب العقد من تاريخ إبرام العقد إلى 31 ديسمبر 2021. وسيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على قيمة الخدمات المقدمة في أو بعد 1 يناير 2022.

مثال 7

إذا أبرمت شركة البناء العقد قبل 24 ديسمبر 2021 في المثال 6، ولكنها قامت بتغيير شروط وأحكام العقد في 5 فبراير 2022:

- *سيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 5% على قيمة الخدمات المقدمة اعتباراً من بداية العقد حتى 5 فبراير 2022.*
- *سيتم تطبيق القيمة المضافة بنسبة 10% على قيمة الخدمات المقدمة اعتباراً من 5 فبراير 2022.*

لا يؤثر الحكم الانتقالي (4) على تاريخ استحقاق القيمة المضافة المطبقة على التوريدات. وبالتالي، لن ينشأ تاريخ استحقاق القيمة المضافة تلقائياً على قيمة التوريدات التي تم تسليمها قبل 1 يناير 2022 (أو تاريخ تغيير العقد أو تعديله ، إذا كان بعد 1 يناير 2022) بموجب هذا الحكم؛ وسينشأ تاريخ استحقاق القيمة المضافة عند تاريخ الفاتورة التالية أو استلام المقابل أو إتمام الخدمات (ما لم تنقضِ سنة واحدة من تاريخ استحقاق القيمة المضافة السابق، وفي هذه الحالة، سينشأ تاريخ استحقاق القيمة المضافة في ذات التاريخ الذي تم في السنة الأولى لتاريخ استحقاق القيمة المضافة السابق).

مثال 8

في المثال 6، على افتراض أن قيمة الخدمات المقدمة من قِبل شركة البناء قبل 1 يناير 2022 بلغت 5,000 دينار بحريني وأن شركة البناء لم تصدر أي فاتورة القيمة المضافة فيما يتعلق بهذه الخدمات، كما أنها لم تتلق أية مدفوعات.

خلال يناير 2022، قدمت شركة البناء خدمات بقيمة 15,000 دينار بحريني، وفي 1 فبراير 2022، أصدرت فاتورة القيمة المضافة لإجمالي الأعمال التي تمت حتى الآن بموجب العقد. في هذه الفاتورة، سوف تحتاج شركة البناء إلى تطبيق القيمة المضافة بنسبة 5٪ على الخدمات التي تبلغ قيمتها 5,000 دينار بحريني المقدمة قبل 1 يناير 2022 وتطبيق القيمة المضافة بنسبة 10٪ على قيمة 15,000 دينار بحريني للخدمات المقدمة بعد ذلك التاريخ. ويجب أن يظهر بشكل واضح في الفاتورة نسبة القيمة المضافة المطبقة على كل جزء من التوريد ومبالغ القيمة المضافة الفعلية بالنسبتين 5٪ و 10٪.

سيُتطلب من شركة البناء إفصاح وسداد القيمة المضافة (التي يتم فرضها بنسبة 5٪ و 10٪ على الفاتورة) في إقرار القيمة المضافة الخاصة بها لشهر فبراير 2022.

5. التعديلات على العقود

لأغراض تطبيق هذه الأحكام الانتقالية، سيتم اعتبار العقد على أنه قد تم تعديله أو تغييره في حال نتج عن التغيير في شروط العقد خضوع التوريد أو المقابل للقيمة المضافة بنسبة 5٪ بدلاً من 10٪. ويشمل ذلك على سبيل المثال دون حصر:

- تمديد مدة العقد بحيث تشمل هذه المدة سلع و/ أو خدمات إضافية؛
- تضمين توريدات إضافية من السلع و/ أو الخدمات ضمن شروط العقد؛ و
- زيادة المقابل مستحق السداد بموجب العقد الذي تنطبق عليه الأحكام الانتقالية مع تعويض العميل بطريقة أخرى(على سبيل المثال، خصم على توريد آخر أو تقديم خصم نقدي).

إن نية أطراف العقد في إجراء التعديل لن تكون ذات صلة حيث لن تؤخذ بعين الاعتبار من قِبل الجهاز الوطني للإيرادات.

بشكل عام، لن يتم اعتبار التعديلات الأخرى (مثل طريقة التسليم) التي لا أثر لها على التوقيت الأصلي أو المقابل أو كمية التوريدات التي سيتم إجراؤها بمثابة تعديل أو تغيير لأغراض تطبيق هذه الأحكام الانتقالية.

6. تقييم السلع والخدمات المتعلقة بالأحكام الانتقالية 3 و 4

عند تطبيق الأحكام الانتقالية 3 أو 4، على الموردين تقييم قيمة السلع والخدمات المقدمة بموجب عقود التوريدات المستمرة التي تشمل الفترة الزمنية تاريخاً معيناً (على سبيل المثال 1 يناير 2022، أو تاريخ تعديل العقد). في هذه الحالة، على الموردين تقديم الدليل على التقييم الذي تم إجراؤه إلى الجهاز عند الطلب.

سيتم معاملة قيمة العقود التي لا تتغير فيها طبيعة أو كمية السلع أو الخدمات المقدمة بمرور الوقت (مثل عقود التأمين، وعضوية في نادي رياضي) على أنها تنشأ بالتساوي خلال تلك الفترة الزمنية، وبالتالي، يمكن قيمتها قبل وبعد التاريخ ذي الصلة مثلاً على أساس زمني. سيتم قبول الأيام أو الأشهر في هذه الحالة، ولكن يجب أن يحدد أيهما يستخدم لاحتساب قيمة التوريدات على أساس زمني وفقاً للممارسة المعتادة للمورد.

عندما تتغير طبيعة أو كمية السلع أو الخدمات المقدمة بمرور الوقت (مثل خدمات التشييد أو التجديد أو الخدمات الاستشارية)، يجب تقييم قيمة السلع أو الخدمات المقدمة بناءً على المبلغ الفعلي للسلع أو الخدمات المقدمة قبل و/أو بعد التواريخ ذات الصلة. ستختلف منهجية تحديد القيمة وفقاً لطبيعة السلع والخدمات والشروط التعاقدية المعمول بها. على سبيل المثال، قد يكون من المناسب استخدام منهجية "نسبة الإنجاز" لبعض مشاريع البناء أو البنية التحتية. يمكن تقييم المشاريع الاستشارية الجارية بناءً على الوقت الذي يقضيه الخبير الاستشاري المعني، أو بناءً على تواريخ تسليم المخرجات المطلوبة بموجب العقد.

بشكل عام، يتوقع الجهاز الوطني للإيرادات أن تكون منهجية التقييم هي تلك المستخدمة عادةً من قِبل الخاضع للقيمة المضافة. في حال استخدام منهجية مختلفة، سيحتاج الخاضع للقيمة المضافة إلى إثبات عدم استخدامها لتقليل أو خفض القيمة المضافة المستحقة بموجب العقد.