



قطاع المركبات

VATGAM1 | دليل ضريبة القيمة المضافة

يونيو 2021



المحتوى

3	.....	المقدمة	1.
3	.....	لمحة عامة	1.1.
3	.....	نبذة مختصرة	1.1.1.
3	.....	الهدف من هذا الدليل	1.1.2.
3	.....	من الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟	1.1.3.
3	.....	حالة هذا الدليل	1.1.4.
5	.....	بيع السيارات داخل الدولة	2.
5	.....	البيع المباشر	2.1.
6	.....	ترتيبات الاستجار مع خيار الشراء	2.2.
7	.....	عمليات المقايضة/الإبدال	2.3.
7	.....	عرض السعر	2.4.
9	.....	بيع السيارات المستعملة	3.
9	.....	آلية هامش الربح	3.1.
9	.....	أساس آلية هامش الربح	3.1.1.
9	.....	شروط تطبيق آلية هامش الربح	3.1.2.
11	.....	الحالات التي لا تُطبق فيها آلية هامش الربح	3.2.
12	.....	تأجير السيارات	4.
12	.....	آثار ضريبة القيمة المضافة المترتبة على تأجير السيارات	4.1.
12	.....	قيمة التوريد في حالة تأجير السيارات	4.2.
13	.....	تصدير السيارات	5.
13	.....	التصدير المباشر وغير المباشر للسيارات	5.1.
14	.....	بيع متعدد لسيارات نتج عنه تصدير واحد	5.2.
16	.....	استيراد السيارات	6.
16	.....	تطبيق واحتساب الضريبة عن الاستيراد	6.1.
16	.....	تأجيل الدفع حتى وقت تقديم الإقرار الضريبي	6.2.
17	.....	الاستيراد بمساعدة وكيل جمركي	6.3.
18	.....	استثناءات من ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد	6.4.
19	.....	المشتريات المرتجعة بعد الاستيراد	6.5.
20	.....	مطالبات الضمان	7.
20	.....	خدمة الضمان المشمولة في سعر السيارة	7.1.
20	.....	خدمة الضمان المقدمة نظير رسم إضافي	7.2.
20	.....	استرداد الموزعين لتكاليف التصليح من الشركات المُصنِّعة	7.3.
22	.....	المزادات	8.



22	..... بائع المزاد المتصرف بصفته مورّد رئيسي	8.1.
22	..... بائع المزاد المتصرف كوكيل عن المورّد الرئيسي	8.2.
23	..... إصدار فواتير ضريبية من قبل بائع المزاد نيابة عن المورّد الرئيسي	8.3.
23	..... العمولة المفروضة من قبل بائعي المزادات	8.4.
24	..... العروض الترويجية والخصومات	9.
24	..... الهدايا المجانية للأغراض الترويجية	9.1.
24	..... الخصومات	9.2.
25	..... سيارات الشركة والسيارات التجريبية	10.
25	..... استرداد ضريبة المدخلات عن شراء سيارات الشركة أو تأجيرها أو استئجارها	10.1.
25	..... السيارات التجريبية	.10.2



1. المقدمة

1.1. لمحة عامة

1.1.1. نبذة مختصرة

يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة ("الدولة") منذ الأول من يناير 2018، وكضريبة عامة على الاستهلاك فإن ضريبة القيمة المضافة تُفرض على توريدات السلع والخدمات التي تتم في إقليم الدولة.

في سياق قطاع المركبات في الدولة، فإن الأعمال في هذا القطاع تعمل أساساً في تجارة السيارات. وعادةً ما يتم تصنيع السيارات المعنية في الخارج وبيعها في الدولة من خلال شبكة من الموزعين المعتمدين. ويتناول هذا الدليل آثار ضريبة القيمة المضافة المترتبة على بعض الأنشطة الشائعة في قطاع المركبات، لا سيما فيما يتعلق ببيع السيارات واستيراد وتصدير السيارات وتوريدات الضمان.

1.1.2. الهدف من هذا الدليل

يقدم هذا الدليل إرشادات حول المعاملة الضريبية المطبقة على التوريدات المقدمة من قبل وكلاء بيع المركبات في الدولة، بما في ذلك دون حصر توريد السيارات الجديدة، وتوريد السيارات المستعملة، والتوريدات المشمولة بالضمان واستيراد وتصدير السيارات.

والهدف من هذا الدليل توفير إرشادات عن كيفية تأثير ضريبة القيمة المضافة على الأعمال العاملة في قطاع المركبات.

1.1.3. من الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟

ينبغي على الأشخاص المعنيين بالأمر الضريبية في قطاع المركبات في الدولة ووكلائهم الضريبيين الاطلاع على هذا الدليل.

ينبغي الاطلاع على هذا الدليل الإرشادي بالتوازي مع الأدلة الإرشادية الأخرى ذات الصلة التي تم نشرها من قبل الهيئة الاتحادية للضرائب ("الهيئة").

1.1.4. حالة هذا الدليل

في هذا الدليل، يُشار إلى المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة بعبارة "المرسوم بقانون" وإلى قرار مجلس الوزراء رقم (52) لسنة 2017 في شأن اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة وتعديلاته بعبارة "اللائحة التنفيذية". وتجدر الإشارة إلى أن هذا الدليل لا يلزم الهيئة قانوناً، ولكنه يهدف إلى تقديم المساعدة في فهم وتطبيق تشريعات ضريبة القيمة المضافة.

تم إصدار هذا الدليل وفقاً لنص المادة (73) من اللائحة التنفيذية، ويقدم الدليل إرشادات عامة بشأن تطبيق المرسوم بقانون واللائحة التنفيذية فيما يتعلق بأنشطة الأعمال في قطاع المركبات في الدولة.



هذا الدليل لا يهدف إلى تقديم تفاصيل شاملة مرتبطة بضريبة القيمة المضافة، ولا أن يكون بمثابة مرجع قانوني وإنما يهدف إلى تقديم إطار لمناقشة المسائل الضريبية المرتبطة تحديداً بقطاع المركبات. ونتيجةً لذلك، فإنّ الدليل لا يقَدّم لمحة عامة عن التطبيق العام لضريبة القيمة المضافة بل يفترض إمام القارئ بالمبادئ الأساسية لضريبة القيمة المضافة. للمزيد من التفاصيل حول تطبيق ضريبة القيمة المضافة بشكل عام، يرجى الاطلاع على دليل الخاضع للضريبة – ضريبة القيمة المضافة، والمُتاح على الموقع الإلكتروني للهيئة (www.tax.gov.ae).



2. بيع السيارات داخل الدولة

يخضع بيع السيارات داخل الدولة لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%. والجدير بالذكر أنّ بيع السيارات يمكن أن يتم من خلال عدد من العقود المختلفة. وفي هذا الدليل سنتناول النوعين الأكثر شيوعاً من عقود بيع السيارات وهما: البيع المباشر والبيع من خلال ترتيبات الاستئجار مع خيار الشراء. بالإضافة إلى ذلك، يناقش الدليل آثار ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بتأجير السيارات.

2.1 البيع المباشر

من أبسط أشكال بيع السيارات التي تتم داخل الدولة هو البيع المباشر، ويحدث ذلك إذا كان لدى العميل مصادر نقدية متاحة أو قام باقتراض أموال من مؤسسة مالية لشراء المركبة مباشرة. وفي هذه الحالة تكون الآثار الضريبية المترتبة على هذا التوريد كما يلي:

(أ) يخضع بيع السيارات لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%. ويكون تاريخ التوريد¹ هو التاريخ الأسبق من التواريخ الآتية:

- تاريخ نقل ملكية السيارة إلى العميل،
- تاريخ وضع السيارة بتصرف العميل،
- تاريخ استلام المبلغ المدفوع، أو
- تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية.

(ب) إذا كان عقد بيع السيارة يتضمن دفعات دورية أو فواتير متتابعة، يكون تاريخ التوريد² هو التاريخ الأسبق لأي من التواريخ المبينة أدناه شريطة ألاّ يجاوز سنة من تاريخ توفير السيارة:

- تاريخ إصدار أي فاتورة ضريبية،
- تاريخ استحقاق دفع المبلغ المحدد في الفاتورة الضريبية، أو
- تاريخ استلام المبلغ المدفوع.

تجدر الإشارة إلى أنّه في حال نشأ تاريخ التوريد نتيجة دفع تمّ أو إصدار فاتورة ضريبية فيما يتعلق بتوريد السيارات، فتستحق ضريبة القيمة المضافة³ فقط في حدود المبلغ المدفوع أو المذكور بالفاتورة الضريبية، ويُستحق دفع مبلغ الضريبة المستحقة المتبقي على ذلك التوريد متى نشأت تواريخ أخرى للتوريد.

(ج) يجب إصدار فاتورة ضريبية خلال (14) يوماً من تاريخ التوريد، كما يجب تسليمها إلى العميل. والجدير بالذكر أنه إذا قمت بتحصيل أي مبلغ كتعويض مدفوعات لصالح جهة حكومية محددة (مثل هيئة/دائرة نقل) وبالنيابة عنها لتقديم نشاط سيادي، فمن ثمّ يجب تحديد هذا المبلغ في الفاتورة الضريبية بشكل واضح وعدم فرض ضريبة القيمة المضافة على ذلك المبلغ.

(د) يجب الإقرار عن ضريبة المخرجات في الإقرار الضريبي للفترة الضريبية التي نشأ فيها تاريخ التوريد.

¹ المادة (25) من المرسوم بقانون

² المادة (26) من المرسوم بقانون

³ المادة (19) من اللائحة التنفيذية



2.2. ترتيبات الاستئجار مع خيار الشراء

في حال قام تاجر مركبات ببيع سيارات لعملاء بموجب ترتيبات الاستئجار مع خيار الشراء، فمن ثم يكون هناك توريدين لأغراض ضريبة القيمة المضافة. التوريد الأول يتم من قبل تاجر المركبات إلى شركة التمويل؛ بينما التوريد الثاني يتم من قبل شركة التمويل إلى العميل. وفيما يتعلق بالسيارات المباعة بموجب ترتيبات الاستئجار مع خيار الشراء، يقوم تاجر المركبات بنقل ملكية السيارات إلى شركة التمويل والتي تسمح للمستأجر باستخدام السيارة خلال فترة الايجار. وتنتقل ملكية السيارة إلى المستأجر عند سداد جميع دفعات الايجار بالكامل.

(أ) معاملة ضريبة القيمة المضافة: تاجر المركبات

عندما يقوم مورد بتوريد سيارة لشركة التمويل، يجب على تاجر المركبات إصدار فواتير ضريبية إلى شركة التمويل واحتساب ضريبة القيمة المضافة عن سعر بيع السيارة.

(ب) معاملة ضريبة القيمة المضافة: شركة التمويل

يتعين على شركة التمويل إصدار فواتير للعملاء والتي تتألف عادةً من مكونين: (أ) دفعات الايجار والتي تخضع للضريبة بنسبة 5%؛ و (ب) مبالغ الفائدة المُعفاة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ولكن إذا كان الرسم المالي مشمول ضمن المبلغ الإجمالي المستحق سداًه من قبل العميل على دفعات، فمن ثم يخضع هذا المبلغ الإجمالي لضريبة القيمة المضافة، أي أن المبلغ سيخضع للمعاملة الضريبية ذاتها التي يخضع لها توريد السيارة.

وتجدر الإشارة إلى أنّ شركة التمويل تقوم في الكثير من الأحيان بإصدار فواتير متتابعة للعميل بموجب ترتيب الاستئجار مع خيار الشراء، مثل الفواتير الشهرية عن فترة الاستئجار. وفي هذه الحالة، يُحدّد في هذه الحالة تاريخ التوريد وفقاً للمادة (26) من المرسوم بقانون. وعلى الرغم من أنّ شركة التمويل تكون قد وضعت السيارة تحت تصرف العميل في بداية العقد، إلا أنها لن تكون ملزمة باحتساب ضريبة القيمة المضافة على كامل القيمة مقدّماً. في المقابل، سيكون بإمكان شركة التمويل احتساب ضريبة القيمة المضافة عندما تقوم بإصدار الفواتير (شريطة عدم استلام المدفوعات قبل إصدار الفواتير).

استعادة السيارات بموجب ترتيبات الاستئجار مع خيار الشراء

بموجب الترتيب العادي للاستئجار مع خيار الشراء، يحصل العميل على حق استخدام السيارة من شركة التمويل وتنتقل ملكية السيارة من شركة التمويل إلى العميل مع انتهاء فترة الاستئجار.

ينقضي الحق في استخدام السيارة في حال قامت شركة التمويل باستعادة السيارة التي تمّ توريدها بموجب ترتيب الاستئجار مع خيار الشراء قبل انقضاء فترة الاستئجار. ولا بدّ من الإشارة إلى أنه لا يوجد أي توريد لأغراض ضريبة القيمة المضافة نتيجة استعادة السيارة، وبالتالي لا تنشأ أي آثار ضريبية في هذه المرحلة. إلا أنه عندما تقوم شركة التمويل بتوريد السيارة إلى عميل آخر، تنشأ عندئذٍ الآثار العادية المترتبة على ضريبة القيمة المضافة.

قد تكون شركة التمويل قد أصدرت فاتورة أو فواتير ضريبية إلى عميل عن فترة معيّنة ولكنها تكون غير قادرة على تحصيل الدين قبل استعادة السيارة. وبما أنّ شركة التمويل تكون قد احتسبت ضريبة القيمة المضافة في وقت إصدار



الفاخرة، فسيكون من حقها تعديل ضريبة المخرجات بموجب نظام تسوية الديون المعدومة⁴ شريطة استيفاء الشروط المحددة في هذا الشأن.

2.3. عمليات المقايضة/الإبدال

من الشائع أن يقوم العميل بإبدال/بمقايضة سيارة قديمة بأخرى جديدة، وفي هذه الحالة يكون هناك توريدان منفصلان لأغراض ضريبة القيمة المضافة:

- أ. بيع السيارة الجديدة للعميل؛ و
- ب. بيع سيارة العميل القديمة إلى تاجر المركبات

بالنسبة للتوريد (أ)، يجب على تاجر المركبات احتساب ضريبة القيمة المضافة عن سعر بيع السيارة الجديدة. وعند احتساب مبلغ الضريبة لفرض رسوم على سعر بيع السيارة الجديدة، يجب ألا يقوم تاجر المركبات بإجراء مقاصة بين قيمة السيارة القديمة وسعر بيع السيارة الجديدة.

وينطبق الوضع المذكور أعلاه أيضاً على "الإبدال بأعلى من القيمة السوقية" في الحالات التي يوافق فيها تاجر المركبات على شراء سيارة قديمة بقيمة أعلى من القيمة السوقية. وفي هذه الحالة أيضاً، وفي حين أنه يتم احتساب ضريبة القيمة المضافة عن السيارة الجديدة، لا ينبغي لتاجر المركبات إجراء مقاصة على قيمة الإبدال للسيارة القديمة (بما في ذلك القيمة الزائدة على قيمة الإبدال).

2.4. عرض السعر

في العادة، يتم عرض السيارات من قبل تجار المركبات في صالات العرض الخاصة بهم. بالنسبة إلى بيع السيارات للجمهور، يجب على تاجر بيع المركبة عرض الأسعار أو الإعلان عنها أو نشرها أو إدراجها في عروض الأسعار شاملة ضريبة القيمة المضافة، وهذا حتى يكون العميل على علم مقدماً بالسعر المستحق دفعه عن السيارة. فعلى سبيل المثال، إذا كان سعر السيارة 100,000 درهم وكانت ضريبة القيمة المضافة المطبقة على البيع 5,000 درهم، فيتعين على تاجر بيع المركبة الإعلان عن السيارة بسعر 105,000 درهم مع إيراد نصّ مفاده أن السعر يشمل الضريبة.

وهناك استثناءان للقاعدة أعلاه حيث لا يشترط أن يكون السعر المعلن عنه شامل الضريبة، وهما: (أ) إذا كان توريد السيارة للتصدير؛ (ب) إذا كان العميل مسجلاً لضريبة القيمة المضافة. فإذا انطبق أي من هذين الاستثناءين وقام تاجر المركبات بالإعلان عن السعر على أنه غير شامل الضريبة، فيجب عليه أن يحدد بوضوح أنّ السعر غير شامل الضريبة.

2.5. بيع السيارات للحكومات الأجنبية والمنظمات الدولية والهيئات والبعثات الدولية

يخضع بيع السيارات للحكومات الأجنبية والمنظمات الدولية والهيئات والبعثات الدولية أو أحد موظفيها لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5%. إلا أنه يجوز للحكومات الأجنبية والمنظمات الدولية والهيئات والبعثات الدولية أو موظفيها

⁴ المادة (64) من المرسوم بقانون.



طلب استرداد هذه الضريبة المتكبّدة بموجب النظام⁵ الخاصّ لردّ ضريبة القيمة المضافة والمنصوص عليه في تشريعات ضريبة القيمة المضافة.

⁵ البند (4) من المادة (75) من المرسوم بقانون بقراءة متزامنة مع المادة (69) من اللائحة التنفيذية



3. بيع السيارات المستعملة

يخضع بيع السيارات المستعملة كذلك للضريبة بنسبة 5% شريطة أن يتم البيع من قبل مورّد مسجّل لضريبة القيمة المضافة. وتتنطبق ذات قواعد تاريخ التوريد والالتزام بإصدار الفواتير وسداد الضريبة - كما هو مذكور في البند 2.1 أعلاه، عند بيع السيارات المستعملة. بالإضافة إلى ذلك، تنطبق الآثار المترتبة على عرض الأسعار على السيارات المستعملة كذلك - بغض النظر عما إذا كانت ضريبة القيمة المضافة محتسبة عن قيمة البيع الكاملة للسيارة أو وفقاً لآلية هامش الربح على النحو المبين أدناه.

الفرق الرئيسي بين آثار ضريبة القيمة المضافة المترتبة على بيع السيارات الجديدة وتلك المترتبة على بيع السيارات المستعملة يكون في إمكانية احتساب ضريبة القيمة المضافة باستخدام آلية هامش الربح المتاح استخدامها من قبل وكلاء بيع المركبات الذين يقومون ببيع السيارات المستعملة.

3.1. آلية هامش الربح

وفقاً لآلية هامش الربح⁶، يحق للمورد المسجل لضريبة القيمة المضافة احتساب الضريبة على أساس هامش الربح المحقق على التوريدات الخاضعة للضريبة بدلاً من احتساب الضريبة عن قيمة هذه التوريدات. وبعبارة أخرى، بموجب آلية هامش الربح يجوز احتساب الضريبة عن الفارق بين المبلغ الذي دُفع مقابل السلعة في وقت الشراء والمبلغ المفروض من قبل العميل في وقت البيع.

ومن بين أمور أخرى، من الممكن استخدام آلية هامش الربح لاحتساب ضريبة القيمة المضافة عند بيع السيارات المستعملة. وتجدر الإشارة إلى أن تطبيق آلية هامش الربح اختياري. وستتناول الدليل فيما يلي أساس تطبيق آلية هامش الربح والشروط الواجب استيفاؤها لتطبيق الآلية.

3.1.1. أساس آلية هامش الربح

تهدف آلية هامش الربح إلى تجنب تتالي الضرائب. وينشأ تأثير التتالي عندما يشتري تاجر المركبات سيارة مستعملة من بائع غير مسجّل أو من بائع قام أيضاً باحتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس آلية هامش الربح، وبالتالي لن يكون بمقدور تاجر المركبات استرداد الضريبة المتضمنة في سعر السيارة. ولذلك، فإن آلية هامش الربح تطبق بقصد تجنب مسألة التتالي هذه من خلال السماح لتاجر المركبات باحتساب الضريبة فقط عن الأرباح المحققة من التوريد.

3.1.2. شروط تطبيق آلية هامش الربح

لتطبيق آلية هامش الربح، يجب استيفاء بعض الشروط. بالنسبة لبيع السيارات المستعملة، فإن الشروط⁷ التي يجب استيفاؤها من قبل تاجر بيع المركبات هي كما يلي:

(أ) يجب أن يكون تاجر المركبات قد قام بشراء السيارة من:

- شخص غير خاضع للضريبة؛ أو
- شخص خاضع للضريبة قام باحتساب الضريبة عن التوريد على أساس هامش الربح.

⁶ المادة (43) من المرسوم بقانون والمادة (29) من اللائحة التنفيذية
⁷ المادة (29) من اللائحة التنفيذية



(ب) كشرط بديل عن الشرط (أ)، إذا تم شراء السيارة من مورّد مسجّل للضريبة، يجب أن لا يكون قد تم استرداد ضريبة المدخلات على أساس المادة (53) من اللائحة التنفيذية.

(ج) يجب أن تكون السيارة قد خضعت للضريبة قبل التوريد ذي الصلة. وتتوقع الهيئة من تاجر المركبات الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت أن السيارة قد خضعت مسبقاً لضريبة القيمة المضافة. فعلى سبيل المثال في حال تمّ شراء السيارة من شخص غير خاضع للضريبة بقصد بيعها مرة أخرى مع تطبيق آلية هامش الربح، فإن نسخة من الفاتورة الضريبية التي استلمها غير الخاضع للضريبة في وقت الشراء الأصلي ينبغي أن تكون كافية. ولكن إذا لم يكن لدى الشخص غير الخاضع للضريبة الفاتورة الضريبية لأي سبب كان، فيجوز له أن يشارك التاجر الأصلي الذي تم شراء السيارة منه. و عوضاً عن ذلك، يمكن للشخص غير الخاضع للضريبة أن يقدم أي مستندات أخرى مثل بوليصة تأمين السيارة أو شهادة تسجيلها الصادرة عن الجهة المعنية شريطة أن تثبت هذه المستندات أن ضريبة القيمة المضافة قد فرضت على عملية الشراء الأصلية.

(د) يجب أن يقوم تاجر المركبات بإصدار فاتورة ضريبية تبين بوضوح أن الضريبة تم احتسابها على أساس هامش الربح، بالإضافة إلى جميع المعلومات التي يتعين ذكرها في الفاتورة الضريبية باستثناء مبلغ الضريبة.

(هـ) يجب على تاجر بيع المركبات الاحتفاظ بالسجلات والمستندات المنصوص عليها كما يلي:

- دفتر المخزون أو ما يشابهه من السجلات التي توضح تفاصيل كل سلعة يتم شراؤها وبيعها بموجب آلية هامش الربح.
- فواتير الشراء التي توضح تفاصيل السلع التي تمّ شراؤها بموجب آلية هامش الربح. وإذا تمّ شراء السلع من أشخاص غير خاضعين للضريبة، يجب على تاجر بيع المركبة إصدار فاتورة ذاتية يبيّن فيها تفاصيل السلع، والتي تتضمن على الأقل المعلومات الآتية:
 - اسم وعنوان ورقم التسجيل الضريبي الخاص بتاجر المركبات؛
 - اسم وعنوان بائع السيارة؛
 - تاريخ الشراء؛
 - تفاصيل السيارة؛
 - المقابل المستحق دفعه عن السيارة؛ و
 - توقيع بائع السيارة أو من يفوضه بالتوقيع.

(و) يتعين على تاجر بيع المركبات إبلاغ الهيئة عند تقديمه الإقرار الضريبي باختياره احتساب ضريبة القيمة المضافة على أساس آلية هامش الربح.

مثال

يوفر تاجر مركبات (أ.ب.ج. د م م) سيارة حديثة الطراز للنائب الأول للرئيس كمبادرة تسويقية. وحيث أنه تمّ توفير السيارة للاستخدام الشخصي للنائب الأول للرئيس، فيحظر على (أ.ب.ج. د م م) استرداد ضريبة المدخلات المتكبدة على شراء السيارة من المُصنّع الأصلي.

عند إرجاع السيارة سيكون بإمكان (أ.ب.ج. د م م) بيع السيارة بموجب آلية هامش الربح نظراً لأنها لم تقم باسترداد ضريبة المدخلات المتكبدة على شراء السيارة بالاستناد إلى المادة (53) من اللائحة التنفيذية.



3.2. الحالات التي لا تُطبق فيها آلية هامش الربح

كما هو مبين في الفقرات السابقة، تُطبق آلية هامش الربح فقط إذا كانت الشروط المحددة مستوفاة تماماً. فيما يلي حالتين لا تُطبق فيهما آلية هامش الربح:

(أ) السيارات المشتراة قبل تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الدولة.

من شروط تطبيق آلية هامش الربح هو أن يكون قد سبق إخضاع السلع لضريبة القيمة المضافة قبل إجراء التوريد ذي الصلة. وبالتالي، فإن المخزون المتبقي من السلع المستعملة والتي تم الحصول عليها قبل تطبيق الضريبة، أو التي لم تخضع من قبل لضريبة القيمة المضافة لأسباب أخرى، لا تكون مؤهلة للبيع بموجب آلية هامش الربح.

(ب) السيارات المستوردة إلى الدولة إذا تم استرداد الضريبة المدفوعة عند الاستيراد

وفقاً للمادة (29) من اللائحة التنفيذية، تطبق آلية هامش الربح على الحالات التي يتم فيها شراء السلع من: (أ) شخص غير مسجل للضريبة، أو (ب) شخص خاضع للضريبة قام باحتساب الضريبة عن التوريد على أساس هامش الربح. وتُطبق الآلية أيضاً في حال شراء سلع من مورّد مسجل لضريبة القيمة المضافة ولكن لم يتم استرداد ضريبة المدخلات بالاستناد إلى المادة (53) من اللائحة التنفيذية.

وحيث أنّ المورّد الخارجي غير مسجل لضريبة القيمة المضافة في الدولة، وبالتالي لا يقوم باحتساب ضريبة القيمة المضافة عن البيع، فإن الآلية لا تطبق عموماً على السيناريوهات التي يتم فيها الشراء عن طريق الاستيراد. ويرجع ذلك إلى أنه في تاريخ الاستيراد، كان يمكن للمستورد استرداد ضريبة المدخلات. ولذلك، فإن بيع السيارات "المستعملة" المستوردة إلى الدولة لا تكون مؤهلة للبيع بموجب آلية هامش الربح. مع ذلك، إذا لم يتم المستورد باسترداد ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد بالاستناد إلى المادة (53) من اللائحة التنفيذية، فستظل آلية هامش الربح قابله للتطبيق.



4. تأجير السيارات

قد يقوم تجار المركبات أو شركات تأجير السيارات بتأجيرها للمقيمين أو السياح. وبناءً على متطلبات العملاء، قد يتم تأجير السيارات لفترات طويلة (أي على أساس شهري أو سنوي) أو لفترات قصيرة (أي على أساس يومي أو أسبوعي). ويُعدّ نشاط تأجير السيارات من التوريدات الخاضعة للضريبة ويخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

4.1. آثار ضريبة القيمة المضافة المترتبة على تأجير السيارات

تتطبق ذات قواعد تاريخ التوريد والالتزام بإصدار الفواتير وسداد الضريبة - كما هو مذكور في البند 2.1 أعلاه، عند تأجير السيارات. فإذا كان عقد تأجير السيارة يمتد لفتره طويلة، فمن المتوقع أن يتضمن العقد دفعات دورية أو فواتير متتابة، وبالتالي يكون تاريخ التوريد هو التاريخ الأسبق لأي من التواريخ المبينة تالياً على الآ تجاوز سنة من تاريخ بدء العقد:

- تاريخ إصدار أي فاتورة ضريبية،
- تاريخ استحقاق دفع المبلغ المحدد في الفاتورة الضريبية، أو
- تاريخ استلام المبلغ المدفوع.

4.2. قيمة التوريد في حالة تأجير السيارات

تُطبق القواعد العادية لتحديد قيمة التوريد⁸ على تأجير السيارات. وبناءً على ذلك، إذا كان كامل المقابل نقداً، فتكون قيمة التوريد هي المقابل مخصوماً منه الضريبة. وبعبارة أخرى، تكون قيمة التوريد هي كامل المبلغ المستلم أو المتوقع استلامه لقاء تأجير السيارات، مطروحاً منه مبلغ الضريبة.

وقد لوحظ أنّ بعض الموردّين لا يرون أنه ينبغي عليهم احتساب الضريبة عن كامل المبلغ الذي يتلقونه مقابل تأجير السيارات. إلا أنه يجب على الموردّ النظر ملياً في المكونات المختلفة للرسوم التي يتلقاها ثم احتساب الضريبة تبعاً لذلك.

مثال

قام تاجر بيع مركبات (س.ص.ع.ذ م م)، بتأجير سيارة إلى سائح لمدة ثلاثة أشهر. استخدم العميل بشكل منتظم أحد الطرق الخاضعة للرسوم ونتج عن ذلك خصم مبلغ الرسم (سالك) من حساب المركبة. نصّ عقد الايجار على أنّ الشركة ستقوم بتحميل العميل تكلفة رسوم سالك.

إن مبلغ سالك المقطوع من الحساب هو في الأساس تكلفة تتكبدها الشركة لتقديم خدمة تأجير السيارات للعميل. ويخضع تعويض تلك التكلفة لضريبة القيمة المضافة ويجب إدراجها ضمن قيمة التوريد الخاضعة للضريبة.

⁸ المادة (34) من المرسوم بقانون



5. تصدير السيارات

5.1. التصدير المباشر وغير المباشر للسيارات

في حال تصدير السيارات من الدولة، فقد يكون التوريد مؤهلاً لنسبة الصفر كتصدير وفقاً للمادة (30) من اللائحة التنفيذية. وتختلف شروط تطبيق نسبة الصفر على أساس أي طرف سيكون مسؤولاً من الناحية التعاقدية عن ترتيب إرسال السلع:

1. إذا كان تاجر المركبات هو الطرف المسؤول عن ترتيب نقل السيارات المباعة من الدولة، أو قام بتعيين وكيل للقيام بذلك نيابة عنه (وهو ما يعرف بعبارة "التصدير المباشر")، فيخضع التوريد لنسبة الصفر إذا تم استيفاء الشروط التالية:

أ. أن يتم تصدير السيارات فعلياً إلى مكان خارج الدول المطبقة (وهي حالياً أي دولة خارج الإمارات العربية المتحدة) أو أن يتم وضعها في وضع معلق للرسوم الجمركية وفقاً لقانون الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية خلال 90 يوماً من تاريخ التوريد.

ب. أن يحتفظ المُصدّر (أي تاجر المركبات) بدليل رسمي وتجاري يثبت التصدير أو الوضع المعلق.

2. إذا كان العميل الخارجي مسؤولاً عن القيام بترتيبات استلام السيارات من تاجر المركبات في الدولة ثم تصديرها بنفسه، أو قام بتعيين وكيل من أجل القيام بذلك نيابة عنه (وهو ما يعرف بعبارة "التصدير غير المباشر")، فيخضع التوريد لنسبة الصفر إذا تم استيفاء الشروط التالية:

(أ) أن يتم نقل السيارات فعلياً إلى مكان خارج الدول المطبقة أو أن يتم وضعها في وضع معلق للرسوم الجمركية وفقاً لقانون الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية خلال 90 يوماً من تاريخ التوريد بحسب ترتيبات متفق عليها بين المورد والعميل الخارجي بتاريخ التوريد أو قبل ذلك.

(ب) أن يحصل العميل الخارجي على دليل رسمي وتجاري يثبت التصدير أو الوضع المعلق وفقاً لقانون الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ويقدم نسخه منه إلى تاجر المركبات.

(ج) أن لا يتم استخدام أو تغيير السيارات خلال الفترة ما بين التوريد والتصدير أو وضع السلع في وضع معلق باستثناء ما هو ضروري لإعداد السيارات للتصدير أو وضعها في الوضع المعلق.

(د) أن لا تغادر السلع الدولة بصحبة راكب أو فرد من أفراد طاقم طائرة أو سفينة. لا تتوقع الهيئة أن لهذا الشرط علاقة بتصدير السيارات.

تجدر الإشارة إلى أن أحد الشروط الشائعة لتطبيق نسبة الصفر على الصادرات هو حصول المورد (في حالة التصدير المباشر) أو المستلم (في حالة التصدير غير المباشر) على دليل رسمي وتجاري يثبت التصدير.

ويقصد بالدليل الرسمي مستندات التصدير الصادرة عن الدوائر الجمركية المحلية في الإمارة بما يتعلق بالسيارات المغادرة للدولة – وفي معظم إمارات الدولة، سيتطلب ذلك من المُصدّر الاحتفاظ بالشهادة الصادرة من الدائرة الجمركية المعنية لإثبات خروج السيارات من الدولة (على سبيل المثال: شهادة خروج أو أي مستند مماثل يثبت التصدير).



ومن ناحية أخرى، يشير الدليل التجاري إلى المستند الصادر من أطراف تجارية والذي يؤكد نقل السيارات إلى خارج الدولة. وتشمل المستندات التجارية المقبولة: سند الشحن الجوي وبوليصة الشحن وسند الشحن وشهادة الشحن.

ويكمن الغرض من شروط الحصول على دليل رسمي وتجاري يثبت التصدير، ضمان وجود أدلة كافية تثبت أن المعاملة قد تمت وأن السيارات قد غادرت فعلياً الدولة. وبناءً على ذلك، يجب أن تحدد الأدلة الرسمية والتجارية التي تثبت التصدير، ما يأتي:

- المورد
- الشاحن
- السلع (أي السيارة)
- قيمة السلع (أي قيمة السيارة)
- جهة مقصد التصدير
- وسيلة النقل ومسار السلع المصدرة

وعليه، فإذا لم تستوفى شروط تطبيق نسبة الصفر المحددة أعلاه، أو إذا لم يتم تصدير السيارات المعنية من الدولة أو وضعها في وضع معلق للرسوم الجمركية خلال 90 يوماً، فيجب على تاجر المركبات احتساب الضريبة عن التوريد بالنسبة الأساسية 5%.

إذا رأى المُصدّر أنه ليس من الممكن الحصول على الأدلة المنصوص عليها في المادة (30) من اللائحة التنفيذية، فيجوز له تقديم طلب إلى الهيئة للحصول على استثناء. بالإضافة إلى ذلك، إذا رأى المُصدّر أنه ليس من الممكن تصدير السيارات خلال 90 يوماً من تاريخ التوريد وذلك لظروف حالت أو استحول دون تصدير السيارات خلال 90 يوماً من تاريخ التوريد بسبب طبيعة التوريد، فبإمكانه التقدم بطلب استثناء من الهيئة. يرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة للاستثناءات الإدارية VATGEX1 لمزيد من التفاصيل.

مثال

شركة أ.ب.ج. د م هي شركة بيع مركبات مؤسسة في إمارة أبو ظبي. وفي أثناء زيارة شخص للإمارات العربية المتحدة لأغراض سياحية، قرر شراء سيارة من الشركة. أقرّ الشخص بأنه سيقوم بقيادة السيارة بنفسه إلى سلطنة عُمان، وفي حين أنه سيكون باستطاعته تقديم دليل رسمي يثبت التصدير (ويقصد به شهادة خروج)، لكنه لن يتمكن من تقديم أي دليل تجاري للتصدير لأنه لن يتم تعيين شركة شحن لنقل السيارة.

ولذلك، يجب على شركة أ.ب.ج. د م م تقديم طلب استثناء إداري للهيئة للسماح لها باستخدام مستند بديل للدليل (بدلاً من الدليل التجاري) حتى يتسنى للشركة تطبيق نسبة الصفر.

5.2. بيع متعدد لسيارات ينتج عنه تصدير واحد

من الشائع في قطاع المركبات أن يتضمن التصدير الواحد عمليتي بيع أو أكثر للسيارات. وفي الحالات التي يتضمن فيها التصدير الواحد توريدين أو أكثر، تطبق نسبة الصفر على التوريد الأخير فقط.

على سبيل المثال:

- طلب عميل مقيم في الولايات المتحدة الأمريكية سيارة من تاجر مركبات "أ" (مقيم في الإمارات العربية المتحدة)؛



- قام "أ" بشراء السيارة من تاجر مركبات آخر "ب" (مقيم أيضاً في الإمارات العربية المتحدة)، لكن "أ" لن يتولى عملية تسليم السيارة.
- بناءً على طلب من "أ" قام "ب" بتصدير السيارة مباشرة إلى العميل في الولايات المتحدة الأمريكية.

في المثال أعلاه، هناك معاملتين رئيسيتين منفصلتين إحداهما تتمثل في تصدير السيارة، وبالتالي تكون المعاملة الضريبية كما يلي:

- توريد السيارة من "ب" إلى "أ" هو توريد محلي في الدولة، وبالتالي يجب احتساب الضريبة عن هذا التوريد بنسبة 5%.
- توريد السيارة من "أ" إلى العميل في الولايات المتحدة الأمريكية يخضع للضريبة بنسبة الصفر كونه تصدير يستوفي الشروط ذات الصلة. والجدير بالذكر أنه في هذا المثال يتصرف "ب" بصفته وكيل لتصدير السيارة نيابة عن "أ"، وبالتالي يجب أن تبين مستندات التصدير هذه الحقيقة بوضوح (على سبيل المثال، في قسم الملاحظات ضمن التصريح الجمركي).



6. استيراد السيارات

6.1. تطبيق واحتساب الضريبة عن الاستيراد

في حال استيراد السيارات من الخارج إلى الدولة، فستخضع السيارات لضريبة القيمة المضافة على الاستيراد بنسبة 5%. وتفرض الضريبة على الاستيراد على القيمة الجمركية المحتسبة وفقاً للتشريعات الجمركية، بما في ذلك قيمة التأمين، والشحن، وأي رسوم جمركية أخرى مدفوعة على استيراد السيارات. وإذا كان تحديد هذه القيمة الجمركية غير ممكن، فتُحدد القيمة على أساس قواعد التقييم البديلة الواردة في التشريعات الجمركية المعمول بها.

ويقع الالتزام باحتساب ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد على عاتق "المستورد"، كونه الشخص المدرج اسمه كمستورد للسيارات ذات الصلة لأغراض التخليص الجمركي. وتعتمد آلية احتساب ضريبة القيمة المضافة عن السيارات المستوردة على حالة تسجيل المستورد لضريبة القيمة المضافة في وقت الاستيراد.

6.2. تأجيل الدفع حتى وقت تقديم الإقرار الضريبي

في بعض الحالات، قد يكون المستورد قادراً على احتساب ضريبة القيمة المضافة في الإقرار الضريبي الذي يتعلق بالفترة الضريبية التي تم استيراد السيارات فيها. ولكي يتحقق ذلك، يجب أن يستوفي المستورد الشروط التالية:

- يجب أن يكون المستورد مسجلاً لضريبة القيمة المضافة في وقت الاستيراد؛
- يجب أن يكون لدى المستورد تفاصيل كافية لتتحقق الهيئة من الاستيراد والضريبة التي ستستحق عليه وأن يستطيع تقديمها للهيئة عند الطلب؛
- أن يقوم المستورد بتزويد الهيئة برقم تسجيله الجمركي الصادر عن الدائرة الجمركية المعنية من خلال بوابة الخدمات الإلكترونية التابعة للهيئة وأن تقوم الدائرة الجمركية بالتحقق من الاستيراد وفقاً للقواعد التي تضعها الهيئة؛
- وأن يقوم المستورد بالتعاون والامتثال لأية قواعد تفرضها الهيئة فيما يتعلق بالاستيراد.

من الناحية العملية، تُلزم هذه الشروط المستورد المسجّل لضريبة القيمة المضافة بتسجيل رقم تسجيله الجمركي لدى الهيئة قبل القيام باستيراد السيارات إلى الدولة (ومن الممكن القيام بذلك في وقت التسجيل لضريبة القيمة المضافة أو في أي وقت لاحق). في حال تمّ في وقت لاحق استيراد أي سيارات إلى الدولة من قبل هذا المستورد باستخدام رقم التسجيل الجمركي المسجّل لدى الهيئة، لن يتم فرض الضريبة في وقت الاستيراد وسيتم الإفراج عن السيارات إلى المستورد بمجرد إتمام الإجراءات الجمركية الأخرى. ثم ستظهر الضريبة على الاستيراد تلقائياً كضريبة مخرجات في الخانة "6" من الإقرار الضريبي التالي للمستورد. وتجدر الإشارة إلى أنه على عاتق المستورد التأكد باستمرار من أن الإقرار الضريبي يعكس الضريبة الصحيحة المستحقة عن الاستيراد - نتيجة لذلك، يجب على المستورد مراجعة صحة ضريبة القيمة المضافة المحتسبة عن الاستيراد والتي تمت تعبئتها مسبقاً في إقراره الضريبي وإجراء التعديلات في الخانة "7" من الإقرار الضريبي، إذا تطلب الأمر ذلك.

وتُعامل ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على الاستيراد كضريبة مدخلات للمستورد، وقد يتمكن المستورد من استردادها في الخانة "10" من الإقرار الضريبي، إذا كانت الضريبة مؤهلة للاسترداد بموجب قواعد الاسترداد الضريبي العادية. فإذا كان المستورد مؤهلاً لاسترداد ضريبة المدخلات بالكامل، فلن تمثل الضريبة تكلفة على الأعمال.



الدفع في وقت الاستيراد

في الحالات التي لا يتم فيها استيفاء شروط تأجيل دفع الضريبة على الاستيراد - على سبيل المثال، كان المستورد غير مسجّل لضريبة القيمة المضافة في وقت الاستيراد - فعلى المستورد سداد ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة قبل الإفراج عن السيارات من قبل الدائرة الجمركية المعنية. وتتطلب هذه العملية من المستورد الدخول إلى بوابة الخدمات الإلكترونية التابعة للهيئة لتعبئة نموذج إقرار استيراد لدفع ضريبة القيمة المضافة VAT301، وسداد الضريبة المطبقة.

يرجى الاطلاع على دليل المستخدم لتصريح الاستيراد لضريبة القيمة المضافة لمزيد من التفاصيل بشأن احتساب الضريبة على الاستيراد من قبل مستوردين غير مسجّلين.

6.3. الاستيراد بمساعدة وكيل جمركي

وفي كثير من الأحيان، تُوكّل مهمة استيراد السلع (بما في ذلك السيارات) إلى الدولة وتنفيذ جميع إجراءات الاستيراد إلى وكيل تخليص. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تُوكّل مهمة تخليص السلع من الجمارك إلى وكيل تخليص متخصص أو وكيل شحن مسؤول عن تسليم السلع للمشتري أو إلى شركة محلية أخرى.

في حال قام وكيل التخليص أو أعمال مماثلة باستيراد السلع نيابة عن مستورد مسجّل لضريبة القيمة المضافة، يتعين على وكيل التخليص التصريح عن رقم التسجيل الضريبي الخاص بالمستورد في تصريح الاستيراد الجمركي. وهذا من شأنه السماح للمستورد باحتساب الضريبة على الاستيراد في إقراره الضريبي كما هو موضح في البند 6.2 أعلاه.

ومن ناحية أخرى، في حال قام وكيل التخليص باستيراد سلع نيابة عن مستورد غير مسجّل، فيجب على الوكيل التصريح عن رقم تسجيله الضريبي أو رقم تنكو "TINCO" في تصريح الاستيراد الجمركي، ويجب أن يكون مسؤولاً عن دفع الضريبة فيما يتعلق بالاستيراد في إقراره الضريبي.

وتجدر الإشارة إلى أنه بما أن وكيل التخليص أو الأعمال المماثلة ليس مالك السلع، بل يكمن دوره في تسهيل استيراد هذه السلع إلى الدولة، فلا ينبغي له استرداد الضريبة على الاستيراد كضريبة مدخلات عانده له في الإقرار الضريبي، وأن القيام بهذا من شأنه أن يعرّض وكيل التخليص/الأعمال المماثلة لتقييم ضريبي لاسترداد الضريبة بأكثر مما يجب وللغرامات. بدلاً من ذلك، إذا كانت الضريبة مدفوعة من قبل وكيل التخليص أو الأعمال المماثلة، فيجوز للوكيل استرداد المبلغ مباشرة من المستورد. وللقيام بذلك، يجب أن يصدر وكيل التخليص أو الأعمال المماثلة بياناً إلى المستورد يتضمن، كحد أدنى، التفاصيل التالية:

- اسم وعنوان ورقم التسجيل الضريبي لوكيل التخليص أو الأعمال المماثلة؛
- تاريخ إصدار البيان؛
- تاريخ استيراد السلع ذات العلاقة؛
- وصف كافٍ لتحديد السلع المستوردة؛
- قيمة الضريبة التي دفعها الوكيل للهيئة فيما يتعلق بالسلع المستوردة.

وتجدر الإشارة إلى أن البيان الصادر عن وكيل التخليص يُعامل كفاتورة ضريبة فعلية لأغراض ضريبة القيمة المضافة. ونتيجة لذلك، يمكن للمستورد الاعتماد على البيان لاسترداد الضريبة عندما يكون الاسترداد متاحاً (فعلى سبيل المثال، إذا قام المستورد غير المسجّل بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة في تاريخ لاحق وكان مؤهلاً لاسترداد ضريبة المدخلات المدفوعة قبل التسجيل).



وتطلب الهيئة من جميع وكلاء التخليص الاحتفاظ بنسخ من هذه البيانات حتى تكون متاحة للفحص في حال قيام الهيئة بتدقيق حسابات ضريبة القيمة المضافة الخاصة بهم.

6.4. استثناءات من ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد

هناك فئات معينة من السلع (بما في ذلك السيارات) يتم استثناءها من ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد. وعموماً في بعض الحالات، تعكس هذه الفئات الاستثناءات التي تكون متاحة فيما يتعلق بالرسوم الجمركية، مما يسمح بعدم إخضاع سلع معينة لضريبة القيمة المضافة ولا للرسوم الجمركية على حدٍ سواء.

تعليق الضريبة على الاستيراد

لا تُعامل السلع بأنها مستوردة للدولة إذا كانت في وضع معلق للرسوم الجمركية وفقاً لأحكام قانون الجمارك الموحد لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية في الحالات الآتية⁹:

1. الإدخال المؤقت؛
2. السلع الموضوعية في مستودع جمركي؛
3. السلع الموضوعية في الترانزيت؛
4. أو السلع المستوردة بغرض إعادة التصدير من ذات الشخص.

فإذا ما انطبقت أي من الاستثناءات أعلاه، فلا يُعامل نقل السلع إلى داخل الدولة كاستيراد، وبالتالي لا يخضع للضريبة على الاستيراد. ومن ناحية أخرى، إذا ما تمت لاحقاً مخالفة أي شرط من الشروط الخاصة بتعليق الضريبة، فمن الممكن معاملة السلع على أنه تم استيرادها إلى الدولة ومن ثم تصبح الضريبة مستحقة على الاستيراد من تاريخ استيراد السلع أصلاً.

وحتى يسمح له بالاستفادة من الاستثناءات أعلاه، يتعين على المستورد تقديم ضمان مالي للهيئة بقيمة الضريبة المستحقة فيما يتعلق بالسلع. وستقوم الهيئة برّد هذا الضمان بمجرد مغادرة السلع للدولة وفقاً لشروط التعليق الجمركي ذات الصلة.

الاعفاء من الضريبة على الاستيراد

في بعض الحالات تُعفى السلع المستوردة إلى الدولة بالكامل من ضريبة القيمة المضافة. وينطبق الاعفاء الضريبي على السلع التي يتم اعفاؤها من الرسوم الجمركية وفقاً للفئات التالية¹⁰:

1. السلع المستوردة من قبل القوات المسلحة وقوى الأمن الداخلي.
2. الأمتعة الشخصية والهدايا التي ترد بصحبة المسافرين (يرجى العلم بأن هذا لا ينطبق على السيارات).
3. استيراد الأمتعة الشخصية والأدوات المنزلية المستعملة التي يجلبها المواطنون المقيمون في الخارج والأجانب القادمون للإقامة في الدولة لأول مرة (يرجى العلم بأن هذا لا ينطبق على السيارات).

⁹ البند (1) من المادة (47) من اللائحة التنفيذية
¹⁰ البند (2) من المادة (47) من اللائحة التنفيذية



4. السلع المعادة.

وقد ينطبق البند الأخير من الفئات المذكورة أعلاه على السلع التي تم بيعها وتصديرها من الدولة، ولكن تم إرجاعها بعد ذلك إلى المورد في الدولة. وتجدر الإشارة إلى أن هذا الإعفاء لا يشمل سوى ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد ولا ينطبق على ضريبة القيمة المضافة، إن وجدت، التي قد يكون المورد قد فرضها في الأصل على بيع السلع.

6.5. المشتريات المرتجعة بعد الاستيراد

وقد يحدث أنه بعد قيام تاجر المركبات باستيراد السيارة، أن يعيد السيارة إلى الشركة المصنعة خارج الدولة مرة أخرى، ويعني ذلك تصديرها إلى خارج الدولة.

وفي وقت استيراد السيارة، قد يكون تاجر المركبات قام باحتساب ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد (من خلال آلية الدفع المؤجل أو الدفع المسبق) وقد يكون قام باسترداد ضريبة المدخلات في الخانة 10 من إقرار ضريبة القيمة المضافة. وعند إرجاع السيارة، سيكون على تاجر المركبات إجراء تسوية بقيمة سلبية في الخانة 7 والخانة 10 من إقرار ضريبة القيمة المضافة عن الفترة الضريبية التي تم فيها إرجاع السيارة إلى الشركة المصنعة وتصديرها إلى خارج الدولة.



7. مطالبات الضمان

إنّ خدمة الضمان هي ضمان تقدمه الشركة المُصنّعة لعميلها، وتعهد بمعالجة أي عيوب في السيارة ناجمة عن عيوب في التصنيع أو في المواد لفترة محددة.

بشكل عام، تتوفر خدمة الضمان للعميل في وقت بيع السيارة، وفي مثل هذه الحالات يكون سعر خدمة الضمان مشمولاً في سعر السيارة. ولكن في حالات أخرى، يتم توفير خدمة الضمان بشكل منفصل عن بيع السيارة، ومن ثم يتم احتساب سعر خدمة الضمان بشكل منفصل.

7.1 خدمة الضمان المشمولة في سعر السيارة

كما ورد في الفقرة السابقة، في الحالات التي تكون فيها تكلفة الضمان مشمولة في سعر بيع السيارة، يتعهد المورد بإصلاح أي عيوب في السيارة لفترة محددة مجاناً دون مقابل. بعبارة أخرى، لن يفرض المورد أي رسوم إضافية مقابل خدمات التصليح المشمولة بالضمان المقدمة خلال الفترة المحددة.

وبما أن ضريبة القيمة المضافة ستكون قد احتسبت بالفعل عن التوريد الأصلي للسيارة (بما في ذلك سعر الضمان)، فلن تنشأ أي آثار أخرى لضريبة القيمة المضافة في وقت تقديم خدمات التصليح الفعلية. وتجدر الإشارة إلى أنّ ضريبة المدخلات المتكبدة على تنفيذ خدمات التصليح المشمولة بالضمان ستكون قابلة للاسترداد نظراً لكونها متكبدة في سياق إجراء توريدات خاضعة للضريبة. وسينطبق هذا الوضع أيضاً على بيع السيارات المستعملة، في حال قام البائع باحتساب الضريبة بموجب آلية هامش الربح (شريطة أن تكون قيمة الضمان مشمولة في سعر بيع السيارة المستعملة).

7.2 خدمة الضمان المقدمة نظير رسم إضافي

يجوز للمورد تزويد عملائه بخيار شراء ضمان ممدّد لفترة محددة. يتم توفير الضمان الممدّد مقابل رسوم منفصلة ويتعهد المورد بإصلاح أي عيب في السيارة خلال الفترة الإضافية دون فرض مبلغ إضافي مقابل إجراء خدمات التصليح الفعلية.

ويُعدّ توريد الضمان الممدّد بمثابة توريد خاضع للضريبة بنسبة 5%. وبناءً على هذا فإن المورد يحتاج إلى احتساب ضريبة القيمة المضافة عن توريد الضمان الممدّد. بيد أنه لن تُطبق ضريبة القيمة المضافة على خدمات التصليح الفعلية التي قدمت خلال الفترة الإضافية، وذلك لأن ضريبة القيمة المضافة ستكون قد احتسبت بالفعل عن توريد الضمان الممدّد وبالتالي لن تنشأ أي آثار أخرى للضريبة في وقت تقديم خدمات التصليح الفعلية.

7.3 استرداد الموزعين لتكاليف التصليح من الشركات المُصنّعة

إذا قدّم الموزّع خدمات الضمان إلى عميل في الدولة، فلن يترتب على هذا التوريد أي آثار لضريبة القيمة المضافة. ويرجع ذلك إلى أن ضمان الموزّع المقدم بدون رسم إضافي يُعامل على أنه توريد مركب مع المركبة المباعة التي تم احتساب الضريبة عنها بالفعل في وقت البيع الأصلي.



وتجدر الإشارة إلى أن الشركات المُصنِّعة للسيارات هي التي توفر الضمانات عادةً. وفي حال كان المُورِّع مشاركاً في سلسلة التوريد، فينتقل ضمان الشركة المُصنِّعة إلى العميل النهائي. وبالتالي، تسمح هذه الترتيبات للمُورِّع باسترداد التكاليف المتكبدة في سبيل الوفاء بالضمان نيابة عن الشركة المُصنِّعة.

بالنسبة للتوريد الذي يقوم به المُورِّع بموجب ترتيب الضمان مع الشركة المُصنِّعة فهو توريد منفصل لأغراض ضريبية القيمة المضافة. وبالتالي، فإن معاملة ضريبية القيمة المضافة المتعلقة باسترداد التكاليف المرتبطة بهذه التوريدات تتطلب أن يتمّ تحديدها على نحو مستقل.

بالنسبة للمركبات المُصنِّعة خارج الدولة، فمن النقاط الأساسية التي يجب الانتباه إليها هي أنّ استرداد المُورِّعين المحليين للتكاليف المتعلقة بتنفيذ خدمات التصليح المشمولة بالضمان من الشركات المُصنِّعة خارج الدولة يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%. ويرجع ذلك إلى عدم استيفاء الشرط الأساسي¹¹ لمعاملة التوريد على أنه تصدير لخدمات خاضعة للضريبة بنسبة الصفر (أي يجب ألا تقدم الخدمة مباشرة فيما يتعلق بسلع موجودة داخل الدولة).

مثال

تقوم شركة (أ) وهي شركة مُصنِّعة للسيارات مقرّها في ألمانيا، ببيع سيارات في الإمارات العربية المتحدة من خلال مُورِّعها الحصري (ب). اشترى محمد سيارة من المُورِّع (ب) وشمل البيع ضماناً مدته 5 سنوات. عند ملاحظة بعض المشاكل في محرك السيارة، أخذ محمد السيارة للخدمة. أكد المُورِّع (ب) أنّ بعض الأجزاء في المحرك تحتاج إلى تصليح وأن هذه الخدمة مشمولة بالضمان.

وبالرغم من أنّ المُورِّع (ب) لم يقم بفرض أي رسوم على محمد مقابل تصليح المحرك، قام المُورِّع باسترداد التكلفة من الشركة (أ)، ويخضع التوريد المقدم من المُورِّع (ب) إلى الشركة (أ) فيما يتعلق بتنفيذ الإصلاحات المشمولة بالضمان، للضريبة بنسبة 5%.

والجدير بالذكر أنّ هذا التوريد لا يكون مؤهلاً لنسبة الصفر كون الخدمات المقدمة تتعلق مباشرة بسلعة (أي السيارة) موجودة في الدولة.

¹¹ البند (2) من المادة (31) من اللائحة التنفيذية



8. المزادات

قد يقوم تجار المركبات ببيع السيارات في المزادات. والمزادات هي الأماكن التي تُباع فيها السلع لأعلى مُزايد. وعلى الرغم من أن تاجر المركبات (ويشار إليه فيما بعد بـ "بائع المزاد") قد يكون هو المالك/البائع الرئيسي للسيارات، إلا أن المزادات تتم عادةً من خلال بائع المزاد الذي يتصرف كوكيل ينوب عن أشخاص آخرين يقومون ببيع سياراتهم.

وتعتمد المعاملة الضريبية للمزادات على ما إذا كان بائع المزاد يتصرف كمورد رئيسي أو كوكيل نيابة عن شخص آخر.

8.1. بائع المزاد المتصرف بصفته مورد رئيسي

في هذه الحالات، يكون بائع المزاد هو المورد الرئيسي للسيارات لأغراض ضريبة القيمة المضافة. يُعرف هذا الترتيب أيضاً باسم "الوكالة غير المفصح عنها" حيث يتم إجراء توريدات لأغراض ضريبة القيمة المضافة، أي (1) بين البائع وبائع المزاد، و (2) بين بائع المزاد والعميل النهائي.

ونتيجة لذلك، وعلى غرار أي شخص آخر يقوم بتوريد لسلع، يجب على بائع المزاد النظر فيما إذا كان ينبغي عليه تطبيق ضريبة القيمة المضافة على البيع أو لا. فعندما يكون بائع المزاد مسجلاً للضريبة، يجب عليه احتساب ضريبة القيمة المضافة عن التوريد بنسبة 5% (ما لم يتم استيفاء شروط إخضاع السيارات لنسبة الصفر نتيجة تصديرها). إضافة إلى ذلك، إذا كان بائع المزاد غير مسجلاً للضريبة، فيجب عليه تقييم ما إذا كانت ثمة التزامات ضريبية قد نشأت بسبب التوريد.

8.2. بائع المزاد المتصرف كوكيل عن المورد الرئيسي

أما النوع الثاني من الترتيبات، وهو النوع الأكثر شيوعاً، هو عندما لا يكون بائع المزاد هو مالك/مورد السيارات، ولكنه فقط يقوم بتوفير المعرض والمساعدة في عملية بيع السيارات المملوكة لآخرين من خلال المزاد. يُعرف هذا الترتيب أيضاً باسم "الوكالة المفصح عنها".

وفي مثل هذه الحالات، فإن بائع المزاد لا يعتبر مورداً رئيسياً للسيارات المعنية، بل يتصرف بصفته وكيل عن مالك السيارات ويتصرف باسمه وفقاً للبند (1) من المادة (9) من المرسوم بقانون. ونتيجة لذلك، عند بيع السيارات، فإن هذا البيع يُشكّل، لأغراض ضريبة القيمة المضافة، توريداً من البائع الرئيسي مباشرة للمشتري الرئيسي – مع تجاهل بائع المزاد لأغراض البيع.

وهذا يعني أنه يجب النظر في معاملة ضريبة القيمة المضافة لبيع السيارات من منظور المورد الرئيسي / المالك الرئيسي للسيارات. وعلى هذا الأساس، ووفقاً لحقائق البيع، فقد يخضع التوريد إما للنسبة الأساسية (إذا كان المورد الرئيسي مسجلاً للضريبة) أو لنسبة الصفر (إذا كان المورد الرئيسي مسجلاً لضريبة القيمة المضافة ويتم تصدير السيارة إلى خارج الدولة) أو خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة (إذا لم يكن المورد الرئيسي مسجلاً أو ملزماً بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة).

وتجدر الإشارة إلى أنه في الحالات التي يقوم فيها بائع المزاد ببيع سيارة كوكيل نيابة عن بائع رئيسي، فيكون الامتثال بشكل صحيح للالتزامات الضريبية المتعلقة بالبيع مسؤولية البائع الرئيسي وليس بائع المزاد. ومن الشائع في المزادات أن يتم سداد مدفوعات السيارات المباعة من قبل المشتري إلى المورد الرئيسي من خلال بائع المزاد. وفي هذه الحالة، يتوقع من بائع المزاد تحويل الضريبة المحتسبة من قبل المورد الرئيسي إلى ذلك المورد، لتمكين المورد من احتساب هذه الضريبة للهيئة.



وتتوقع الهيئة أن يحتفظ بائع المزاد بمستندات كافية لإثبات أنه تم البيع مباشرة من المورد الرئيسي إلى العميل وأن بائع المزاد تصرف فقط كوسيط. ويمكن أن تشمل هذه المستندات: عقد (إن وجد) بين البائع الرئيسي وبائع المزاد؛ نسخة من فاتورة صادرة من البائع الرئيسي للعميل؛ الفاتورة الصادرة من بائع المزاد إلى البائع الرئيسي عن مولته، وما إلى ذلك.

8.3. إصدار فواتير ضريبية من قبل بائع المزاد نيابة عن المورد الرئيسي

وفقاً للمادة (65) من المرسوم بقانون، في حال قام شخص مسجل للضريبة بتوريد خاضع للضريبة، فيتعين على الخاضع للضريبة إصدار فاتورة ضريبية صحيحة وتسليمها إلى مستلم السلع أو متلقي الخدمات. وينطبق هذا الشرط من دون استثناء لأي توريد يخضع للضريبة بنسبة 5%. وبالتالي، في حال إجراء توريد خاضع للضريبة في مزاد ما، فيجب إصدار فاتورة ضريبية وتسليمها إلى مشتري السيارة.

وعادةً، يتعين على مورد السيارة المسجل لضريبة القيمة المضافة إصدار الفواتير الضريبية، وذلك وفقاً للشروط الواردة في المادة (59) من اللائحة التنفيذية. غير أنه وبحسب البند (11) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية، يجوز للوكيل المسجل للضريبة والذي يقوم بالتوريد نيابة عن مورد رئيسي مسجل للضريبة، إصدار فاتورته الضريبية فيما يتعلق بالتوريد مع البيانات الخاصة بالوكيل، كما لو أن ذلك الوكيل قد قام بتوريد السلع أو الخدمات بنفسه (مع ذلك، يجب أن تتضمن الفاتورة الصادرة إشارة إلى المورد الرئيسي، بما في ذلك اسم المورد ورقم تسجيله الضريبي على الفاتورة). وإذا قام الوكيل بإصدار فاتورة ضريبية نيابة عن المورد الرئيسي بموجب هذا النص، فينبغي ألا يقوم المورد الرئيسي بإصدار أي فاتورة ضريبية أخرى فيما يتعلق بذات التوريد. وبالإضافة إلى ذلك، يظل المورد الرئيسي مسؤولاً عن احتساب الضريبة عن التوريد للهيئة، ويظل ملزماً بالامتثال لكافة الالتزامات الضريبية الأخرى المتعلقة بالتوريد.

يمكن استخدام القاعدة التي نوقشت في الفقرات السابقة من قبل بائعي المزادات من أجل إصدار فواتير ضريبية إلى مشتري السيارات التي تباع في المزاد.

8.4. العمولة المفروضة من قبل بائعي المزادات

من الشائع قيام بائع المزاد باحتساب عمولة و/أو مبلغ على المورد الرئيسي للسيارة أو مشتري السيارة أو كليهما. وتُعامل هذه العمولة و/أو المبلغ كمقابل لتوريد خاضع للضريبة من قبل بائع المزاد لقاء خدماته التي يقدمها في المزاد. فإذا كان بائع المزاد مسجل أو ملزم بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة، فيتعين على بائع المزاد تطبيق الضريبة على هذه الرسوم واحتساب الضريبة للهيئة في إقراره الضريبي.

مثال

شركة موتور أند موتور ذ.م.م هي شركة بيع سيارات وتقوم بتشغيل مزادات للسيارات في الإمارات العربية المتحدة. في تاريخ معين قامت موتور أند موتور ببيع سيارتين في مزاد. حيث باعت موتور أند موتور السيارة الأولى بصفقتها المورد الرئيسي، وباعت السيارة الثانية بصفقتها وكيل عن شركة مسجلة للضريبة، وهي شركة زينيث ذ.م.م.

كونها المورد الرئيسي للسيارة الأولى، تكون موتور أند موتور مسؤولة عن الامتثال لكافة الالتزامات الضريبية المتعلقة بالبائع، بما في ذلك إصدار الفاتورة الضريبية واحتساب الضريبة.

وكون زينيث ذ.م.م هي المورد الرئيسي للسيارة الثانية، فتكون زينيث مسؤولة عن الامتثال لكافة الالتزامات الضريبية المتعلقة بالتوريد. ويجوز لموتور أند موتور إصدار فاتورة ضريبية نيابة عن زينيث ذ.م.م وفقاً للبند (11) من المادة (59) من اللائحة التنفيذية؛ مع ذلك فإن مسؤولية احتساب الضريبة عن بيع السيارة الثانية تظل على عاتق زينيث ش.م.م.



9. العروض الترويجية والخصومات

9.1. الهدايا المجانية للأغراض الترويجية

غالبًا ما يقوم تجار المركبات بتقديم هدايا ترويجية مجانية مع بيع السيارات. وهذا يعني أن وكيل البيع لا يتلقى أي مقابل لتوريد الهدايا المجانية.

ففي حال قام تاجر المركبات باسترداد ضريبة المدخلات عن شراء الهدايا ثم قام بتوريدها كهدايا مجانية من دون مقابل، فسيخضع هذا التوريد المجاني لأحكام التوريد الاعترافي¹². مع ذلك، في حال لم يقوم تاجر المركبات باسترداد ضريبة المدخلات عن شراء الهدايا، فلن تُطبق أحكام التوريد الاعترافي¹³.

9.2. الخصومات

بالإضافة إلى تقديم الهدايا المجانية، يقوم تجار بيع السيارات أيضاً بإدارة أنظمة ترويجية يقدمون بموجبها خصومات على سعر بيع السيارات.

إذا قام تاجر بيع المركبات بتمويل الخصم وانتفع العملاء من انخفاض السعر، فتُطبق الضريبة على القيمة بعد الخصم¹⁴ المحتسبة من قبل تاجر المركبات. وتجدر الإشارة إلى أن الفاتورة الضريبية الصادرة من قبل تاجر المركبات يجب أن تبيّن بوضوح مبلغ الخصم المقدم للعميل من أجل احتساب الضريبة عن المبلغ بعد الخصم.

بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يحصل تاجر المركبات نفسه على خصم مرتبط بالحجم/خصم بالجملة من الشركة المصنعة الأصلية على شراء عدد محدد من الوحدات. وفي حال تم تقديم الخصم المرتبط بالحجم من قبل الشركة المصنعة الأصلية (فعلى سبيل المثال تقديم خصم على شراء 100 وحدة من السيارات)، فيتعين على الشركة المصنعة أن تذكر الخصم بوضوح في الفاتورة.

وبالإضافة إلى ذلك، يمكن أيضاً أن يتلقى تاجر المركبات خصماً أو مبلغاً مشروطاً من الشركة المصنعة الأصلية، مثل الخصم على تحقيق هدف معين من المبيعات أو مبلغ مقابل بيع عدد محدد من الوحدات من طراز سيارة معينة. وفي حالة الخصم أو الدفع المشروط، ينبغي للأطراف أن يقيموا بعناية ما إذا كان يترتب على الخصم/الدفع في الواقع خفض القيمة الأصلية للسيارة أم أنه في الواقع يعتبر مقابلاً لتوريد منفصل يقوم به تاجر المركبات. وإذا ما كان يترتب على الخصم/الدفع فعلياً خفض القيمة الأصلية للسيارة، فينبغي على الشركة المصنعة إصدار إشعار دائن ضريبي لخفض القيمة. وفي المقابل، إذا ورد الخصم/الدفع بسبب قيام تاجر المركبات بممارسة نشاط معين، فيجب على تاجر المركبات إصدار فاتورة ضريبية واحتساب الضريبة بالنسبة المناسبة على أساس طبيعة التوريد.

¹² البند (1) من المادة (11) من المرسوم بقانون

¹³ البند (1) من المادة (12) من المرسوم بقانون

¹⁴ المادة (39) من المرسوم بقانون والمادة (28) من اللائحة التنفيذية



10. سيارات الشركة والسيارات التجريبية

10.1. استرداد ضريبة المدخلات عن شراء سيارات الشركة أو تأجيرها أو استئجارها

لا يمكن استرداد ضريبة المدخلات¹⁵ المتكبدة على شراء سيارات الشركة أو تأجيرها أو عقد ايجار تمويلي بشأنها إذا كانت السيارة متاحة للاستخدام الشخصي لموظف في الشركة.

وتجدر الإشارة إلى أن قيام موظف بأخذ السيارة إلى منزله لا يمنع في حد ذاته الخاضع للضريبة من استرداد ضريبة المدخلات شريطة أن يكون السبب في ذلك هو ضمان توافر السيارة للحالات الطارئة، أو إذا كانت الطبيعة الوظيفية للشخص (والمركبة) تتطلب من الموظف أن يحتفظ بالمركبة معه. غير أن النقطة الأساسية هي ما إذا كانت المركبة ستكون متاحة كذلك للأغراض الشخصية. وبالتالي، إذا كانت السيارة متاحة للأغراض الشخصية، فمن ثم تكون ضريبة المدخلات المتكبدة على شراء المركبة أو تأجيرها أو عقد ايجار تمويلي بشأنها مستثناة من الاسترداد بالكامل.

والجدير بالذكر أنه في حال تم استثناء ضريبة المدخلات المتكبدة على شراء سيارة الشركة أو تأجيرها أو عقد ايجار تمويلي بشأنها من الاسترداد، فينبغي ألا يقوم الخاضع للضريبة باسترداد ضريبة المدخلات المتكبدة على النفقات المرتبطة بالسيارة مثل التأمين والصيانة وغير ذلك.

10.2. السيارات التجريبية

كثيراً ما يقوم تجار المركبات بعرض السيارات التجريبية في المعارض الخاصة بهم لأغراض العرض/تجربة القيادة. وبما أن السيارة التجريبية لا يمكن بيعها بالقيمة الكاملة للبيع بالتجزئة، فقد يوافق المصنع على دفع دفعة واحدة مقابل كل سيارة تجريبية لتعويض التاجر عن القيمة الأقل للبيع بالتجزئة.

وإذا كان المبلغ الذي تقوم به الشركة المصنعة الأصلية يمثل تخفيضاً حقيقياً لسعر البيع الأصلي، فإن هذا المبلغ يعتبر خصماً بأثر رجعي. وفي مثل هذه الحالة، ينبغي للشركة المصنعة الأصلية أن تصدر اشعار دائن ضريبي لخفض سعر البيع الأصلي.

في المقابل، إذا ارتبط المبلغ بأي التزامات تقع على عاتق تاجر المركبات لأداء نشاط محدد (مثل خدمات التسويق)، سيُعامل الدفع كمقابل لتوريد خاضع للضريبة ويكون على تاجر المركبات إصدار فاتورة ضريبية وتطبيق الضريبة بالنسبة المناسبة تبعاً لطبيعة التوريد.

¹⁵ الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (53) من اللائحة التنفيذية