



المناطق المحددة دليل ضريبة القيمة المضافة | VATGDZ1

يوليو 2018



المحتوى

3	1. مقدمة
3	1.1. لمحة عامة
3	1.1.1. نبذة مختصرة
3	1.1.2. الهدف من هذا الدليل
3	1.1.3. من الذي ينبغي عليه الاطلاع على هذا الدليل؟
4	2. تعريف المناطق المحددة
4	2.1. المعاملة الضريبية المطبقة على المناطق الحرة
4	2.2. تعريف المنطقة المحددة
5	2.3. الكيانات داخل المنطقة المحددة
5	2.4. التسجيل لضريبة القيمة المضافة
6	3. تطبيق ضريبة القيمة المضافة
6	3.1. مقدمة
6	3.2. توريد الخدمات
6	3.3. توريد السلع داخل المنطقة المحددة
6	3.3.1. القاعدة الافتراضية
6	3.3.2. الاستثناءات من القاعدة الافتراضية
6	3.3.3. تحديد الاستخدام المقصود من السلع
9	3.4. نقل السلع إلى منطقة محددة
9	3.4.1. نقل السلع من مكان خارج الإمارات
9	3.4.2. نقل السلع من مكان في الإمارات
9	3.4.3. نقل السلع بين المناطق المحددة
10	3.5. استيراد السلع من المناطق المحددة
10	3.5.1. ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد
10	3.5.2. التوريدات التي تلي الاستيراد
10	3.5.3. ملخص
11	3.6. الاستهلاك اللاحق أو فقدان السلع
11	3.7. موجز عام عن المعاملة الضريبية للسلع
13	4. حالات خاصة
13	4.1. توريدات المياه والطاقة
13	4.2. توريدات العقارات
14	4.3. المجموعات الضريبية



- 14..... 4.4 الفروع
- 14..... 4.5 استرداد ضريبة القيمة المضافة



1. مقدمة

1.1. لمحة عامة

1.1.1. نبذة مختصرة

تم تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة منذ 1 يناير 2018. وكضريبة استهلاك عامة تُفرض على توريد السلع والخدمات، فإن ضريبة القيمة المضافة تُطبق على التوريدات التي تحدث داخل إقليم الإمارات العربية المتحدة.

وفي العادة، يتم استثناء المناطق الحرة من النطاق الإقليمي للإمارات العربية المتحدة. أما لغايات ضريبة القيمة المضافة، فإن ذلك ليس هو الحال تلقائياً. المناطق الحرة المدرجة في قرار مجلس الوزراء هي فقط المؤهلة للمعاملة الضريبية الخاصة، كما وتخضع تلك المعاملة الضريبية الخاصة لقيود معينة. تُعرف تلك المناطق الحرة المحددة بمصطلح "المناطق المحددة" لغايات ضريبة القيمة المضافة.

المناطق المحددة تكون:

- خاضعة لمعايير مراقبة مشددة؛
- فيها ضوابط أمنية لمراقبة انتقال السلع والأفراد من وإلى المنطقة المحددة؛
- خاضعة للضوابط الجمركية لمراقبة انتقال السلع من وإلى المنطقة المحددة؛ و
- معاملتها على أنها خارج إقليم الإمارات العربية المتحدة لغايات ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بتوريدات معينة للسلع.

ويتمثل أثر تلك المعاملة الضريبية الخاصة على الأعمال العاملة في المناطق المحددة في أن العديد من توريدات السلع ستكون خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات، رهناً باستيفاء شروطاً محددة والاحتفاظ بسجلات تفصيلية. مع ذلك، ستخضع توريدات الخدمات للقواعد العادية لضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة.

يتم تطبيق معايير تأهيل صارمة للحد من استخدام تدابير المناطق المحددة لتكون فقط في حدود تلك الأعمال التي تم وضع هذه التدابير خصيصاً من أجلها، ويعني ذلك أنه تم وضع تلك التدابير من أجل تسهيل معاملات التجارة الدولية على أساس محايد لضريبة القيمة المضافة وليس من أجل التمكين من تجنب الضريبة بأي شكل.

1.1.2. الهدف من هذا الدليل

يتضمن هذا الدليل إرشادات أكثر تفصيلاً حول خصائص المناطق الحرة التي يجب توافرها لتصبح مؤهلة كمنطقة محددة لغايات ضريبة القيمة المضافة.

بالإضافة إلى ذلك، فإن هذا الدليل يقدم إرشادات للشركات العاملة في المناطق المحددة والتي تسعى لفهم الآثار المترتبة على تطبيق ضريبة القيمة المضافة من أنشطتهم داخل المناطق المحددة وخارجها.

1.1.3. من الذي ينبغي عليه الاطلاع على هذا الدليل؟

هذا الدليل موجه إلى أصحاب المصلحة الرئيسيين في الأعمال الناشطة في المناطق المحددة والمعنيين بالشؤون الضريبية.



2. تعريف المناطق المحددة

2.1. المعاملة الضريبية المطبقة على المناطق الحرة

ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة استهلاك عامة تُفرض على معظم توريدات السلع والخدمات في الإمارات العربية المتحدة. تُفرض ضريبة القيمة المضافة على توريدات السلع والخدمات التي تتم في جميع أنحاء المناطق الإقليمية للدولة.

وتضم المنطقة الإقليمية للدولة تلك المناطق المعرفة حالياً كمناطق حرة مسيجة ومناطق حرة غير مسيجة.

لغايات ضريبة القيمة المضافة، تُعتبر المناطق الحرة المسيجة وغير المسيجة أنها مناطق واقعة داخل النطاق الإقليمي لدولة الإمارات العربية المتحدة – وبالتالي تخضع تلك المناطق للقواعد العادية لضريبة القيمة المضافة في الإمارات – ما لم يتم استيفاء المعايير المحددة أدناه لمعاملتها كمناطق محددة على النحو المحدد بموجب "المرسوم بقانون 1" و"اللائحة التنفيذية 2". تتم معاملة المناطق الحرة التي تم تحديدها كمناطق محددة على أنها واقعة خارج إقليم الإمارات العربية المتحدة لغايات ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بتوريدات معينة للسلع.

بالإضافة إلى ذلك، هناك قواعد ضريبية خاصة متعلقة بالمعاملة الضريبية المطبقة على بعض التوريدات التي تتم داخل المناطق المحددة. يمكن أن أثر تلك القواعد في أن توريدات معينة للسلع والتي تتم داخل المنطقة المحددة لا تخضع لضريبة القيمة المضافة في الإمارات. في المقابل، ستنتم معاملة توريدات الخدمات التي تتم داخل المنطقة المحددة بذات الطريقة التي تتم فيها معاملة توريدات الخدمات التي تتم في باقي أرجاء الدولة.

ملاحظة مهمة: تم تعريف المناطق الحرة التي تستوفي تلك المعايير على وجه الخصوص كمناطق محددة وفقاً لللائحة التنفيذية وقرار مجلس الوزراء. وفي حال لم تعتبر المنطقة الحرة كمناطق محددة، فستتم معاملتها كأى جزء آخر من الدولة.

2.2. تعريف المنطقة المحددة

المنطقة المحددة هي منطقة يتم تحديدها بقرار من مجلس الوزراء كمناطق محددة³. إن قائمة المناطق الحرة المدرجة في قرار مجلس الوزراء كمناطق محددة متواجدة في تبويب "التشريعات" على الموقع الإلكتروني للهيئة (www.tax.gov.ae).

بالرغم من أنه قد يتم تحديد منطقة ما كمناطق محددة، إلا أنه لن تتم معاملتها تلقائياً على أنها خارج الدولة لغايات ضريبة القيمة المضافة. هناك العديد من المعايير 4 التي يجب استيفاؤها حتى تتم معاملة المنطقة المحددة على أنها خارج الإمارات العربية المتحدة لغايات ضريبة القيمة المضافة. تلك المعايير هي كالاتي:

1. يجب أن تكون المنطقة المحددة منطقة جغرافية محددة ومسيجة.
2. يجب أن يكون للمنطقة المحددة ضوابط أمنية ورقابة جمركية بقصد مراقبة دخول وخروج الأفراد وانتقال السلع من وإلى تلك المنطقة المحددة.
3. يجب أن يكون للمنطقة المحددة إجراءات داخلية بشأن طريقة حفظ وتخزين ومعالجة السلع فيها.

1 المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 بشأن ضريبة القيمة المضافة، يشار إليه فيما بعد بعبارة "القانون"
2 قرار مجلس الوزراء رقم (52) لسنة 2017 في شأن اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة، يشار إليه فيما بعد بعبارة "اللائحة التنفيذية"
3 المادة 1، من اللائحة التنفيذية: أية منطقة يتم تحديدها بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح الوزير، على أنها منطقة محددة لغايات المرسوم بقانون.
4 المادة 51(1)، من اللائحة التنفيذية



4. يجب أن يقوم مشغل المنطقة المحددة بالامتثال للإجراءات المقررة من الهيئة.

يعني ذلك أنه إذا كانت المنطقة المحددة تتضمن مناطق تستوفي المتطلبات المحددة أعلاه ومناطق أخرى لا تستوفي هذه المتطلبات، فستتم معاملتها على أنها خارج الدولة فقط بمقدار استيفائها لهذه المتطلبات.

بالإضافة إلى ذلك، في حال قامت المنطقة المحددة بتغيير آلية عملها أو لم تعد المنطقة المحددة تستوفي أي من الشروط المفروضة عليها والتي تم بناءً عليها تحديد المنطقة كمنطقة محددة بقرار صادر عن مجلس الوزراء ، فستعامل تلك المنطقة كما لو أنها واقعة داخل إقليم الدولة⁵.

ملاحظة مهمة: ستتم معاملة المناطق المحددة التي تستوفي جميع المعايير المذكورة أعلاه فقط على أنها خارج إقليم الدولة لغايات ضريبة القيمة المضافة.

2.3 الكيانات داخل المنطقة المحددة

ستُعامل الأعمال التي تم تأسيسها أو تسجيلها أو التي لديها مكان إقامة داخل المنطقة المحددة على أنه لديها مكان إقامة في الإمارات العربية المتحدة لغايات ضريبة القيمة المضافة⁶.

ويكمن أثر ذلك في أنه ستُعامل الأعمال الناشطة في المنطقة المحددة كأعمال محلية لغايات ضريبة القيمة المضافة بالرغم من أن بعض توريداتها للسلع يمكن أن تكون خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في الدولة.

2.4 التسجيل لضريبة القيمة المضافة

أي شخص يقوم بممارسة أنشطة أعمال في الإمارات العربية المتحدة ويقوم بتقديم توريدات خاضعة للضريبة تجاوز قيمتها حد التسجيل الإلزامي لضريبة القيمة المضافة (أي أنه شخص خاضع للضريبة)، يجب عليه تقديم طلب للتسجيل لغايات ضريبة القيمة المضافة.

أي شخص آخر يقوم بتوريدات خاضعة للضريبة أو يتكبد نفقات (والتي تخضع لضريبة القيمة المضافة) تجاوز قيمتها حد التسجيل الاختياري لضريبة القيمة المضافة، يمكن أن يقوم بتقديم طلب للتسجيل لغايات ضريبة القيمة المضافة.

ملاحظة مهمة: تعتبر الأعمال داخل المنطقة المحددة على أنها "أعمال مؤسسة محلياً" في الدولة لغايات ضريبة القيمة المضافة. ويعني ذلك أن لدى تلك الأعمال الالتزامات ذاتها المفروضة على الأعمال التي تعمل خارج المناطق المحددة، وبالتالي يتعين عليها التسجيل لضريبة القيمة المضافة، والإفصاح عن واحتساب الضريبة وفق القواعد العادية. ويعني ذلك أيضاً أنه بإمكان تلك الأعمال الانضمام إلى مجموعة ضريبية رهناً باستيفاء الشروط المطلوبة.

5 المادة 51(2)، من اللائحة التنفيذية

6 المادة 51(9)، من اللائحة التنفيذية



3. تطبيق ضريبة القيمة المضافة

3.1. مقدمة

كما هو موضَّح أعلاه، في حالات معينة، ستتم فعلياً معاملة المنطقة المحددة على أنها "خارج الدولة" لغايات ضريبة القيمة المضافة، أي أنها تعتبر خارج النطاق الإقليمي للدولة لغايات الضريبة. وبما أن ضريبة القيمة المضافة تُطبق فقط على التوريدات التي تتم داخل الدولة، فإن تلك المعاملة الخاصة للمناطق المحددة ستؤثر على المعاملة الضريبية المطبقة على التوريدات التي تتم داخل المناطق المحددة.

سيتناول هذا الجزء من الدليل النتائج المترتبة على معاملة المناطق المحددة كمناطق خارج الدولة فيما يتعلق بأنواع مختلفة من المعاملات.

3.2. توريد الخدمات

يُعتبر مكان توريد أية خدمات على أنه داخل الدولة، وفق القواعد العادية، إذا كان مكان توريدها في المنطقة المحددة⁷.

ويقصد من هذا وفقاً لقواعد والأحكام العادية لمكان توريد الخدمات، أنه في جميع الحالات، يعود مكان توريد الخدمات الموردة في المناطق المحددة إلى داخل الدولة. ومن ثم تخضع تلك التوريدات للضريبة وفقاً للقواعد العامة لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بتوريد مثل هذه الخدمات.

ويعني ذلك أن معظم الخدمات ستخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، كما هو الحال لو تم تنفيذ تلك الخدمات داخل الدولة. وعلى حد سواء، في حال كانت الخدمات مصدرّة إلى خارج الدولة (أي أنه يتم تقديمها إلى شخص مقيم ومتواجد خارج دول مجلس التعاون الخليجي المطبقة لضريبة القيمة المضافة)، فمن الممكن أن تخضع تلك الخدمات لنسبة الصفر.

3.3. توريد السلع داخل المنطقة المحددة

كما هو موضَّح أعلاه، ستتم معاملة المناطق المحددة كمناطق واقعة خارج الدولة، شريطة استيفاء الشروط اللازمة.

3.3.1. القاعدة الافتراضية

بما أن مكان توريد السلع يتبع عادة مكان تواجد تلك السلع، فبالتالي ستتم معاملة توريد السلع الذي يتم داخل المنطقة المحددة على أنه تمّ خارج الدولة. ويعني ذلك أن الوضع الافتراضي هو أن تلك التوريدات لا تخضع لضريبة القيمة المضافة في الدولة.

3.3.2. الاستثناءات من القاعدة الافتراضية

يُستثنى من الوضع الافتراضي توريد السلع داخل المنطقة المحددة إلى شخص يقصد استهلاكها من قبله أو أي شخص آخر – في هذه الحالات، سيكون مكان التوريد في الدولة وسيخضع لضريبة القيمة المضافة وفق القواعد العادية.

في السياق أعلاه، ينبغي تفسير عبارة "يقصد استهلاكها" على نطاق واسع لتشمل أي استخدام، تطبيق، تشغيل، نشر أو استغلال للسلع. ولأغراض هذه القاعدة، لا يعامل إعادة بيع السلع التي تم شراؤها على أنه استهلاك لتلك السلع. وبالتالي، فإن توريد السلع في تلك الحالات يبقى خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة إذا كان المشتري يقصد بيعها مرة أخرى.

⁷ المادة 51(6)، من اللائحة التنفيذية



بالإضافة إلى ذلك، يرجى العلم أن هذا الاستثناء لا ينطبق، وأنه يجب معاملة التوريد على أنه خارج نطاق الضريبة، إذا كان سيتم:

- ضم السلع التي يتم شراؤها الى سلع أخرى أو إلحاقها بسلع أخرى أو أن تصبح جزءاً من سلع أخرى في ذات المنطقة المحددة ولم يتم استهلاك تلك السلع الأخرى؛
- استخدام السلع التي يتم شراؤها في إنتاج سلعة أخرى في المنطقة المحددة ذاتها ولم يتم استهلاك تلك السلعة الأخرى.

لأغراض الاستثناء الثاني من الاستثناء للقاعدة الافتراضية، يجب أن يكون هناك ارتباط مباشر بين السلع التي يتم شراؤها وإنتاج سلعة أخرى. على سبيل المثال، سينطبق هذا الاستثناء عموماً على الأدوات والمعدات المستخدمة في تصنيع سلع أخرى؛ في المقابل، لن يكون جهاز الكمبيوتر المستخدم من قبل الأعمال لوضع التصميم للسلع التي يتم تصنيعها لاحقاً مرتبطاً بشكلٍ كافٍ بالسلع حتى تتم معاملته كسلعة مستخدمة في إنتاج سلع أخرى.

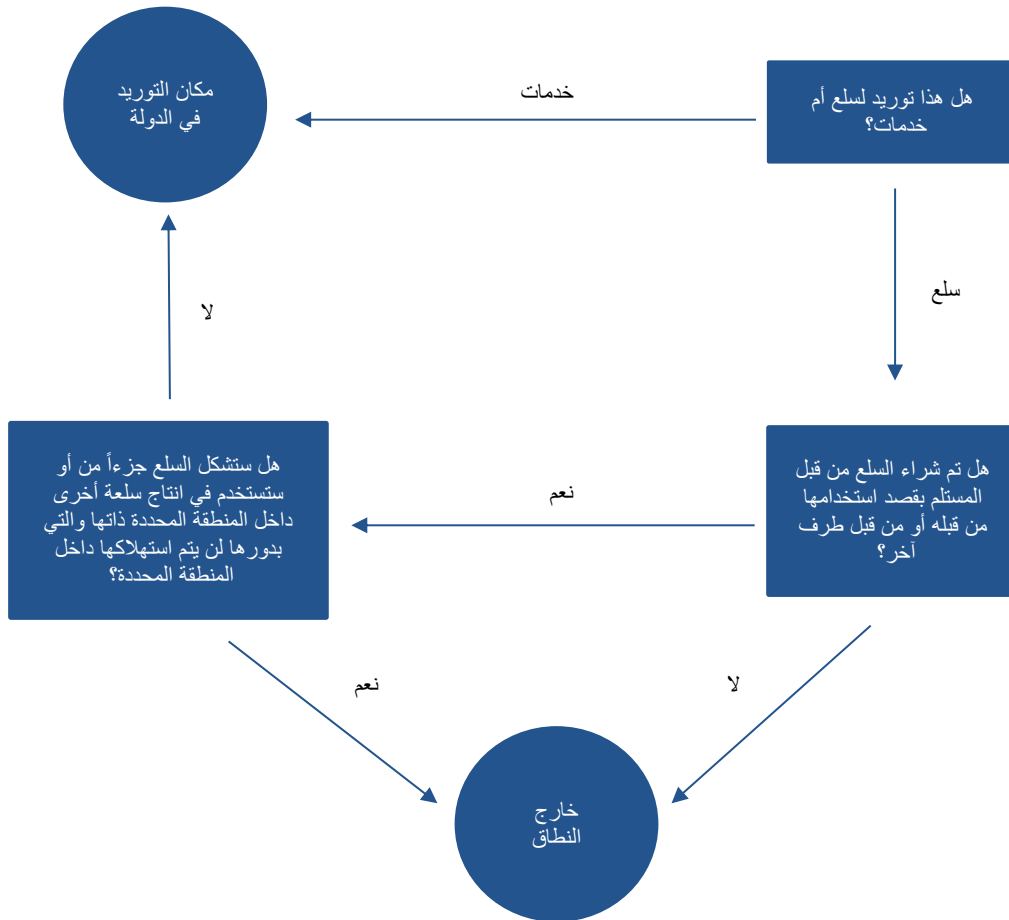
فيما يلي أمثلة عملية على تطبيق البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية المتعلقة بالتوريدات التي تتم داخل المناطق المحددة.

التعليقات	المعاملة الضريبية المطبقة على التوريد لغايات الضريبة في الدولة	مثال عن توريد
لا يُعامل إعادة بيع السلع على أنه استهلاك لتلك السلع في سياق البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية.	خارج نطاق الضريبة	تقوم أعمال بشراء مخزون تجاري من السلع بقصد إعادة بيع السلع داخل المنطقة المحددة.
بالرغم من أن الحديد الفولاذي سيتم "استهلاكه" من قبل الشركة، إلا أنه سيشكل جزءاً من المعدات المصنعة والتي لن يتم استهلاكها من قبل الشركة. وبالتالي، لا ينطبق في هذه الحالة الاستثناء المتعلق بالقواعد الافتراضية لمكان التوريد التي ينص عليها البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية.	خارج نطاق الضريبة	تقوم إحدى شركات تصنيع معدات النفط في المنطقة المحددة بشراء الحديد الفولاذي بقصد استخدامه في إنتاج المعدات. ويتم بعد ذلك بيع المعدات المصنعة من قبل شركة التصنيع.
بالرغم من أن تلك المعدات سيتم "استهلاكها" من قبل الشركة، إلا أن تلك الأدوات ستدخل مباشرة في عمليات تصنيع سلع أخرى والتي لن يتم استهلاكها من قبل الشركة. وبالتالي، لا ينطبق في هذه الحالة الاستثناء المتعلق بالقواعد الافتراضية لمكان التوريد التي ينص عليها البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية.	خارج نطاق الضريبة	تقوم إحدى شركات التصنيع في المنطقة المحددة بشراء معدات بقصد استخدامها في تصنيع سلع. تقوم الشركة بعد ذلك ببيع السلع المصنعة.
سيتم استهلاك السلع التي يتم شراؤها من قبل الأعمال ولن يتم ضمها الى سلع أخرى أو إلحاقها بسلع أخرى أو أن تصبح جزءاً من سلعة أخرى أو استخدامها في إنتاج سلعة أخرى. وبالتالي، وبموجب نص البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية، فإن معاملة بيع هذه السلع التي تم شراؤها من قبل الأعمال ستقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات.	ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في الدولة	تقوم إحدى الأعمال في المنطقة المحددة بشراء جهاز كمبيوتر، طعام، قرطاسية، سيارة للشركة، ووقود لتشغيل السيارة، أثاث مكتبي، و سلع مشابهة أخرى بقصد استخدامها في تشغيل الأعمال العامة للشركة.



بالرغم من أن جهاز الكمبيوتر، بشكل عام، سيستخدم في عملية التصنيع، إلا أنه لن يستخدم مباشرة في عملية انتاج السلع - أي أن وضع التصاميم يُعد خطوة منفصلة عن عملية الانتاج الفعلي للسلع. وبالتالي، وبموجب نص البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية، فإن معاملة بيع جهاز الكمبيوتر الذي تم شراؤه من قبل الأعمال ستقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات.	ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في الدولة	تقوم إحدى شركات التصنيع في المنطقة المحددة بشراء جهاز كمبيوتر ليستخدم في وضع تصاميم السلع التي سيتم تصنيعها لاحقاً.
بما أن السلع ستستخدم لغير أغراض الأعمال، فستتم معاملتها على أنها مستهلكة من قبل هذا الفرد. وبالتالي، وبموجب نص البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية، فإن معاملة بيع هذه السلع الى الفرد ستقع ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات.	ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة في الدولة	يقوم أحد الأفراد بشراء سلع في المنطقة المحددة لغايات الاستخدام الشخصي.

يقدم المخطط أدناه لمحة عن عمليات اتخاذ القرار لتحديد مكان التوريد "الفعلي" للسلع والخدمات داخل المنطقة المحددة.





3.3.3. تحديد الاستخدام المقصود من السلع

يقع على عاتق المورد مسؤولية التأكد من معاملة التوريد بشكل صحيح لغايات ضريبة القيمة المضافة. وبالتالي، وكقاعدة عامة، لا يجوز للموردين معاملة توريدات السلع على أنها خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة في الدولة، ما لم يكونوا متأكدين من أنه ليس هناك احتمال بأن يقوم المشتري باستخدام السلع لغايات غير مؤهلة لهذه المعاملة.

تتوقع الهيئة أنه في معظم المعاملات التي تتم وفق السعر المحايد، يعتبر إقرار خطي من مستلم السلع والذي يفيد أنه لن يتم استهلاك السلع، كافياً لتلك الأغراض.

تجدر الإشارة إلى أنه في الكثير من الحالات، يجب أن تكون الأسباب وراء الشراء واضحة من السياق. فعلى سبيل المثال، من غير المحتمل أن يكون الغرض من الطعام الذي يبيعه أحد المتاجر داخل منطقة محددة هو لاستخدامه لأي شيء آخر خلاف الاستهلاك من قبل المشتري أو أي طرف ثالث.

3.4. نقل السلع إلى منطقة محددة

3.4.1. نقل السلع من مكان خارج الإمارات

بما أنه تتم معاملة المناطق المحددة على أنها خارج الإمارات العربية المتحدة لغايات ضريبة القيمة المضافة، فإن نقل أو توريد السلع إلى منطقة محددة من مكان خارج الإمارات يُعامل على أنه تمّ خارج الإمارات. ولذلك، لن تُفرض ضريبة القيمة المضافة على نقل أو توريد هذه السلع.

3.4.2. نقل السلع من مكان داخل الإمارات

لا يُعتبر القيام بنقل السلع إلى منطقة محددة من مكان داخل الدولة أو توريد السلع إلى المنطقة المحددة تصديراً لهذه السلع⁸. وبالتالي، ستتم معاملة هذا النقل والتوريد على أنه نقل/توريد محلي.

3.4.3. نقل السلع بين المناطق المحددة

يُعامل نقل السلع (سواء كان بيع لهذه السلع أو نقل لسلع خاصّة) بين منطقتين محددين على أنه خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة رهناً باستيفاء الشرطين⁹ الآتيين:

1. لم يتم الإفراج عن السلع جزئياً أو كلياً وإدخالها حيز التداول الحر، ولم يتم استخدامها أو تغييرها بأي شكل من الأشكال أثناء عملية النقل بين مناطق محددة؛ و
2. أن يتم نقل السلع وفقاً للقواعد التي تحكم تعليق الرسوم الجمركية في قانون الجمارك الموحد¹⁰.

ملاحظة هامة: إذا تم نقل السلع ما بين مناطق محددة، فللهيئة أن تطلب من مالك السلع تقديم ضمان مالي لدفع الضريبة التي قد يصبح ذلك الشخص ملزماً بسدادها في حال عدم استيفاء الشروط المتعلقة بنقل السلع¹¹.

8 المادة 30(3)، من اللائحة التنفيذية

9 المادة 51(3)، من اللائحة التنفيذية

10 الباب السابع، الفصل الثاني، قانون الجمارك الموحد لمجلس التعاون لدول الخليج العربية

11 المادة 51(4)، من اللائحة التنفيذية



3.5. استيراد السلع من المناطق المحددة

3.5.1. ضريبة القيمة المضافة عند الاستيراد

يُعامل نقل السلع من منطقة محددة إلى مكان داخل الإمارات على أنه استيراد لتلك السلع. وبالتالي، ستكون ضريبة القيمة المضافة مستحقة الدفع على الاستيراد من قبل مستورد تلك السلع.

يرجى العلم أنه، مع ذلك، سيكون هناك حالات تخضع فيها السلع لضريبة القيمة المضافة إذا تم شراؤها داخل المنطقة المحددة، وستخضع لضريبة القيمة المضافة مرة أخرى إذا تم استيرادها من قبل الشخص ذاته إلى داخل الدولة.

إذا تكبد الشخص المسجل لضريبة القيمة المضافة، ضريبة عند شراء السلع داخل المنطقة المحددة ومرة أخرى عند استيراد السلع ذاتها من المنطقة المحددة إلى داخل الدولة، فسيكون بإمكان الشخص المسجل خصم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على استيراد السلع إلى داخل الدولة بالكامل (بغض النظر عن نسبة خصم ضريبة المدخلات الاعتيادية لهذا الشخص) في إقراره الضريبي.

تجدر الإشارة إلى أنه يجوز خصم ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد فقط فيما يتعلق بالسلع بموجب هذه القاعدة الخاصة، إذا خضعت السلع ذاتها لضريبة القيمة المضافة عند قيام المستورد بشرائها في المنطقة المحددة، ولم يكن هناك معاملات فاصلة تتعلق بالسلع بين الشراء من قبل المستورد والاستيراد الفعلي. يتعين على المستورد الاحتفاظ بالأدلة (وتقديمها إلى الهيئة، عند الطلب) التي تؤكد تحمله ضريبة القيمة المضافة عند شراء السلع واستيرادها.

3.5.2. التوريدات التي تلي الاستيراد

من المهم الإشارة إلى أنه حتى إذا تم فرض ضريبة القيمة المضافة على استيراد السلع إلى مكان داخل الإمارات من المنطقة المحددة، فإنه من الممكن أن يتم فرض الضريبة مرة أخرى على البيع اللاحق للسلع داخل الدولة في تاريخ توريد ذلك البيع (أي إذا كان توريد خاضع للضريبة قام به الشخص الخاضع للضريبة). يعتمد فرض ضريبة القيمة المضافة من عدمه على هذا البيع على ما إذا كان تاريخ التوريد المتعلق بالبيع قد نشأ عندما كانت السلع داخل المنطقة المحددة أم نشأ بعد استيرادها إلى داخل الدولة. يجب تحديد تاريخ التوريد على أساس كل حالة على حدة.

3.5.3. ملخص

يقدم الجدول أدناه أمثلة عامة عن المعاملات الضريبية المحتملة في الحالات التي تنطوي على بيع سلع خاضعة للضريبة بما يشمل الاستيراد إلى داخل الدولة. من الناحية العملية، يجب تحليل الحالات على أساس كل حالة على حدة.

الحالة	المرحلة الأولى	المعاملة الضريبية للمرحلة الأولى	المرحلة الثانية	المعاملة الضريبية للمرحلة الثانية
<ul style="list-style-type: none"> • استيراد السلع من منطقة محددة إلى داخل الدولة • بيع السلع داخل الدولة من قبل المستورد 	استيراد السلع من منطقة محددة إلى داخل الدولة	استحقاق ضريبة القيمة المضافة عن الاستيراد من المستورد	بيع السلع داخل الدولة	يقوم المورد بفرض الضريبة على البيع إذا كان توريد خاضع للضريبة
<ul style="list-style-type: none"> • بيع السلع داخل منطقة محددة ولن يتم استهلاك السلع من قبل المشتري. • استيراد السلع إلى داخل الدولة من قبل المشتري 	بيع السلع داخل المنطقة المحددة	خارج نطاق الضريبة	استيراد السلع من منطقة محددة إلى داخل الدولة	استحقاق ضريبة القيمة المضافة عن الاستيراد من المستورد



تستحق ضريبة القيمة المضافة على المستورد (لكن بإمكانه خصمها من خلال إقراره الضريبي)	نقل السلع من منطقة محددة إلى داخل الدولة	يقوم المورد بفرض الضريبة على البيع	بيع السلع داخل المنطقة المحددة	<ul style="list-style-type: none"> • بيع السلع داخل منطقة محددة يقصد استهلاكها من قبل المشتري. • استيراد السلع إلى داخل الدولة من قبل المشتري
--	--	------------------------------------	--------------------------------	---

3.6 الاستهلاك اللاحق أو فقدان السلع

في جميع الحالات، تتم معاملة السلع الموجودة داخل المنطقة المحددة والتي لم يقم مالكوها بسداد ضريبة القيمة المضافة عنها، على أنه تم استيرادها إلى الدولة إذا:

- تم استهلاك السلع من قبل المالك، ما لم يتم ضمها، أو إلحاقها أو أصبحت جزءاً في إنتاج سلع أخرى في المنطقة المحددة لا يتم استهلاكها؛¹² أو
- أن هناك نقص في السلع¹³.

تتطبق هذه الشروط على مالك السلع.

ملاحظة هامة: إذا لم يتم دفع ضريبة القيمة المضافة على اقتناء السلع، فإنه يتعين على المالك مراقبة حالة السلع لضمان دفع ضريبة القيمة المضافة إذا نشأت شروط الاستيراد.

3.7 موجز عام عن المعاملة الضريبية للسلع

بناءً على الشرح الوارد في البنود السابقة، فإن الجدول أدناه يعرض ملخصاً عاماً للمعاملة الضريبية لتوريدات السلع المختلفة التي يمكن أن تتم داخل المنطقة المحددة أو منها أو إليها. يرجى العلم أن هذا الجدول هو فقط للإرشاد والتوجيه بشكل عام، وينبغي على الأعمال الأخذ في الاعتبار كيفية تطبيق التشريرات على حالاتهم الخاصة.

المنشأ	المقصد	المعاملة الضريبية	ملاحظات
منطقة محددة 1	منطقة محددة 1	خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة	رهنأ باستيفاء الشروط.
منطقة محددة 1	منطقة محددة 2	خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة	رهنأ بتطبيق التدابير الرقابية والإجراءات الصحيحة والاحتفاظ بالسجلات، وتقديم أي ضمان مالي كما تقتضي الحاجة.
مكان داخل الدولة	منطقة محددة	يخضع للقواعد الاعتيادية لضريبة القيمة المضافة	يخضع للمعاملة الضريبية ذاتها المطبقة على التوريدات المحلية الأخرى.

¹² المادة 51(8)(أ)، من اللائحة التنفيذية

¹³ المادة 51(8)(ب)، من اللائحة التنفيذية



منطقة محددة	مكان داخل الدولة	يخضع للقواعد الاعتيادية لضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالاستيراد	يُعامل على أنه استيراد – يلتزم المستورد بدفع ضريبة القيمة المضافة سواء من خلال الإقرار الضريبي (إذا كان مسجلاً) أو عند الاستيراد (إذا لم يكن مسجلاً).
خارج الدولة	منطقة محددة	خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة	رهنأ بتطبيق التدابير الرقابية والإجراءات الصحيحة والاحتفاظ بالسجلات.
منطقة محددة	خارج الدولة	خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة	رهنأ بتطبيق التدابير الرقابية والإجراءات الصحيحة والاحتفاظ بالسجلات.



4. حالات خاصة

4.1. توريدات المياه والطاقة

إن توريدات المياه أو أي نوع من أنواع الطاقة هي توريدات لسلع. وبالتالي، وعلى غرار توريدات السلع الأخرى في المناطق المحددة، فإن هذه التوريدات يمكن أن تُعامل على أنها خارج نطاق الدولة شريطة استيفاء الشروط المحددة في البند 3.3 من هذا الدليل.

مع ذلك، إذا تم توريد المياه أو الطاقة بقصد الاستهلاك (على سبيل المثال توفير المياه والكهرباء من قبل هيئة كهرباء ومياه)، فسُعتبر مكان توريد المياه والطاقة على أنه داخل الدولة¹⁴ ويخضع التوريد للمعاملة الضريبية الاعتيادية. ويطبق هذا الاستثناء حتى وإن تم استخدام المياه والكهرباء في عملية إنتاج سلع أخرى في المنطقة المحددة. يعني ذلك أنه على مورد المياه والطاقة فرض ضريبة القيمة المضافة دون الحاجة إلى التمييز بين الاستخدامات المحتملة للمياه والطاقة.

لغابات تطبيق هذه القاعدة، فإن مصطلح "الطاقة" يشمل الكهرباء والغاز بما في ذلك الغاز الحيوي وغاز الفحم وغاز النفط المُسال والغاز الطبيعي وغاز النفط والغاز المنتج وغاز محطات التكرير والغاز الطبيعي المُعاد تكوينه وغاز النفط المُسال المعالج بالحرارة وأي خليط غازات، سواء تم استعمالها للإضاءة أو الحرارة أو التبريد أو تكييف الهواء، أو أي أغراض أخرى¹⁵.

يجب العلم أن هذه القاعدة تُطبق فقط على المياه والطاقة المباعة بقصد الاستهلاك. أما بالنسبة لتوريدات النفط والغاز والسلع المشابهة الأخرى التي تتداولها الأعمال داخل المناطق المحددة، فقد تبقى خارج نطاق الضريبة في الدولة شريطة استيفاء الشروط اللازمة.

4.2. توريدات العقارات

تُعامل توريدات العقارات، التي تتضمن بيع وتأجير العقارات، على أنها توريدات لسلع. يكون مكان توريد العقار هو مكان وجود العقار ذاته.

يجب العلم أنه لن تتم معاملة العقار على أنه مستهلك عند بيعه أو تأجيره داخل منطقة محددة وبالتالي فإن توريدات العقار لن يتم شملها ضمن نطاق ضريبة القيمة المضافة وفق نص البند (5) من المادة (51) من اللائحة التنفيذية. وعلى هذا النحو، فإن توريدات العقارات التي تتم داخل المناطق المحددة ستقع خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.

في ضوء ما سبق، فإن مواد البناء التي يتم شراؤها داخل المنطقة المحددة والتي تستخدم لأغراض تشييد العقارات داخل المنطقة المحددة ستقع أيضاً خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة، ويرجع ذلك إلى أن مواد البناء التي ستستخدم في إنتاج سلعة أخرى (العقار) موجودة داخل المنطقة المحددة ذاتها وأنه لن يتم استهلاكها داخل المنطقة المحددة.

إذا لم يتم توريد العقار عن طريق البيع أو الإيجار، فسيكون توريد لخدمات مرتبطة بالعقار. ويشمل ذلك على سبيل المثال دون الحصر منح حق شخصي لاستخدام العقار، منح رخصة لشغل العقار أو أي حق تعاقدية آخر يمكن ممارسته على عقار أو يتعلق به، بما في ذلك حق استخدام أماكن للنوم داخل الفنادق أو أي منشأة مماثلة، وما شابه ذلك¹⁶.

كما تم ذكره في ما سبق من هذا الدليل، سُعتبر مكان توريد جميع الخدمات على أنه داخل الدولة إذا كان مكان التوريد داخل منطقة محددة وفق القواعد الاعتيادية¹⁷. ونتيجة لذلك، فإن توريدات الخدمات المرتبطة بالعقارات ستكون خاضعة للضريبة حتى وإن تم توريدها داخل منطقة محددة.

14 المادة (51)7، من اللائحة التنفيذية

15 المادة (4)2ج، من اللائحة التنفيذية

16 المادة (2)21 و(3)، من اللائحة التنفيذية

17 المادة (51)6، من اللائحة التنفيذية



4.3 المجموعات الضريبية

لأغراض المجموعة الضريبية، فإنه يجوز للأعمال المؤسسة داخل منطقة محددة (والتي تتم معاملتها على أنها شركات مؤسسة داخل الدولة) تشكيل مجموعة ضريبية مع شركة/شركات محلية أو شركة/شركات أخرى مؤسسة داخل منطقة محددة أخرى، رهناً باستيفاء معايير الرقابة الاعتيادية.

ويتبع ذلك النتائج الاعتيادية لتشكيل للمجموعات الضريبية، مثلاً، تجاهل التوريدات التي تتم فيما بين الأعضاء لغايات ضريبة القيمة المضافة، كما أن هناك مسؤولية شخصية وتضامنية بين أعضاء المجموعة الضريبية الواحدة.

يرجى العلم أنه، مع ذلك، إذا ترتب عن توريد سلع بين أعضاء المجموعة الضريبية أن يتم نقلها من منطقة محددة إلى مكان داخل الدولة، فإن هذا التوريد سيُعتبر استيراداً للسلع وسينشأ عنه وجوب دفع ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد. يتم دفع الضريبة المستحقة على الاستيراد باستخدام الإجراءات العادية المتبعة لدفع تلك المبالغ – ويعني ذلك أنه سيكون بإمكان المجموعة الضريبية المسجلة إرجاء احتساب الضريبة إلى إقرارها الضريبي.

4.4 الفروع

يمكن لكيان واحد أن يكون لديه فرع أو مكتب رئيسي داخل منطقة محددة وفرع أو مكتب رئيسي داخل الدولة.

تُعامل التوريدات بين الأجزاء المختلفة للكيان ذاته، على سبيل المثال، بين المكتب الرئيسي والفرع، على أنها توريدات داخلية للكيان لغايات ضريبة القيمة المضافة وبالتالي يتم تجاهلها.

على غرار المجموعات الضريبية، يرجى العلم أنه قد يترتب على نقل السلع من منطقة محددة إلى مكان داخل الدولة وجوب دفع الضريبة على الاستيراد (على سبيل المثال، عند نقل السلع من الفرع في المنطقة المحددة إلى المكتب الرئيسي داخل الدولة). سيكون بإمكان الكيان المسجل لضريبة القيمة المضافة إرجاء احتساب الضريبة على الاستيراد إلى إقراره الضريبي؛ في المقابل، يجب على الكيانات غير المسجلة أن تقوم بسداد الضريبة على الاستيراد قبل أن يتم الإفراج عن السلع من المنطقة المحددة.

4.5 استرداد ضريبة القيمة المضافة

تخضع الأعمال الناشطة داخل المنطقة المحددة للقواعد والأحكام الاعتيادية لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق باسترداد الضريبة المتكبدة على نفقاتهم:

- إذا كانت الأعمال تقوم بتوريدات خاضعة لضريبة القيمة المضافة (أو التي كانت ستخضع لضريبة القيمة المضافة لو تمت داخل الدولة)، فسيكون باستطاعتها استرداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تكاليفها (ضريبة المدخلات) بالكامل.
- إذا كانت الأعمال تقوم بتوريدات لا تمنح حق استرداد الضريبة عنها (مثل التوريدات المعفاة)، فلن يكون باستطاعة هذه الأعمال استرداد الضريبة المتكبدة على النفقات المتعلقة مباشرة بإجراء تلك التوريدات.
- إذا كانت النفقات تتعلق بتوريدات تمنح حق الاسترداد وأخرى لا تمنح حق استرداد الضريبة عنها، فيتعين على الأعمال تجزئة ضريبة المدخلات لتحديد الجزء من الضريبة القابل للاسترداد.

من أجل استرداد ضريبة القيمة المضافة وفق القواعد الاعتيادية لضريبة القيمة المضافة، فإنه يجب على الأعمال أن تكون مسجلة لضريبة القيمة المضافة لدى الهيئة الاتحادية للضرائب.

