

الهيئة الاتحادية للضرائب  
FEDERAL TAX AUTHORITY



القطاع العقاري

دليل ضريبة القيمة المضافة | VATGRE1

أبريل 2021



## المحتوى

4	1	الدليل الإرشادي الخاص بالقطاع العقاري	4
4	1.1	لمحة عامة	4
4	1.1.1	نبذة مختصرة	4
4	1.1.2	الهدف من هذا الدليل	4
4	1.1.3	من الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟	4
4	1.1.4	حالة هذا الدليل	4
5	2	توريدات العقارات	5
5	2.1	ما هو العقار	5
5	2.2	ماذا يقصد بتوريد العقار؟	5
5	2.3	ملخص الالتزامات الضريبية لتوريدات العقارات	5
7	3	المباني السكنية	7
7	3.1	التعريف	7
7	3.2	التوريد الأول لمبنى سكني	7
8	3.3	التوريدات اللاحقة للمباني السكنية	8
8	3.4	الضريبة على رسوم الخدمات المرتبطة بالمباني السكنية	8
8	3.5	هل تعتبر مساكن العمال مباني سكنية؟	8
9	3.6	توريد السكن في مساكن العمال	9
9	3.7	شراء المباني السكنية على الخريطة أو قبل استكمال البناء	9
10	3.8	بيوت المزارع	10
10	3.9	تحويل المبنى إلى مبنى سكني جديد	10
11	4	المباني الخيرية	11
11	4.1	التعريف	11
11	4.2	التوريد الأول للمباني الخيرية	11
11	4.3	التوريدات اللاحقة للمباني الخيرية	11
12	4.4	ما هو النشاط الخيري ذي الصلة؟	12
13	5	الأرض الفضاء	13
13	5.1	التعريف	13
13	5.2	الضريبة المطبقة على الأرض الفضاء	13
13	5.3	متى يصل البناء إلى مرحلة يعتبر فيها مبنى مكتمل جزئياً؟	13
14	5.4	متى تعتبر الأرض مغطاة بأشغال هندسة مدنية؟	14
14	5.5	الأراضي الزراعية	14
14	5.6	تأجير الأرض الفضاء لأغراض التطوير	14
16	6	العقارات التجارية	16
16	6.1	التعريف	16



- 6.2. الضريبة المطبقة على العقارات التجارية ..... 16
- 6.3. التطوير العقاري الملغى ..... 16
- 6.4. سداد ضريبة القيمة المضافة عن مبيعات العقارات التجارية ..... 16
7. العقارات ذات الاستخدام المختلط ..... 18
- 7.1. ما هي العقارات ذات الاستخدام المختلط؟ ..... 18
- 7.2. استرداد ضريبة القيمة المضافة على تكاليف التطوير ..... 18
- 7.3. استرداد ضريبة القيمة المضافة على تكاليف الصيانة والتصليح ..... 18
- 7.4. هل يمكن لقطعة أرض أن تكون للاستخدام المختلط؟ ..... 19
8. جمعية الملاك ..... 20
- 8.1. ما هي جمعية الملاك؟ ..... 20
- 8.2. هل يجب على جمعية الملاك التسجيل لضريبة القيمة المضافة؟ ..... 20
- 8.3. المعاملة الضريبية المطبقة على التوريدات التي تقدمها جمعية الملاك ..... 21
9. تطوير البنية التحتية ..... 22
- 9.1. تنفيذ أعمال البنية التحتية من قبل المطورين الرئيسيين ..... 22
- 9.2. استرداد ضريبة القيمة المضافة على تكاليف البنية التحتية ..... 22
10. التوريدات بين المؤجرين والمستأجرين ..... 23
- 10.1. الحوافز ..... 23
- 10.2. فترات الإعفاء من الإيجار ..... 23
- 10.3. التنازل عن عقد الإيجار ..... 23
- 10.4. تعديل عقد الإيجار ..... 23
- 10.5. مساهمات المؤجر في تكاليف المستأجر ..... 24
- 10.6. المدفوعات مقابل تدهور حالة المبنى ..... 24
11. مكان التوريد ..... 25
- 11.1. مكان توريد العقارات ..... 25
- 11.2. مكان توريد الخدمات المرتبطة بالعقارات ..... 25
- 11.3. المؤجر غير المقيم ..... 26
- 11.4. العقارات داخل المنطقة المحددة ..... 26
12. قطاع البناء ..... 28
- 12.1. الضريبة المطبقة على خدمات البناء ..... 28
- 12.2. تاريخ التوريد في قطاع البناء ..... 28
- 12.3. المبالغ المحتجزة ..... 28
- 12.4. أعمال فحص البناء للتعرف على العيوب والنواقص ..... 29
- 12.5. المباني المكتملة جزئياً ..... 30
13. استرداد ضريبة القيمة المضافة على المساكن الجديدة ..... 31
- 13.1. متى يكون ردّ ضريبة القيمة المضافة متاحاً؟ ..... 31
- 13.2. شروط الاسترداد الخاص لضريبة القيمة المضافة ..... 31
- 13.3. التكاليف المؤهلة للاسترداد بموجب النظام ..... 31



- 32 ..... 13.4. كيفية تقديم طلب الاسترداد
- 33 ..... 14. الأحكام الانتقالية
- 34 ..... 15. التحديثات والتعديلات



## 1. الدليل الإرشادي الخاص بالقطاع العقاري

### 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 وبالتالي فإن آثارها تنطبق على توريدات العقارات التي تتم في الدولة.

#### 1.1.2 الهدف من هذا الدليل

يقدم هذا الدليل إرشادات حول المعاملة الضريبية المطبقة على توريدات العقارات بالإضافة إلى العديد من المعاملات الشائعة التي تتم داخل القطاع العقاري.

ويكمن الهدف من هذا الدليل في توفير إرشادات عن كيفية تأثير ضريبة القيمة المضافة على الأعمال العاملة في القطاع العقاري، وكذلك على مالكي ومؤجري العقارات.

#### 1.1.3 من الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟

ينبغي على مالكي العقارات التجارية والسكنية الاطلاع على هذا الدليل وكذلك المؤجرين الذين يقدمون توريدات العقارات التجارية أو السكنية وأيضاً الأعمال العاملة في قطاع الإنشاءات أو التي تقدم توريدات مرتبطة بالعقار. كما أن هذا الدليل الإرشادي قد يكون مفيداً لمدراء العقارات وجمعيات الملاك.

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

#### 1.1.4 حالة هذا الدليل

تم إصدار هذا الدليل استناداً إلى نص المادة (73) من اللائحة التنفيذية، بهدف تقديم إرشادات عامة بشأن تطبيق المرسوم بقانون واللائحة التنفيذية فيما يتعلق بقطاع العقارات في الإمارات العربية المتحدة، غير أنّ هذا الدليل لا يتناول كافة التفاصيل القانونية المرتبطة بضريبة القيمة المضافة كما وأن هذا الدليل ليس بمثابة مرجع قانوني. للمزيد من التفاصيل حول تطبيق ضريبة القيمة المضافة بشكل عام، يُرجى الاطلاع على دليل الخاضع للضريبة – ضريبة القيمة المضافة، والمُتاح على الموقع الإلكتروني للهيئة ([www.tax.gov.ae](http://www.tax.gov.ae)).

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 بعبارة "اللائحة التنفيذية". وتجدر الإشارة إلى أنّ هذا الدليل ليس ملزماً قانوناً للهيئة، لكنه يهدف إلى تقديم المساعدة في فهم تشريعات ضريبة القيمة المضافة من حيث تطبيقها على القطاع العقاري.



## 2. توريدات العقارات

### 2.1. ما هو العقار

العقارات بصفة عامة هي عبارة عن الممتلكات التي تتألف من أراضٍ أو مبانٍ وتشمل على سبيل المثال:

- أي مساحة أرض تنشأ بموجبها حقوق أو مصالح أو خدمات.
- أي مبنى أو هيكل أو عمل هندسي ملتحق بالأرض بشكل دائم.
- أية تجهيزات أو معدات تشكل جزءاً دائماً من الأرض أو تلتحق بشكل دائم بالمبنى أو الهيكل أو العمل الهندسي.

### 2.2. ماذا يقصد بتوريد العقار؟

لغايات ضريبة القيمة المضافة، يُعامل توريد العقارات على أنه توريد لسلع (وفقاً للمادة 2 من قرار مجلس الوزراء رقم (52) لسنة 2017 في شأن اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة، والذي سيشار إليه بـ "اللائحة التنفيذية"). وبالتالي، يتضمن توريد العقار نقل ملكيته أو حق استخدامه والانتفاع به إلى شخص آخر.

تُطبق أحكام المواد 25 و26 من المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة (والذي سيشار إليه بـ "المرسوم بقانون")، المتعلقة بتاريخ التوريد على المعاملات العقارية وفقاً لظروف كل معاملة.

ويقع تاريخ التوريد في الحدث ذو التاريخ الأسبق، والذي قد يكون هو تاريخ استلام أي دفعة إذا كان ذلك هو التاريخ الأسبق.

من الممكن أيضاً توريد خدمات مرتبطة بالعقار، إذ تُعدّ الخدمة مرتبطة بالعقار إذا كان توريد الخدمات بشكل مباشر بالعقار أو إذا كان التوريد يتضمن منح الحق في استخدام العقار. يشمل توريد الخدمات المرتبطة بالعقارات ما يلي:

- منح أو نقل أو التنازل عن مصلحة أو حق يتعلق بعقار.
- منح أو نقل أو التنازل عن حق شخصي بمصلحة أو حق يتعلق بعقار.
- منح أو نقل أو التنازل عن رخصة لشغل الأرض أو أي حق تعاقدية آخر يمكن ممارسته على عقار أو يتعلق به، بما في ذلك توفير وتأجير أماكن للنوم داخل الفنادق أو أي منشأة مماثلة.
- توريد خدمات من قبل خبراء أو وكلاء عقاريين.
- توريد خدمات تشمل إعداد وتنسيق وتنفيذ أعمال البناء والهدم والصيانة والتحويل والأعمال الأخرى المماثلة.

### 2.3. ملخص الالتزامات الضريبية لتوريدات العقارات

إذا قمت بتوريد ...	... فستكون الضريبة المطبقة ....	.... بإمكانك الاطلاع على مزيد من المعلومات في
عقار تجاري	5%	البند 6
عقار سكني جديد	0%	البند 3

<sup>1</sup> المادة 21 (1) من اللائحة التنفيذية

<sup>2</sup> المادة 21 (3) من اللائحة التنفيذية



البند 3	معفية من الضريبة	عقار سكني قائم
البند 5	معفية من الضريبة	أرض فضاء
البند 5	%5	أرض مغطاة
البند 4	%0	أول لمبنى خيري
البند 4	%5	لاحق لمبنى خيري
البند 11	خارج نطاق الضريبة	عقار داخل المنطقة المحددة



## 3. المباني السكنية

### 3.1. التعريف

يقصد بعبارة "المباني السكنية" المباني المعدة والمصممة لسكن الأشخاص بما في ذلك<sup>3</sup>:

- أي مبنى أو جزءاً منه يشغله الشخص أو من المتوقع أن يشغله شخص كمثل سكنه الرئيسي.
- المساكن المخصصة للطلاب أو تلاميذ المدارس.
- المساكن المخصصة للقوات المسلحة وقوى الأمن.
- دور المسنين والرعاية والأيتام.

لا يشمل "المبنى السكني" أيّاً من الآتي<sup>4</sup>:

- أي مكان ليس مبنى ثابت في الأرض، ويجوز نقله بدون إتلافه.
- أي مبنى مستخدم كفندق أو نُزل أو مكان للمبيت أو مستشفى أو ما شابه.
- شقة فندقية تقدم خدمات بالإضافة إلى توفير الإقامة.
- أي مبنى تم بناؤه أو تحويله دون ترخيص قانوني.

يجوز اعتبار المبنى مبنياً سكنياً إذا كان جزء صغير منه يستخدم كمكتب أو مكان للعمل من قبل شاغليه أو إذا كان المبنى يضم مواقف سيارات أو حدائق تستخدم معه أو كان يحتوي على أية مزايا أخرى يجوز القول بأنها تشكل جزءاً من المبنى السكني<sup>5</sup>.

### 3.2. التوريد الأول لمبنى سكني

لغايات ضريبة القيمة المضافة، يخضع التوريد الأول للمبنى السكني لنسبة الصفر. ويعني ذلك أنه يجوز استرداد كامل ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على التكاليف المرتبطة بالتوريد الأول للمبنى.

يشمل "التوريد الأول" توريد أي مبنى إما عن طريق الإيجار أو البيع، بشرط أن يتم التوريد خلال (3) ثلاث سنوات من تاريخ إنجاز المبنى. وتطبق هذه المعاملة الضريبية بغض النظر عن الشخص الذي سيتم توريد العقار إليه (على سبيل المثال: عميل مسجل، أو عميل غير مسجل، طرف مرتبط، وما إلى ذلك) بشرط أن يتم التوريد خلال الفترة الزمنية المحددة.

إنّ تاريخ اكتمال المبنى هو تاريخ إصدار شهادة اكتمال المبنى من قبل جهة مختصة. مع ذلك، إذا تم شغل المبنى قبل هذا التاريخ، فيكون تاريخ شغل المبنى هو تاريخ اكتماله.

في حال اكتمال المبنى قبل تاريخ الأول من يناير 2018، وكان التوريد الأول للمبنى خلال الثلاث سنوات الأولى من تاريخ اكتماله يقع في تاريخ لاحق للأول من يناير 2018، يبقى التوريد مؤهلاً للخضوع لنسبة الصفر بالمئة. وتجدر الإشارة إلى أن تلك القاعدة تطبق فقط على التوريد الأول للعقار وليس التوريد الأول الذي يلي تاريخ تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

<sup>3</sup> المادة 37 (1) من اللائحة التنفيذية

<sup>4</sup> المادة 37 (2) من اللائحة التنفيذية

<sup>5</sup> المادة 37 (3) من اللائحة التنفيذية





فإذا ما تمّ نقل ملكية المبنى فعلياً أو تمت إتاحتها للاستخدام من قبل المشتري أو المستأجر قبل الأول من يناير 2018، يكون التوريد اللاحق لذلك التاريخ غير مؤهل كتوريد أول للمبنى حتى وإن اكتمل المبنى خلال الثلاث سنوات الماضية.

لا تُطبق نسبة الصفر على التوريدات اللاحقة للمبنى التي تتم خلال الثلاث سنوات الأولى من تاريخ اكتمال المبنى سواء كانت عن طريق الإيجار أم البيع، حيث أنها غير مؤهلة كتوريد أول للمبنى.

إذا تحمل الخاضع للضريبة تكاليف بناء مبنى سكني، يجوز له استرداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة عن تكاليف البناء بالكامل على أساس أن التكاليف ترتبط بالتوريد الأول الخاضع لنسبة الصفر. وتجدر الإشارة إلى أن أي توريدات لاحقة للمبنى من قبل الخاضع للضريبة (على سبيل المثال: التأجير اللاحق، والذي يُعفى من الضريبة بعد التوريد الأول للمبنى) لن تؤثر على حق المطور في استرداد ضريبة المدخلات المتكبدة قبل تاريخ التوريد الأول.

ويعني ذلك أن الخاضع للضريبة غير مطالب بإجراء أية تعديلات على الاسترداد الأول لضريبة المدخلات المتكبدة على تكاليف البناء بموجب نظام الأصول الرأسمالية<sup>6</sup>.

### 3.3. التوريدات اللاحقة للمباني السكنية

باستثناء التوريد الأول، فإنه يُعفى توريد المبنى السكني من ضريبة القيمة المضافة، ويشمل ذلك التوريد اللاحق للعقار الذي يتم خلال ثلاث سنوات من تاريخ اكتمال المبنى.

إذا تكبّد مورد المبنى السكني ضريبة القيمة المضافة على تكاليف مرتبطة بهذا التوريد اللاحق، على سبيل المثال: اتعاب الوكيل العقاري، أو تكبّد ضريبة القيمة المضافة على التكاليف المرتبطة بأعمال الصيانة العامة وتحسين العقار بعد التوريد الأول، فمن ثم تُعتبر تلك التكاليف مرتبطة بشكل مباشر بتوريد المبنى المعفى من الضريبة، وعليه، لن يكون المورد قادراً على استرداد الضريبة المتكبدة على تلك التكاليف من خلال إقراره الضريبي.

### 3.4. الضريبة على رسوم الخدمات المرتبطة بالمباني السكنية

عادةً ما يقوم المطور الرئيسي أو مالك المبنى بفرض رسوم على مالكي أو مستأجري الوحدات داخل المجمع / المبنى مقابل صيانة المناطق المشتركة للعقار. تخضع تلك الرسوم لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5% على أساس أنها تمثل رسوماً مقابل خدمات صيانة وإدارة المناطق المشتركة. لن تكون تلك الرسوم مؤهلة لتطبيق نسبة الصفر أو الاعفاء الضريبي حيث أنها لا تمثل مقابل لتوريد المبنى السكني.

### 3.5. هل تعتبر مساكن العمال مباني سكنية؟

بصفة عامة، تُعرف مساكن العمال على أنها أماكن يستخدمها أصحاب الأعمال لإسكان موظفيهم. ويمكن أن تأخذ أشكالاً مختلفة، كما أن بعضها قد يوفر للمقيمين فيها خدمات أخرى بالإضافة إلى مكان الإقامة. ولذلك فمن الضروري النظر في كل حالة على حدة وتحديد ما إذا كان سكن العمل يستوفي تعريف المبنى السكني أم لا.

يُعامل سكن العمال معاملة المباني السكنية عند حصول أي مما يأتي:

- إذا تمّ شغل المسكن أو المبنى من قبل الموظف على أنه مقر إقامته الرئيسي. ويعني ذلك أنه يجب أن يكون ذلك المبنى هو المكان الذي يعيش فيه هذا الشخص بشكل اعتيادي. يمكن أن يكون للشخص مكان إقامة رئيسي واحد، إلا أنه يجوز له مشاركة مكان الإقامة الرئيسي هذا مع أشخاص آخرين،

<sup>6</sup> المادة 52 (4) اللائحة التنفيذية



- إذا كان مبنياً ثابتاً في الأرض ولا يمكن نقله بدون إتلافه،
- إذا تمّ بناء المبنى أو تحويله بترخيص قانوني،
- إذا لم يكن المبنى مشابهاً لفندق أو نُزل أو مكان للمبيت أو شقق فندقية تقدم فيها خدمات إضافية لتوفير الإقامة.

### 3.6. توريد السكن في مساكن العمال

إذا قام صاحب العمل بإسكان موظفيه في مسكن عمال مؤهل كمقر سكني أو كأى نوع آخر من المقرات السكنية، يجب على صاحب العمل تحديد ما إذا كان يقدم لموظفيه توريداً لمبنى سكني معفى من الضريبة أو لا.

إذا قام صاحب العمل بفرض أي شكل من أشكال المقابل على موظفيه لتوفير السكن، فيجب معاملة ذلك على أنه توريد لغايات ضريبة القيمة المضافة. ويكون المقابل الذي يتم استلامه خاضعاً لنسبة الصفر (فيما يتعلق بالتوريد الأول للمبنى السكني) أو معفى من الضريبة. كما يمكن استلام المقابل من الموظف بعدة طرق، منها على سبيل المثال دون الحصر:

- رسم مباشر يفرض على الموظف مقابل توفير المسكن،
- الخصم من راتب الموظف فيما يتعلق بتوفير المسكن،
- وتوفير المسكن بدلاً من دفع بدل السكن إلى الموظف.

تعامل التكاليف المرتبطة بشكل مباشر بتوفير المسكن للموظف، على سبيل المثال أتعاب الوكيل، على أنها مرتبطة بالتوريد المعفى من الضريبة وتكون غير قابلة للاسترداد.

إذا لم يتم صاحب العمل بفرض مقابل على الموظف لتوفير السكن، فلا يعتبر أنه يقوم بتقديم توريد لغايات ضريبة القيمة المضافة. في هذه الحالات، يجوز استرداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على التكاليف المرتبطة بتوفير المسكن كونها نفقات عامة للأعمال. ويشمل ذلك ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تكاليف المرافق التي تخدم المقرات السكنية، والتي يستخدمها الموظفون لأغراضهم الشخصية، في حالة استيفاء أي من الشروط التالية<sup>7</sup>:

- في حالة وجود التزام قانوني بتزويد الموظفين بهذه السلع أو الخدمات وفقاً لأي قانون عمل مطبق في الدولة أو في منطقة محددة،
- في حالة وجود التزام تعاقدية أو سياسة موثقة بتزويد الموظفين بهذه السلع أو الخدمات إذا كان من متطلبات قيامهم بعملهم ويمكن إثبات أن حصول ذلك يعتبر ممارسة اعتيادية في الأعمال في سياق توظيف الموظفين.
- إذا كان تقديم السلع أو الخدمات توريداً اعتبارياً وفقاً لأحكام المرسوم بقانون.

في الحالات التي لا يكون فيها توفير المسكن أحد متطلبات قيام الموظف بأداء مهام عمله، ومنها على سبيل المثال الإقامة داخل شقق فندقية، فإنه لا يجوز استرداد ضريبة المدخلات المتكبدة في هذا الشأن.

### 3.7. شراء المباني السكنية على الخريطة أو قبل استكمال البناء

يخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة الصفر شراء مبنى سكني "على الخريطة"، أي الشراء المباشر من المطور قبل البناء، أو شراء مبنى سكني مكتمل جزئياً بما أنه توريد مستقبلي لمبنى سكني أو لأنه يقصد استخدامه لاحقاً لأغراض السكن. ويُفترض لتطبيق ذلك استيفاء الشروط والأحكام ذات الصلة لمعاملة المبنى على أنه مبنى سكني.

<sup>7</sup> المادة 53 من اللائحة التنفيذية



### 3.8. بيوت المزارع

تُعتبر بيوت المزارع التي يتم بناؤها على أراضي زراعية بمثابة مباني سكنية إذا تم شغلها أو قصد شغلها كمكان إقامة رئيسي للشخص واستوفت شروط المعاملة كمبنى سكني.

### 3.9. تحويل المبنى إلى مبنى سكني جديد

يخضع التوريد الأول لأي مبنى، أو جزء منه، الذي تم تحويله إلى مبنى سكني لنسبة الصفر. تُطبق نسبة الصفر شريطة استيفاء الشروط التالية:

- أن يتم التوريد خلال (3) ثلاث سنوات من الانتهاء من التحويل.
- أن يكون المبنى الأصلي الذي تم تحويله أو أي جزء منه لم يتم استخدامه كمبنى سكني ولم يكن جزءاً من مبنى سكني خلال السنوات (5) الخمس السابقة لبدء أعمال التحويل.

إن وجود مرافق مشتركة أو عامة أو قواطع أو ما شابه في مبنى سكني ليست أسباب كافية لاعتباره أو أي جزء منه كجزء من مبنى سكني حالي<sup>8</sup>.

<sup>8</sup> المادة 39، اللائحة التنفيذية



## 4. المباني الخيرية

### 4.1. التعريف

المباني الخيرية هي أي مبنى أو جزء منه مصمم خصيصاً لاستخدامه من قبل جهة خيرية فقط من أجل نشاط خيري ذا صلة.

الجهات الخيرية هي الجمعيات والمؤسسات الأهلية ذات النفع العام التي لا تهدف إلى تحقيق الربح. الجمعيات الخيرية المدرجة في قرار مجلس الوزراء بشأن الجمعيات الخيرية المحددة هي فقط المؤهلة لاستخدام أي مبنى لنشاط خيري ذا صلة.

ويعني ذلك أنه إذا تم استخدام المبنى من قبل جهة لا تهدف إلى تحقيق الربح أو لديها أهداف خيرية، وكانت تلك المؤسسة غير مدرجة في قرار مجلس الوزراء، فلن تتم معاملة ذلك المبنى على أنه مبنى خيري.

### 4.2. التوريد الأول للمباني الخيرية

يخضع التوريد الأول للمبنى أو أي جزء منه لنسبة الصفر إذا كان المبنى مصمماً خصيصاً ليتم استخدامه من قبل جهة خيرية فقط لنشاط خيري ذا صلة.

يشمل "التوريد الأول" توريد المبنى سواء عن طريق البيع أو الإيجار. ليس هناك فترة زمنية محددة من تاريخ اكتمال المبنى التي يجب أن يتم التوريد الأول خلالها ليصبح مؤهلاً لتطبيق نسبة الصفر. تطبق هذه المعاملة الضريبية دون النظر إلى من الذي سيتم توريد العقار إليه (على سبيل المثال: عميل مسجل، أو عميل غير مسجل، طرف مرتبط، وما إلى غير ذلك).

إذا تم الانتهاء من المبنى قبل تاريخ الأول من يناير 2018، ولكن تم التوريد الأول للمبنى بعد الأول من يناير 2018، يبقى التوريد مؤهلاً لنسبة الصفر. وتجدر الإشارة إلى أنه تُطبق تلك القاعدة فقط على التوريد الأول للعقار وليس التوريد الأول الذي يلي تطبيق ضريبة القيمة المضافة. فإذا ما تم نقل ملكية المبنى فعلياً أو إتاحتها لاستخدام جهة خيرية قبل الأول من يناير 2018، فإن أي توريد لاحق يحدث بعد 1 يناير 2018 لا يكون مؤهلاً كتوريد أول للمبنى.

لا تُطبق نسبة الصفر على التوريدات اللاحقة للمبنى، سواء عن طريق الإيجار أو البيع، بحيث أنها تكون غير مؤهلة كتوريد أول للمبنى.

إذا تحمل الشخص الخاضع للضريبة تكاليف بناء مبنى خيري، فإن ضريبة القيمة المضافة المتكبدة عن تكاليف البناء تكون قابلة للاسترداد بالكامل على أساس أن هذه التكاليف تكون مرتبطة بالتوريد الأول للمبنى والخاضع لنسبة الصفر.

### 4.3. التوريدات اللاحقة للمباني الخيرية

يخضع توريد المبنى الخيري، باستثناء التوريد الأول، لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية. وذلك على أساس أن توريد المبنى يعتبر حينها للأغراض التجارية.



#### 4.4. ما هو النشاط الخيري ذي الصلة؟

"النشاط الخيري ذو الصلة" هو<sup>9</sup>:

- النشاط الذي تقوم به الجهة الخيرية في سياق أغراضها أو أهدافها للقيام بنشاط خيري في الدولة أو تعزيزاً لها كما هو موافق عليه من وزارة تنمية المجتمع، أو وفقاً لشروط تأسيسها كجهة خيرية بناءً على مرسوم اتحادي أو محلي أو بناءً على ترخيصها لتقوم بنشاط خيري من خلال جهة تمنح تلك التراخيص بالنيابة عن الحكومة الاتحادية أو حكومة الإمارة.
- نشاط لا يهدف لتحقيق الربح أو الفائدة لأي مالك أو عضو أو مساهم في الجهة الخيرية.

لمزيد من المعلومات يرجى الاطلاع على الأدلة الإرشادية الأخرى التي تم نشرها من قبل الهيئة الاتحادية للضرائب.

<sup>9</sup> المادة 38، اللائحة التنفيذية



## 5. الأرض الفضاء

### 5.1. التعريف

"الأرض الفضاء" هي الأرض الموجودة في الدولة والتي ليس عليها مباني مكتملة أو مكتملة جزئياً أو أشغال هندسة مدنية<sup>10</sup>. و"الأرض" هي أي منطقة على سطح الأرض، بما في ذلك الأشجار، النباتات أو المواد الطبيعية الموجودة بداخلها، تحتها أو عليها. عادة ما يقصد بالأرض الفضاء الأرض الخالية، غير المشغولة، أي الأرض التي ليس عليها مباني سواء مكتملة جزئياً أم لا، أو أي شيء آخر.

لغايات ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة، يقصد بالأرض الفضاء أي قطعة أرض ليس عليها أي مما يأتي:

- مباني مكتملة،
- مباني مكتملة جزئياً، أو
- أشغال هندسية مدنية.

لغايات ضريبة القيمة المضافة تعتبر الأرض التي عليها موجودات طبيعية فقط، مثل الأشجار والنباتات الطبيعية، أنها أرض فضاء.

### 5.2. الضريبة المطبقة على الأرض الفضاء

إنّ توريد الأرض الفضاء يكون معفى من ضريبة القيمة المضافة. ويشمل ذلك التوريد عن طريق الإيجار أو البيع. وعليه، لا يجوز للمورد استرداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على التكاليف المرتبطة بتوريد الأرض الفضاء، على سبيل المثال: الرسوم القانونية أو أتعاب الوكلاء.

في حال تم توريد أرض لا تستوفي تعريف "الأرض الفضاء"، فإنها تعتبر أرضاً تجارية وسيخضع التوريد لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية. وسيتمّ تقييم ذلك على أساس كل حالة على حدة.

### 5.3. متى يصل البناء إلى مرحلة يعتبر فيها مبنى مكتمل جزئياً؟

تعتبر أعمال البناء كافية لتمثّل مبنى مكتمل جزئياً عندما تتقدم مرحلة البناء إلى ما بعد مستوى وضع الأساسات. ونتيجة لذلك، فإن بيع الأراضي التي اكتملت عليها أعمال البناء ولكنها لم تتعدى مرحلة وضع الأساسات، لن يكون كافياً لتصنيف الأرض كأرض عليها مبنى مكتمل جزئياً.

استناداً إلى طبيعة أعمال البناء التي تم تنفيذها في مثل هذه الحالات، فإن أعمال البناء قد تمثل أشغال هندسة مدنية. وبالتالي يعتبر توريد الأرض أنه توريد لأراضي مغطاة (عليها مباني أو أشغال هندسية)، وبالتالي تكون خاضعة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية.

إذا كانت الأرض مسيجة للسماح ببدء أعمال البناء ووضع تركيبات مؤقتة وقابلة للنقل على الأرض، فإن وضع ذلك السياج والتركيبات القابلة للنقل في حد ذاته لن يؤدي إلى اعتبار الأرض مغطاة بالمباني أو أشغال الهندسة المدنية.

<sup>10</sup> المادة 44 من اللائحة التنفيذية



#### 5.4 متى تعتبر الأرض مغطاة بأشغال هندسة مدنية؟

بعض الأمثلة عن أشغال الهندسة المدنية تتضمن الطرق والجسور والأنابيب المستخدمة في خدمات المياه أو الطاقة. لا تعتبر الأرض أنها "أرض فضاء" إذا كانت مغطاة بأشغال هندسة مدنية مكتملة كلياً أو جزئياً.

تعتبر الأرض أنها أرض فضاء في حالة وجود أشغال هندسة مدنية تمر تحت الأرض ولكنها لا تخرج الى سطح الأرض ولا يكون للأرض حق الوصول إليها. على سبيل المثال، إن قطعة أرض تمر عبرها أنابيب للمياه، إلا أنها لا تظهر على سطح تلك الأرض ولا يتم توصيل المياه إلى الأرض من خلالها، تعتبر "أرض فضاء" لغايات ضريبة القيمة المضافة (شريطة عدم وجود مباني أخرى أو أشغال هندسة مدنية عليها).

بالمقابل، إن وجود أنابيب ظاهرة فوق سطح الأرض لغرض التطوير في المستقبل الذي يمكن أن يكون متصل بأنابيب المياه أو إمدادات الطاقة من شأنه أن يجعل الأرض "مغطاة" بأشغال الهندسة المدنية، وبالتالي ستخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية عند توريدها.

ينبغي أن تكون أشغال الهندسة المدنية كافية لتمثيل جزء ثابت وغير منقول من الأرض ذاتها. على سبيل المثال، إذا كان يتم استخدام قطعة أرض للزراعة ويتم ربيها عن طريق خراطيم المياه التي يتم تشغيلها على سطح الأرض والتي يمكن نقلها أو إزالتها في أي وقت، فإن ذلك لن يكون بالضرورة كافياً لتصنيفها على أنها أشغال هندسة مدنية تغطي الأرض. ومع ذلك، إذا كان للأراضي الزراعية نظام ري مثبت في الأرض نفسها ولا يمكن نقله، فإن ذلك سيعتبر شكلاً من أشكال أشغال الهندسة المدنية ويؤدي إلى اعتبار الأرض أرضاً مغطاة.

أما الأرض التي تستفيد من أشغال الهندسة المدنية الموجودة في منقطة مجاورة لها، ولكنها لا تغطي الأرض التي يتم توريدها بشكل مباشر، فهي أيضاً لا تعتبر مغطاة بأشغال هندسة مدنية. على سبيل المثال، يمكن أن يقوم مطور رئيسي بتجهيز عدد من الأراضي للبيع، مما قد يشمل تركيب قنوات موصولة بأنابيب المياه أو الطاقة ضمن البنية التحتية المشتركة لأعمال التطوير والبناء، بما في ذلك الشوارع والمناطق المشتركة. وقد تصل هذه البنية التحتية إلى حدود الأرض، ولكنها قد لا تتضمن في الواقع على تركيب أي أشغال هندسة مدنية. وفي هذه الحالات، لا تزال الأرض تعتبر أرض فضاء، حيث أنه لا توجد أشغال هندسية مدنية تغطي الأرض التي سيتم توريدها.

#### 5.5 الأراضي الزراعية

تُعامل الأراضي الزراعية عادةً على أنها أراضي تجارية بحيث أنها تكون مغطاة بالبنية التحتية أو أشغال الهندسة المدنية اللازمة ليتم تشغيلها كمزرعة، على سبيل المثال: أنظمة الري والطرق وتوصيلات المرافق وما إلى ذلك. ولكن من الضروري تقييم كل توريد لأرض على أساس كل حالة على حدة للتأكد من استيفائها لتعريف الأراضي الفضاء أو الأراضي المغطاة.

#### 5.6 تأجير الأرض الفضاء لأغراض التطوير

عندما يقوم المؤجر بتأجير قطعة أرض للمستأجر الذي يقصد التطوير عليها، من المهم أن يحدد المؤجر ما إذا كان يقوم بتوريد أرض فضاء أو أرض مغطاة للمستأجر.

إذا كان المؤجر ...	... فمن ثم ...
يقوم بتوريد أرض فضاء	يعفى التوريث من ضريبة القيمة المضافة
يقوم بتوريد أرض ليست أرض فضاء	يخضع التوريث لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية



فعلى سبيل المثال، قد يقوم المؤجر بتوريد أرض إلى مستأجر، والتي تستوفي تعريف "الأرض الفضاء" في بداية تأجيرها إلى المستأجر. ما أن يبدأ هذا المستأجر بتنفيذ أعمال التطوير على الأرض الموردة، فسيترتب على ذلك تغيير طبيعة التوريد الذي قام به المؤجر.

وتفقد الأرض صفتها كأرض فضاء بمجرد أن تصبح مغطاة بالمباني أو أشغال الهندسة المدنية المكتملة كلياً أو جزئياً. ولكن في حال نشأ تاريخ توريد الأرض الفضاء فعلياً قبل حدوث مثل هذه التغييرات، فلن تكون هناك حاجة لتعديل المعاملة الضريبية في هذه المرحلة. ومع ذلك، في حال قام المؤجر بأي توريد آخر للأرض (كأن يدخل الأطراف في عقد إيجار جديد أو في حال جرت معاملة التوريد كعقد يتضمن دفعات دورية أو فواتير متتبعه كما هو منصوص عليه في المادة (26) من المرسوم بقانون)، يجب على المؤجر فرض ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية على المستأجر حيث أن هذا التوريد لم يعد يعتبر توريداً لأرض فضاء. ومن المرجح أن يتطلب ذلك تعاوناً على مستوى تجاري بين المؤجر والمستأجر، من أجل تحديد الوقت الذي لا تعود فيه الأرض أرضاً فضاء.

على سبيل المثال، قام مستأجر بتوقيع عقد إيجار لأرض فضاء مدته (10) سنوات في يونيو 2018، ووفقاً للمادة (26) من المرسوم بقانون نشأ تاريخ التوريد على أساس شهري. بدأ المستأجر بعد ذلك في تجهيز الأرض لأعمال البناء ثم بدأ بأعمال التطوير في سبتمبر 2018. في هذه الحالة يجب على المستأجر تبليغ المؤجر بأن الأرض لم تعد أرضاً فضاء بسبب أعمال البناء و/أو الأعمال الهندسية، ويصبح التوريد الذي كان معفياً سابقاً من ضريبة القيمة المضافة خاضعاً لها بالنسبة الأساسية فيما يتعلق بالقيمة الإيجارية المستحقة عن الفترة المتبقية من عقد الإيجار.

وفي المقابل وعلى سبيل المثال، إذا قام الأطراف بإبرام عقد إيجار لمرة واحدة مدته (10) سنوات، ونشأ تاريخ التوريد وفقاً للمادة (25) من المرسوم بقانون (كأن يتم سداد مبلغ الإيجار بالكامل قبل تاريخ بدء العقد)، فلن تكون هناك حاجة لتعديل المعاملة الضريبية في حال لم تعد الأرض المؤجرة مجرد أرض فضاء خلال فترة الإيجار.

ومن المعلوم أن عقود المساحة المسجلة تختلف عن عقود الإيجار القصيرة والمتوسطة الأجل. بناءً على ذلك، إذا ما دخل الأطراف في عقد مساحة مسجل لدى دائرة الأراضي والأملاك أو البلدية المعنية بحسب ما يحدده قانون العقارات الإماراتي، فسيعامل عقد الإيجار بنفس الطريقة التي تتم فيها معاملة عقد البيع أو عقد الإيجار لمرة واحدة، ولن تكون هناك حاجة إلى إجراء أي تعديل على المعاملة الضريبية بعد ذلك التاريخ. وفي حال لم يكن عقد المساحة مسجلاً، تتم معاملة عقد الإيجار وبشكل عام بنفس الطريقة التي تتم فيها معاملة أي عقد إيجار آخر. وفي حال عدم تمكن أطراف التعاقد من تسجيل عقد المساحة بسبب ظروف خارجة عن إرادتهم (بحسب ما يثبت من دائرة الأراضي والأملاك أو البلدية المعنية)، يجوز لهؤلاء الأطراف التقدم بطلب توضيح من أجل تأكيد ما إذا كان لا يزال بالإمكان معاملة هذا العقد وفقاً لظروفهم، ولأغراض ضريبة القيمة المضافة، بذات الطريقة التي تتم فيها معاملة عقد البيع أو ما إذا كان من الواجب تطبيق القواعد العادية للإيجار في هذه الحالة.

فعلى سبيل المثال، يقوم مؤجر بإيجار أرض فضاء إلى مستأجر بموجب عقد مساحة مدته (50) سنة ومسجل لدى الجهة الحكومية المختصة في الدولة، على أن يتم سداد المقابل على أقساط تمّ تحديدها على النحو التالي: 50% من المقابل يُسدد عند توقيع العقد، و30% يُسدد في نهاية السنة الخامسة من العقد، بينما يتم دفع المبلغ المتبقي البالغ 20% في نهاية السنة العاشرة. في نهاية السنة الرابعة، بدأ المستأجر بمشروع تطوير، وغير طبيعة الأرض من أرض فضاء إلى أرض مغطاة (مطوّرة). مع ذلك، وبالرغم من استحقاق دفع مقابل التوريد على ثلاثة أقساط على مدى العشر سنوات الأولى من عقد الإيجار، لا يؤهل التوريد كتوريد مستمر. وسيكون من الواجب تطبيق ضريبة القيمة المضافة على أساس طبيعة التوريد في التاريخ الذي وقع فيه تاريخ التوريد (أي توريد أرض فضاء، وهو توريد معفى من الضريبة).





## 6. العقارات التجارية

### 6.1. التعريف

العقار التجاري هو أي أرض أو مبنى ليس أياً مما يأتي:

- المبنى المصمم كمبنى سكني أو عدداً من المباني السكنية.
- المبنى المصمم ليتم استخدامه من قبل جمعية خيرية لأنشطة خيرية ذات صلة.
- الأرض الفضاء.

### 6.2. الضريبة المطبقة على العقارات التجارية

يخضع توريد العقارات التجارية لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5% سواء كان عن طريق الإيجار أو البيع. وبالتالي فإن ضريبة القيمة المضافة مستحقة عن المقابل الإجمالي المستلم نظير توريد العقار التجاري. إذا كان مقابل التوريد مستحق الدفع على أقساط، فإن ضريبة القيمة المضافة تستحق عن قيمة كل قسط على حدة.

نتيجة لذلك، حيث أن توريد العقار التجاري يعتبر توريداً خاضعاً للضريبة، فإن الضريبة المدفوعة على أية تكاليف مرتبطة بذلك التوريد ستكون قابلة للاسترداد بالكامل.

### 6.3. التطوير العقاري الملغى

في حالة استلام المورد مقابل التوريد بالكامل أو جزءاً منه، ومن ثم يتم إلغاء التوريد، على سبيل المثال يتم إلغاء التطوير المخطط له بحيث لن يتم تنفيذه، فسيطالب المورد برّد المبلغ المدفوع إلى العميل.

وفي هذه الحالة، يجب على المورد إصدار إشعار دائن ضريبي للعميل من أجل ردّ المبلغ المدفوع سابقاً والمرتببط بالتوريد. وسيؤدي ذلك إلى إرجاع ضريبة المخرجات التي قام المورد باحتسابها في بادئ الأمر عند استلام المبلغ.

في حال عدم لزوم ردّ المورد المبلغ المدفوع للعميل، سيكون من الضروري أن يحدد المورد سبب احتفاظه بالأموال من أجل تحديد المعاملة الضريبية. إذا تمت معاملة المبلغ المحتجز كمقابل لتوريد خدمات من قبل المورد، فإنه سيبقى خاضعاً لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية، ولن يُطالب المورد بإصدار إشعار دائن ضريبي.

### 6.4. سداد ضريبة القيمة المضافة عن مبيعات العقارات التجارية

يتم تطبيق إجراءات دفع خاصة عند بيع العقارات التجارية داخل الإمارات العربية المتحدة. ويمكن الاطلاع على المزيد من التفاصيل حول هذه الإجراءات في دليل المستخدم لمشتري العقارات التجارية لدفع ضريبة القيمة المضافة، ومع ذلك سيتم تلخيص تلك الإجراءات في هذا الدليل أدناه.

تطبق الإجراءات الخاصة فقط في حال بيع العقار التجاري داخل الإمارات العربية المتحدة من قبل أي مورد آخر غير مطور ذلك العقار، والذي يخضع لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5%. وبالتالي لا تطبق هذه الإجراءات على ما يأتي:

- بيع وتأجير العقارات السكنية.
- تأجير العقارات التجارية.
- بيع العقارات التجارية من قبل مطور تلك العقارات.



• بيع العقار التجاري مع بقاء المستأجرين الحاليين داخل العقار والذي يؤهل لاعتباره انتقالاً للأعمال.

وفي تلك الحالات، يقوم بائع العقار بإصدار فاتورة ضريبية للمشتري فيما يتعلق بعائدات بيع العقار على النحو المعتاد. ومع ذلك، قبل إتمام عملية نقل الملكية لدى دائرة الأراضي، سيطلب مشتري العقار التجاري بدفع ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن الشراء مباشرة إلى الهيئة الاتحادية للضرائب. عوضاً عن ذلك، ومتى أمكن ذلك في الإمارة ذات الاختصاص، يمكن دفع ضريبة القيمة المضافة المستحقة عن طريق بنك متعاقد مع الهيئة لذلك الغرض.

بعد سداد ضريبة القيمة المضافة إلى الهيئة الاتحادية للضرائب، سيحصل المشتري على رقم معاملة الدفع، أو في حالة الدفع البنكي، فيجب أن يحتفظ المشتري بما يثبت القيام بدفع مبلغ ضريبة القيمة المضافة وتفاصيل الدفع.

سيطلب المشتري بتقديم رقم معاملة الدفع أو ما يثبت القيام بدفع مبلغ ضريبة القيمة المضافة (حسب الحال) إلى دائرة الأراضي من أجل استكمال إجراءات نقل الملكية حيث أنه لن يتم استكمال إجراءات شراء العقار من دون إثبات دفع ضريبة القيمة المضافة على الشراء، مما ينتج عنه تأخير في المعاملة.

يتعين على المورد إدراج ضريبة المخرجات المستحقة عن العقار في إقراره الضريبي على النحو المعتاد، وكذلك إدراج قيمة ضريبة المخرجات في خانة التعديلات في الإقرار الضريبي، وذلك لتفادي دفع ضريبة المخرجات مرتين إلى الهيئة.

في جميع الحالات الأخرى، يجب تطبيق الأحكام العامة لضريبة القيمة المضافة المتعلقة باحتساب ودفع الضريبة.



## 7. العقارات ذات الاستخدام المختلط

### 7.1. ما هي العقارات ذات الاستخدام المختلط؟

العقارات ذات الاستخدام المختلط هي أي مبنى أو قطعة أرض تتضمن مناطق واضحة ومنفصلة يتم استخدامها بطرق مختلفة والتي ستخضع لمعاملات ضريبية مختلفة عند توريدها. على سبيل المثال، المبنى الذي يحتوي على وحدات بيع بالتجزئة في الطابق الأرضي، مكاتب أو مساحات تجارية في الطوابق الوسطى ووحدات سكنية في الطوابق العلوية يعتبر عقار مختلط الاستخدام.

إذا تم توريد جزء منفصل من العقار مختلط الاستخدام، فستعتمد المعاملة الضريبية المطبقة على طبيعة استخدام هذا الجزء من المبنى. أي أن توريد الوحدة التجارية سيكون خاضعاً للضريبة بالنسبة الأساسية، في حين يتم إعفاء توريد الوحدة السكنية (باستثناء التوريد الأول) من ضريبة القيمة المضافة.

وفي حال بيع العقار مختلط الاستخدام بالكامل، فمن الضروري تقسيم المبلغ المستلم بين أجزاء المبنى المختلفة. وتعامل قيمة المقابل المتعلق بالجزء السكني للمبنى على أنها معفاة من ضريبة القيمة المضافة (أو خاضعة لنسبة الصفر، في حالة التوريد الأول)، وتعامل قيمة المقابل المتعلق بالجزء التجاري للمبنى على أنها خاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية.

### 7.2. استرداد ضريبة القيمة المضافة على تكاليف التطوير

يجوز استرداد ضريبة المدخلات المتكبدة على تكاليف بناء العقار التجاري الجديد بالكامل، نظراً إلى أن التوريدات المتعلقة بالمبنى ستكون خاضعة للضريبة. ويعني ذلك أن المطور سيكون قادراً على استرداد ضريبة القيمة المضافة التي يتكبدها خلال فترة تطوير المبنى.

إذا تحمل الخاضع للضريبة تكاليف بناء مبنى سكني، فإن جميع الضرائب المتكبدة على تكاليف هذا البناء ستكون قابلة للاسترداد بالكامل على أساس أن التكاليف مرتبطة بالتوريد الأول الخاضع لنسبة الصفر. ويتم تجاهل أي توريدات لاحقة للمبنى من قبل الخاضع للضريبة ذاته (مثل الإيجار اللاحق الذي يعفى من ضريبة القيمة المضافة بعد التوريد الأول) لأغراض استرداد ضريبة المدخلات.

نتيجة لذلك، فإن أي ضريبة متكبدة على بناء عقار مختلط الاستخدام ستكون قابلة للاسترداد بالكامل.

### 7.3. استرداد ضريبة القيمة المضافة على تكاليف الصيانة والتصلح

ضريبة المدخلات المتكبدة على تكاليف تصلح وصيانة العقار المستخدم بالكامل للأنشطة التجارية تكون قابلة للاسترداد بالكامل.

ضريبة المدخلات المتكبدة على تكاليف تصلح وصيانة العقار المستخدم بالكامل للأغراض السكنية تكون غير قابلة للاسترداد.

في حالة تكبد الخاضع للضريبة ضريبة المدخلات على عقار يستخدم لأغراض تجارية وسكنية على حدٍ سواء، يتعين على الخاضع للضريبة تخصيص ضريبة القيمة المضافة للتكاليف المتكبدة بقدر الإمكان. على سبيل المثال، إذا كان المبنى يحتوي على محلات بيع بالتجزئة وشقق سكنية، فإن أية تكاليف متكبدة تتعلق مباشرة بمحلات التجزئة ستكون قابلة للاسترداد بالكامل. أما التكاليف التي تتعلق مباشرة بالعقارات السكنية ستكون غير قابلة للاسترداد. وينشأ عن ذلك مبلغ من ضريبة المدخلات، يُشار إليه بعبارة "ضريبة المدخلات المتبقية"، يتعلق بتكاليف عائدة لكلا الجزأين التجاري والسكني، على سبيل المثال: كلفة إصلاح السقف.



يجب تقسيم ضريبة المدخلات وفقاً للآلية الآتية:

- أ. تكون ضريبة المدخلات قابلة للاسترداد بالكامل في حال كانت ضريبة المدخلات المتكبدة متعلقة كلياً بتوريدات تتيح الاسترداد (مثال: التوريدات الخاضعة للضريبة).
- ب. تكون ضريبة المدخلات غير قابلة للاسترداد في حال كانت ضريبة المدخلات المتكبدة على هذه التوريدات متعلقة كلياً بتوريدات لا تتيح الاسترداد (مثال: التوريدات لغير الأعمال التجارية والتوريدات المعفاة).
- ج. يجب تجزئة ضريبة المدخلات التي لا يمكن تصنيفها ضمن البندين (أ) أو (ب) أعلاه (مثال تصليح السقف)، وتعرف بـ "ضريبة المدخلات المتبقية".

ويجب تجزئة ضريبة المدخلات المتبقية المشار إليها بالبند (ج) أعلاه باستخدام الآلية الآتية:

1. نسبة الضريبة القابلة للاسترداد = (التوريدات المدرجة في الفقرة (أ) أعلاه) / (التوريدات المدرجة في الفقرة (أ) + التوريدات المدرجة في الفقرة (ب)).
2. يتم تقريب النسبة المحتسبة وفق البند 1 أعلاه بعد ذلك إلى أقرب رقم صحيح.
3. يتم ضرب النسبة المحتسبة وفق البند 2 بمبلغ ضريبة المدخلات المشار إليه بالفقرة (ج) لتحديد الجزء من ضريبة المدخلات القابل للاسترداد.

إجمالي ضريبة المدخلات القابلة للاسترداد هو مجموع التوريدات المدرجة بالفقرة (أ) مضافاً إليها ناتج البند 3.

ومع ذلك، فإن آلية التجزئة الأساسية الموضحة أعلاه قد لا تكون مناسبة في كل حالة، وذلك لاختلاف الأعمال، إذ قد يترتب على تطبيق آلية التجزئة الأساسية نتائج قد لا تعكس الاستخدام الفعلي للسلع أو الخدمات من قبل الأعمال. ونتيجة لذلك، قامت الهيئة بتطبيق آليات بديلة لتجزئة ضريبة المدخلات، والتي يمكن استخدامها في الحالات التي لا تؤدي فيها آلية التجزئة الأساسية إلى نتيجة تعكس الاستخدام الفعلي للسلع أو الخدمات. ومع ذلك، فإنه لا يجوز استخدام أي آلية تجزئة خاصة إلا بعد الحصول على موافقة خطية من الهيئة في هذا الشأن.

وتتاح الآلية القائمة على المساحة إلى الأعمال التي تتعامل مع توريدات (بيع وتأجير) العقارات التجارية والسكنية، بما في ذلك الشركات العقارية وغيرها من الأعمال التي تقوم ببيع أو تأجير العقارات على أساس مستمر في حال كانت النفقات مماثلة بالنسبة لمساحة الأعمال، بصرف النظر عما إذا كانت تُستخدم للقيام بتوريدات معفاة أو خاضعة للضريبة. وبموجب الآلية القائمة على المساحة، يتم احتساب نسبة التجزئة لضريبة المدخلات المتبقية من خلال تحديد الجزء من مساحة الأعمال المُستخدم للقيام بنشاط خاضع للضريبة كنسبة من إجمالي مساحة الأعمال المستخدمة من قبل الأعمال.

للمزيد من المعلومات حول آليات التجزئة الخاصة، يُرجى الاطلاع على دليل ضريبة القيمة المضافة في شأن تجزئة ضريبة المدخلات: الآليات الخاصة | VATGIT1.

#### 7.4 هل يمكن لقطعة أرض أن تكون للاستخدام المختلط؟

في بعض الحالات، يمكن استخدام قطعة أرض بجزء منها لأغراض تجارية وجزء لأغراض سكنية. على سبيل المثال، يمكن أن يشمل ذلك مزرعة تضم أرض تجارية (مغطاة) وبيت مزرعة مخصص للاستخدام السكني. إذا كانت المزرعة التي يتم توريدها مختلطة الاستخدام، يجب تجزئة الضريبة المستحقة للتوريد وفقاً للآلية الموضحة أعلاه.



## 8. جمعيات الملاك وجهات الإدارة

### 8.1. ما هي جمعية الملاك أو جهة الإدارة؟

غالبا ما يتم إنشاء جمعيات الملاك أو تعيين جهات إدارة لتقوم بإدارة المناطق المشتركة للمبنى نيابة عن جميع مالكي المبنى والإشراف عليها، وتتعامل عادةً مع المسائل المتعلقة بالتنظيف والصيانة والأمن وغير ذلك. وتتألف جمعية الملاك غالباً من أعضاء يكونون مالكين لوحدة فردية أنفسهم، بينما تتألف جهة الإدارة من المطور أو شركة الإدارة أو شركة إدارة المشروع الفندقية حسب الأحوال.

وعادة ما تكون جمعية الملاك/جهة الإدارة مسؤولة عن تأمين الخدمات اللازمة لصيانة وتحسين العقار، وجمع الأموال من جميع مالكي الوحدات الفردية داخل العقار لدفع نفقات المقاولين أو تمويل أعمال التجديد الأساسية.

جمعية الملاك هي منظمة أو مؤسسة لا تهدف إلى تحقيق الربح، ولكن يمكن أن تأخذ أشكالاً قانونية مختلفة. ولا تكون جمعية الملاك عادةً كياناً مؤسس قانوناً، ولكن من الممكن أن تكون:

- شراكة قانونية تنشأ بين الأعضاء.
- جمعية لها شكل قانوني مسجلة وفق القوانين المعنية بملكية العقارات المشتركة.
- مجموعة أو جمعية غير مؤسسة قانوناً وليس لها شخصية اعتبارية.

### 8.2. هل يجب على جمعية الملاك أو جهة الإدارة التسجيل لضريبة القيمة المضافة؟

تُعامل جمعية الملاك/جهة الإدارة كـ "شخص" لغايات ضريبة القيمة المضافة، وبالتالي تكون مطالبة بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة في حال جاوزت توريداتها حد التسجيل الإلزامي. فبالرغم من أنه من الممكن لجمعيات الملاك وجهات الإدارة اتخاذ أشكال قانونية مختلفة والدخول في اتفاقيات مع موردين ومستأجرين بطرق متعددة، فإن جمعية الملاك وجهات الإدارة يقمن بتقديم توريدات خاضعة للضريبة أو ممارسة نشاط اقتصادي وبالتالي ستخضع للقواعد العادية لضريبة القيمة المضافة.

وعليه فإن جمعية الملاك/جهة الإدارة ستكون مطالبة بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة في أي من الحالات الآتية:

- ممارستها لأي شكل من أشكال المراقبة والإدارة والإشراف على المناطق المشتركة، بما في ذلك التعامل مع المسائل المتعلقة بالصيانة والأمن وتنفيذ القواعد والرفاهية العامة للمستأجرين والإدارة المالية والتعاقد مع الجهات الحكومية.
- كان لها شخصية قانونية مستقلة عن أعضائها، على سبيل المثال، إذا كانت مسجلة وفق القوانين المتعلقة بالملكية المشتركة للعقار وتم تشكيلها كشراكة رسمية، وما إلى غير ذلك.
- ممارستها لنشاط اقتصادي.
- تقوم بتقديم توريدات خاضعة للضريبة إذا كان الكيان مسجلاً لضريبة القيمة المضافة.
- إذا تخطت إيراداتها الخاضعة للضريبة حد التسجيل الإلزامي.



### 8.3. المعاملة الضريبية المطبقة على التوريدات التي تقدمها جمعيات الملاك وجهات الإدارة

تختلف المعاملة الضريبية المطبقة على التوريدات استناداً إلى طبيعة التوريد الذي تقدمه جمعية الملاك/جهة الإدارة. إذا كانت جمعية الملاك/جهة الإدارة تمارس نشاطاً اقتصادياً وكان يمكنها التسجيل لضريبة القيمة المضافة، فإن رسوم الخدمات التي تقدمها جمعية الملاك/جهة الإدارة لمجمّع يجب أن تخضع لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%.

ونتيجة لتطبيق الضريبة على رسوم الخدمات، يمكن لجمعية الملاك/جهة الإدارة استرداد أي ضريبة قيمة مضافة تتكبدها عن الخدمات التي تقوم بشرائها من طرف ثالث لغايات صيانة المبنى.



## 9. تطوير البنية التحتية

### 9.1. تنفيذ أعمال البنية التحتية من قبل المطورين الرئيسيين

في كثير من الحالات، يقوم مطور رئيسي في الإمارات العربية المتحدة بشراء أرض كبيرة المساحة، ويقوم بتقسيمها بعد ذلك إلى قطع صغيرة بقصد البيع. وكجزء من هذه العملية، يقوم المطور الرئيسي بإضافة البنية التحتية إلى المناطق المشتركة التي يتم تطويرها، مثل الطرق وشبكات الطاقة والمياه وتوصيلات أخرى إلى البنى التحتية مثل الإنترنت وخطوط الهاتف. في بعض الحالات، قد تشمل تكاليف البنية التحتية هذه بناء المساجد وتجهيز الحدائق وشبكات المرافق والمساحات الخضراء، وما إلى ذلك. وغالباً ما يتم تنفيذ هذا العمل لتلبية شروط دوائر التخطيط العمراني للحصول على موافقتها على المخطط الرئيسي والسماح للمطور الرئيسي ببيع الأراضي المقسمة.

### 9.2. استرداد ضريبة القيمة المضافة على تكاليف البنية التحتية

إذا تكبد المطور الرئيسي ضريبة القيمة المضافة في سياق بناء البنية التحتية المشتركة على قطعة أرض كبيرة، فقد تم تكبد تلك التكاليف في سياق ممارسته الاعتيادية للأعمال. وبالتالي تكون الضريبة المتكبدة على تلك التكاليف قابلة للاسترداد باعتبارها إحدى النفقات العامة للأعمال.

وفي الحالات التي تقوم فيها الأعمال بتوريدات خاضعة بالكامل للضريبة، فإن ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تكاليف البنية التحتية تكون قابلة للاسترداد بالكامل. ولكن، عندما يتم بيع الأراضي الصغيرة داخل المجمع الرئيسي كأرض فضاء، تكون معفاة من ضريبة القيمة المضافة، وينتهي معها حق استرداد أي ضريبة قيمة مضافة متكبدة. ويُطبق ذلك فقط إذا بقيت الأرض أرضاً فضاء وتم بيعها كأرض فضاء. على الرغم من ذلك، فإن لهذه الأرض بنية تحتية منفصلة (على سبيل المثال: طريق) ليست جزءاً من بيع "الأرض الفضاء". وفي حال تم بيع خليط من أرض فضاء وعقارات تجارية في الموقع، يجب أن يتم تقسيم ضريبة القيمة المضافة المتكبدة على تكاليف البنية التحتية وفقاً لقواعد تجزئة ضريبة المدخلات.



## 10. التوريدات بين المؤجرين والمستأجرين

### 10.1. الحوافز

إذا دفع المؤجر مبلغاً لمستأجر محتمل للدخول في عقد إيجار، فسيُعتبر المستأجر أنه يقوم بتوريد إلى المؤجر بموافقتهم على الدخول في عقد. وإذا كان المستأجر مسجلاً لضريبة القيمة المضافة، فإن خدماته هذه تكون خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5٪، بغض النظر عما إذا كان العقار تجارياً أو سكنياً.

في حال لم يكن المستأجر المحتمل مسجلاً لضريبة القيمة المضافة، فإن أية حوافز مدفوعة من المؤجر تكون خارج نطاق الضريبة.

بالإضافة إلى ذلك، فإن أية حوافز مدفوعة من قبل المستأجر إلى طرف ثالث لقبول التنازل عن عقد الإيجار لا تمثل مقابلاً عن التنازل أو المنح، لكنها تعتبر توريداً لخدمات من قبل الطرف الثالث يخضع للضريبة بالنسبة الأساسية.

### 10.2. فترات الإعفاء من الإيجار

إذا منح المؤجر فترات معفية من الإيجار بدون مقابل، فإن تلك الفترات لن تُشكل توريداً لغايات ضريبة القيمة المضافة. ويُطبق ذلك فقط إذا كان المستأجر غير ملزم أو مطالب بتقديم أي شيء آخر في المقابل، ولم يكن المستأجر طرفاً مرتبطاً.

إذا تعهد المستأجر بتقديم أي شيء إلى المؤجر مقابل منحه فترات إعفاء من الإيجار، فقد يمثل ذلك معاملة مقايضة. على سبيل المثال، يمكن أن يمنح المالك فترة إعفاء من الإيجار للمستأجر مقابل موافقة المستأجر على ترميم العقار. في هذه الحالة، يكون للتوربيين ذات القيمة، إلا أنه ليس من الضروري أن تُطبق المعاملة الضريبية ذاتها على كليهما (على سبيل المثال، إذا قام المؤجر بتوريد عقار سكني). وفي حال تطبيق الضريبة على قيمة معاملة المقايضة، يكون الاسترداد وفقاً للقواعد العادية.

في بعض الحالات، يجوز للمؤجر أن يعلن للمستأجر أنه يقدم فترة إعفاء من الإيجار، في حين أنه في الواقع يوافق ببساطة على تحصيل الإيجار على فترة أقصر من مدة الإيجار. على سبيل المثال، يجوز للمؤجر منح عقد إيجار لمدة 12 شهراً، والذي من خلاله يفيد المؤجر بأن الشهر الأول يكون مجاني، وأن القيمة الإيجارية تكون مستحقة عن الـ 11 شهراً المتبقية من مدة الإيجار. وبالتالي، فإن الضريبة تطبق على مبلغ الإيجار المستلم وهو مجموع المقابل المستلم الذي يبقى كما هو، سواء تم منح المستأجر فترة إعفاء من الإيجار أم لا.

### 10.3. التنازل عن عقد الإيجار

إذا قام المؤجر بالدفع إلى المستأجر أو المرخص له للتنازل عن أي مصلحة أو حق في العقار أو ترخيص لشغل العقار، فإن ذلك يُعتبر توريداً إلى المالك من قبل المستأجر. ويُعتبر المستأجر أنه يقدم توريداً يتمثل بالموافقة على إنهاء عقد الإيجار في وقت مبكر، وإذا كان المستأجر مسجلاً لضريبة القيمة المضافة، فإن خدماته تكون خاضعة لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5٪. وهذا بغض النظر عما إذا كان العقار هو عقار تجاري أو سكني.

### 10.4. تعديل عقد الإيجار

إن تعديل عقود الإيجار قد يغيّر بعض الشروط، مثل السماح باستخدام المبنى لغرض كان محظوراً في الأصل.





مع ذلك، قد تكون التعديلات الأخرى في عقد الإيجار أكثر جوهرية، مثل تمديد مدة الإيجار أو تغيير المنطقة المؤجرة. إذا كان هناك تغييرات أكثر جوهرية في عقد الإيجار، يتم التعامل مع عقد الإيجار القديم على أنه تم التنازل عنه وأنه قد حل محله عقد إيجار جديد. إن أي مقابل يستلمه المالك لأي شكل من أشكال تعديل عقد الإيجار يكون خاضعاً للضريبة بنسبة 5٪ على أساس أن المؤجر يقدم توريدات تتعلق بالموافقة على تغيير شروط الإيجار.

مع ذلك، إذا لم يكن هناك مقابل نقدي، فإنه لا يعتبر توريداً إذا كان التعديل ينص فقط على تمديد فترة العقد و/أو تمديد حق شغل جزء أكبر من ذات المبنى.

### 10.5 مساهمات المؤجر في تكاليف المستأجر

لا تشكل المساهمات البسيطة للمؤجر في تكاليف المستأجرين توريداً من المستأجر للمؤجر إلا إذا كان هناك التزاماً تعاقدياً يلزم المستأجر بالقيام بشيء ما مقابل المساهمة التي يتلقاها.

### 10.6 المدفوعات مقابل تدهور حالة المبنى

قد تنص شروط عقد الإيجار على أنه يجوز للمؤجر مطالبة المستأجر في تاريخ انتهاء عقد الإيجار أو قبل ذلك، بدفع مبلغ مقابل تكاليف ترميم العقار وإرجاعه إلى حالته الأصلية. عادة يتم الاتفاق على ذلك المبلغ بين الاطراف وقد يستند ذلك إلى تقييم المساح أو المقاول.

استناداً إلى شروط العقد، فإن تلك المدفوعات التي يتم دفعها كتعويض عن أضرار أو مقابل مخالفة أي شرط من شروط العقد المتعلقة بصيانة العقار والمحافظة عليه على نحو ملائم، يمكن أن تعتبر خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة.

أما إذا كانت تلك المدفوعات تمثل مقابل لأعمال التصليح والصيانة التي كان ينبغي أن يتم تنفيذها طوال مدة الإيجار من قبل المستأجر والتي سيتم تنفيذها من قبل المؤجر، فإن تلك المدفوعات تعتبر توريداً لغايات ضريبة القيمة المضافة وستخضع للضريبة بنسبة 5٪.



## 11. مكان التوريد

### 11.1. مكان توريد العقارات

من الضروري تحديد مكان توريد السلع أو الخدمات ليتمكن المورد من تحديد ما إذا كانت المعاملة ستخضع لضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة أم لا.

إن توريد العقارات بما في ذلك عقود البيع والإيجار هو توريد لسلع. يكون مكان توريد السلع في الإمارات العربية المتحدة إذا كانت السلع متواجدة في الإمارات العربية المتحدة عند بيعها ولم يتضمن التوريد تصدير السلع إلى خارج الإمارات.

وعليه، فإن أي عقار متواجد داخل الإمارات العربية المتحدة (باستثناء العقار الموجود داخل المنطقة المحددة) يكون قد تم توريده في الدولة وبالتالي سوف يخضع للتشريعات الضريبية في الدولة.

### 11.2. مكان توريد الخدمات المرتبطة بالعقارات

إذا كان توريد الخدمات مرتبطاً بعقار، يكون مكان توريد هذه الخدمات هو ذاته مكان وجود العقار. لذلك، فإن أي توريد لخدمات مرتبطة بعقار موجود داخل الإمارات العربية المتحدة يعتبر أنه قد تم توريده داخل الدولة ويخضع بذلك لضريبة القيمة المضافة في الدولة.

يُعتبر توريد الخدمات مرتبطاً بالعقار إذا كان توريد الخدمات مرتبطاً بشكل مباشر بالعقار أو كان عبارة عن منح الحق في استخدام العقار.

يشمل توريد الخدمات المرتبطة بشكل مباشر بالعقار ما يأتي<sup>11</sup>:

- منح أو نقل أو التنازل عن مصلحة أو حق يتعلق بعقار.
- منح أو نقل أو التنازل عن حق شخصي بمصلحة أو حق يتعلق بعقار.
- منح أو نقل أو التنازل عن رخصة لشغل الأرض أو أي حق تعاقدية آخر يمكن ممارسته على عقار أو يتعلق به، بما في ذلك توفير وتأجير أماكن للنوم داخل الفنادق أو أي منشأة مماثلة.
- توريد خدمات من قبل خبراء أو وكلاء عقاريين.
- توريد خدمات تشمل إعداد وتنسيق وتنفيذ أعمال البناء والهدم والصيانة والتحويل والأعمال الأخرى المماثلة.

تخضع الخدمات التي لا ترتبط بشكل مباشر بالعقار للقواعد العادية لمكان التوريد.

من الخدمات التي لا ترتبط مباشرة بالعقار:

- إعاره/ انتداب موظفين وعمال إلى موقع البناء.

<sup>11</sup> المادة 21 (3) من اللائحة التنفيذية



- استشارات أو معلومات متعلقة بسوق العقارات أو الأراضي بوجه عام.
- وضع المخططات لمبنى لا يرتبط بموقع محدد.
- إدارة محفظة استثمارات عقارية.
- توريد خدمات تخزين للسلع في عقار دون حق في منطقة معينة للاستخدام الحصري من قبل العميل.
- خدمات الإعلان، ويشمل ذلك تلك الخدمات التي تنطوي على استخدام لوحة للإعلانات.
- الاستشارات القانونية العامة بشأن عقود تتعلق بعقارات.

إذا تم تقديم خدمة مرتبطة بالعقار إلى جانب خدمات أخرى لا ترتبط بالعقار، سيكون من الضروري تحديد ما إذا كانت هناك توريدات منفصلة أو توريد مركب واحد تكون تلك الخدمات الأخرى مكملة له. إذا كان هناك توريد مركب واحد يرتبط بشكل مباشر بالعقار، فإن تلك المعاملة ستغطي جميع العناصر التي تشكل التوريد. إذا كان هناك توريدات متعددة، فيجب النظر في كل توريد على حدة.

### 11.3. المؤجر غير المقيم

ليس هناك حداً لتسجيل غير المقيمين لضريبة القيمة المضافة عند قيامهم بتقديم توريدات خاضعة للضريبة داخل الإمارات العربية المتحدة.

كما هو موضح أعلاه، تعتبر التوريدات العقارية توريدات لسلع. وبالتالي، فإن العقارات الموجودة داخل الإمارات العربية المتحدة تخضع لضريبة القيمة المضافة المطبقة في الدولة. إذا قام مؤجر غير مقيم بتوريدات خاضعة للضريبة تتعلق بأي عقار موجود في الإمارات العربية المتحدة، فسيكون عليه التسجيل لضريبة القيمة المضافة وفرضها واحتسابها.

لا يمكن للمؤجرين غير المقيمين الاستفادة من آلية الاحتساب العكسي إذا كان المستأجر مسجلاً بالفعل لضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة، ذلك على أساس أن آلية الاحتساب العكسي تطبق فقط فيما يتعلق باستيراد السلع المعنية والخدمات المستلمة من موردين غير مقيمين. وبالنظر إلى أن العقار هو توريد لسلع، وأن العقار يقع داخل الإمارات العربية المتحدة بحيث لا يمكن استيراده، فلا يجوز تطبيق آلية الاحتساب العكسي.

إذا كان العقار ذاته كافياً لاعتباره بمثابة منشأة ثابتة للمؤجر غير المقيم، فإنه يعتبر مقيماً في الإمارات العربية المتحدة، وبالتالي يخضع لحد التسجيل الإلزامي ويحق له أن يكون عضواً ضمن مجموعة ضريبية. ولكي يتم اعتبار العقار منشأة ثابتة للمؤجر، فسيكون هناك حاجة إلى وجود موارد بشرية وفنية كافية داخل الدولة تسمح للمؤجر بالقيام بتوريد العقار.

### 11.4. العقارات داخل المنطقة المحددة

كما هو مذكور أعلاه، تتم معاملة توريدات العقارات، التي تشمل بيع وإيجار العقار، على أنها توريدات لسلع ويكون مكان توريدها هو مكان وجود العقار ذاته.

يؤكد الدليل الإرشادي VATG203 على أن توريدات العقارات التي تتم داخل المناطق المحددة تكون خارج نطاق الضريبة، مع مراعاة الشروط المرتبطة بتوريدات السلع داخل المناطق المحددة. وتجدر الإشارة إلى أنه لن يعامل العقار على أنه "مستهلك" عند بيعه أو تأجيره داخل المناطق المحددة إلى أعمال أخرى لاستخدامه من قبل تلك الأعمال. وبالتالي فإن ذلك التوريد سيكون خارج نطاق الضريبة.



تعتبر جميع الأنواع الأخرى من توريدات العقارات أنها توريدات لخدمات مرتبطة بالعقار. ويشمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر تراخيص شغل العقار، والحقوق التعاقدية الأخرى التي تتم ممارستها على العقار أو تتعلق به<sup>12</sup>.

كما يشمل توريد الخدمات توفير وتأجير أماكن للنوم داخل الفنادق أو أي منشأة مماثلة وتوريد خدمات من قبل خبراء أو وكلاء عقاريين<sup>13</sup>، أعمال البناء والخدمات الأخرى المماثلة<sup>14</sup>.

ويترتب على ذلك خضوع توريدات الخدمات المرتبطة بالعقار والموضحة أعلاه والتي يتم تنفيذها داخل المنطقة المحددة، لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية.

<sup>12</sup> المادة 21 (1)-(3) من اللائحة التنفيذية

<sup>13</sup> المادة 21 (3) (د) من اللائحة التنفيذية

<sup>14</sup> المادة 21 (3) (هـ) من اللائحة التنفيذية



## 12. قطاع البناء

### 12.1. الضريبة المطبقة على خدمات البناء

تخضع خدمات البناء التي يتم توريدها داخل الإمارات العربية المتحدة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5%. وتطبق تلك المعاملة الضريبية دون النظر إلى نوع المبنى الذي يتم بناؤه.

### 12.2. تاريخ التوريد في قطاع البناء

تطبق القواعد العادية لتاريخ التوريد على خدمات البناء بالطريقة ذاتها التي تطبق بها على أي خدمة أخرى، أي أن تاريخ التوريد سيكون عموماً هو التاريخ الأسبق لما يأتي:

- استلام المدفوعات،
- تاريخ اكتمال الخدمات، أو
- إصدار فاتورة ضريبية عن التوريد.

مع ذلك، من الناحية العملية قد يتضمن قطاع البناء توريدات تتم خلال فترة زمنية طويلة، والتي بالتالي تتضمن مراحل إنجاز المدفوعات المسبقة/المحتجزة حسب مرحلة الإنجاز وغيرها من الأحداث المتعلقة بالأداء خلال فترة التوريد بأكملها. ونتيجة لذلك، قد لا يكون تطبيق قواعد تاريخ التوريد المذكورة أعلاه دائماً بسيطاً بالنسبة للتوريدات المتعلقة بقطاع البناء وبالتالي تطبق قواعد خاصة على الخدمات التي يتم توريدها على أساس مستمر ومنتظم خلال فترة من الزمن - والتي تُعرف عادة بتوريدات مستمرة لخدمات وتطبق على خدمات البناء التي تتضمن دفعات دورية أو فواتير متتالية. وقد وردت هذه القواعد في المادة (26) من المرسوم بقانون.

ويعتبر التوريد أنه واقع ضمن نطاق تلك القواعد الخاصة إذا كان يتضمن من الناحية التعاقدية والواقعية دفعات دورية يتم دفعها بموجب العقد - فعلى سبيل المثال، الأحكام التي تتضمن تقديم دفعات مسبقة و/أو دفعات مرحلية حسب مرحلة الإنجاز ومبالغ محتجزة تعني أن التوريد يقع ضمن نطاق تلك القواعد.

في تلك الحالات التي يشمل فيها العقد دفعات دورية أو فواتير متتالية، يكون تاريخ التوريد هو الأسبق مما يأتي:

- تاريخ إصدار أي فاتورة ضريبية.
- تاريخ استحقاق الدفع كما هو محدد على الفاتورة الضريبية.
- تاريخ استلام المدفوعات.

إذا انقضى (12) شهراً من تاريخ توريد السلع أو الخدمات ولم تقع أي من المعاملات المذكورة أعلاه، فإن تاريخ التوريد يكون عند حلول ال (12) شهراً.

لا يُعد تاريخ إصدار شهادة مشروع البناء في وقت معين كأساس لتحديد تاريخ التوريد لغايات ضريبة القيمة المضافة. وبالرغم من ذلك، غالباً ما ترتبط شهادة المشروع بالتزامات أخرى مثل تاريخ استحقاق الدفع، وهو ما قد يؤدي في حد ذاته إلى إنشاء تاريخ التوريد.

### 12.3. المبالغ المحتجزة



غالباً ما يدرج في عقود مشاريع البناء الكبيرة شرط لحجز المدفوعات. ويسمح شرط الحجز للعميل باحتجاز حصة من قيمة العقد بمجرد الانتهاء من العمل، ريثما يتم التأكد من أن المورد قد قام بالعمل بشكل صحيح، وقام بتصحيح أي عيوب تم الكشف عنها.

وكثيراً ما يكون المبلغ المحتجز غير مستحق الدفع من قبل العميل إلى أن تنتهي فترة زمنية منقذ عليها، وفي بعض الحالات التي يكون فيها العميل غير راضٍ عن نوعية العمل، سيكون من حق العميل الاحتفاظ بالمبلغ المحتجز.

ليس هناك قواعد خاصة لتحديد تاريخ التوريد فيما يتعلق بالمدفوعات المحتجزة، ولذلك يجب تطبيق القواعد العادية ذات الصلة لتاريخ التوريد - وبعبارة أخرى، تُطبق تلك القواعد الخاصة بالتوريدات المستمرة وفقاً للمادة (26) من المرسوم بقانون. ووفقاً للمادة 26 من المرسوم بقانون، ينشأ تاريخ التوريد في التاريخ الأسبق مما يأتي:

- تاريخ دفع المبلغ المحتجز،
- تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية المتعلقة بالمبلغ المحتجز، أو
- 12 شهراً من تاريخ اعتماد اكتمال العمل (على سبيل المثال: شهادة الإنجاز)

مع ذلك، إذا تم اعتبار الخدمات أنها تُشكل توريد واحد يخضع لقواعد تاريخ التوريد وفقاً للمادة (25) من المرسوم بقانون، وتم اعتبار أن الخدمات منجزة بالفعل من قبل المورد (مثلاً: الحصول على شهادة الإنجاز)، سيكون تاريخ التوريد فيما يتعلق بالمبلغ المحتجز هو ذاته تاريخ اكتمال الخدمة (أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو استلام الدفع، أيهم أسبق). ومع ذلك، إذا لم يتم التعامل مع الخدمات بشكل تعاقدى على أنها مكتملة إلى أن يقوم المتلقي بإقرار اكتمال تنفيذ الخدمة، فسيتم تأجيل تاريخ التوريد حتى التاريخ الأسبق من:

- تاريخ دفع المبلغ المحتجز.
- اعتماد اكتمال العمل.
- إصدار الفاتورة الضريبية.

وهذا يعني أنه في الحالات التي لا تعتبر فيها خدمات البناء مكتملة من الناحية التعاقدية، تكون ضريبة القيمة المضافة مستحقة فقط على أي مدفوعات مستلمة أو فواتير تصدر أثناء فترة تسليم الخدمات. وفقاً للمادة (26) من المرسوم بقانون، حتى في حال تم إكمال الخدمات من الناحية التعاقدية، فلن تنشأ نقطة استحقاق للضريبة حتى إصدار الفاتورة أو استلام المبلغ المستحق أو مضي 12 شهراً، أيهم أسبق. ولن يكون من المقرر أن يحسب المورد ضريبة القيمة المضافة المطبقة على المدفوعات المحتجزة حتى يحين الوقت الذي يستلم فيه المورد المبلغ المحتجز، أو تصدر فاتورة فيما يتعلق بالمبلغ المحتجز، أيهما أسبق.

إذا أصبحت المدفوعات المحتجزة مستحقة الدفع لمورد بعد 1 يناير 2018 ولكن تتعلق بتوريد لخدمات تم تنفيذها قبل 1 يناير 2018، فإن تلك المدفوعات التي يتلقاها المورد تكون خارج نطاق ضريبة القيمة المضافة. أما إذا أصبحت المدفوعات المحتجزة مستحقة الدفع للمورد بعد 1 يناير 2018، ولم يعتبر التوريد مكتملاً إلى حين الموافقة على سداد المبالغ المحتجزة، فإن ضريبة القيمة المضافة ستطبق على المبلغ المحتجز المستلم.

#### 12.4. أعمال فحص البناء للتعرف على العيوب والنواقص

تحدث أعمال الفحص عادة إذا لم يكن العميل راضياً عن مستوى العمل المقدم من قبل مقاول البناء. في الكثير من الحالات، يكون العميل قد احتفظ بجزء من المدفوعات فيما يتعلق بالعيوب المحتملة التي يمكن التعرف إليها في سياق بناء المبنى.

في الكثير من الحالات يُطالب مقاول البناء بتصحيح ومعالجة تلك العيوب على نفقته الخاصة. ويجوز للمطور استخدام مقاول آخر لمعالجة تلك العيوب.



إذا قام مقاول البناء الأصلي بتصحيح العيوب على نفقته الخاصة، فلن يستلم أية مقابل إضافي، ولذلك لا تعتبر تلك الأعمال بمثابة توريد من قبل مقاول البناء حيث أنها تعتبر جزءاً من التوريد الأصلي. كما أن المقاول لن يُطالب باحتساب ضريبة القيمة عن الأعمال التي يقوم بتنفيذها في هذا الشأن.

أما إذا استخدم العميل مورداً آخراً لتصحيح العيوب، أو إذا قام المورد الأصلي بتصحيح العيوب مقابل رسوم إضافية، فتعتبر تلك الأعمال بمثابة توريد خدمات إضافية، وبالتالي ستكون ضريبة القيمة المضافة مستحقة الدفع عن هذا التوريد. مع ذلك، في تلك الحالات يجوز للعميل الاحتفاظ بالمبلغ المحتجز بشكل دائم- وبالتالي لن تكون الضريبة مستحقة عليه. إذا تم بالفعل احتساب الضريبة (نتيجة إصدار الفاتورة الضريبية أو تطبيق القاعدة المتعلقة بمضي الاثني عشر شهراً)، فإنه يجوز بعد ذلك للمورد استخدام الأحكام المتعلقة بإعفاء الديون المعدومة (إذا اعتبر أن المبلغ لا يزال مستحقاً) أو إصدار اشعار دائن ضريبي) إذا قبل بأن المبلغ لم يكن مستحق الدفع على الإطلاق) لاحتساب الضريبة المدفوعة بالزيادة.

## 12.5. المباني المكتملة جزئياً

يعتبر المبنى عادة أنه مكتمل في تاريخ اعتباره مكتملاً من قبل طرف مؤهل. مع ذلك إذا تم شغل المبنى قبل ذلك التاريخ، فمن ثم يعتبر تاريخ شغل العقار هو تاريخ اكتماله.

إذا قمت ببيع مبنى تجاري مكتمل جزئياً قبل إنجازه بالكامل، فسيخضع هذا التوريد للضريبة بالنسبة الأساسية ما لم يكن مؤهلاً لمعاملته كجزء من انتقال الأعمال.

إذا لم يكن المبنى موجوداً في تاريخ إبرام عقد البيع، فسيتم تحديد الحالة على أساس شروط وأحكام العقد. مع ذلك، تنص المادة 26 (1) من المرسوم بقانون إلى أن تاريخ التوريد لأي عقد يتضمن دفعات دورية أو فوائد متتابعة يكون قد تم في التاريخ الأسبق من تاريخ إصدار أي فاتورة ضريبية وتاريخ استحقاق الدفع وتاريخ استلام المبلغ.

إضافة إلى ذلك، ينص البند (2) من المادة (5) من المرسوم بقانون على أن إبرام عقد بين طرفين يترتب عليه نقل السلع في وقت لاحق هو أيضاً يُعد توريداً للسلع. وينص البند (3) من المادة (2) من اللائحة التنفيذية على أن إبرام عقد بين طرفين يعتبر توريداً للسلع إذا نص العقد على نقل ملكية السلع أو على النية لنقل ملكية السلع أو نقل ملكية السلع في المستقبل. بالإضافة إلى ذلك، واستناداً إلى تلك الظروف التي تُطبق على التوريد، فإذا كان التوريد مختلطاً وتضمن على توريد لسلع وخدمات، فمن المرجح أن يُعامل عنصر الخدمة على أنه جزء من توريد مركب، وفي هذه الحالة سَتُطبق المعاملة الضريبية لعنصر التوريد الأساسي، أي السلع.



## 13. استرداد ضريبة القيمة المضافة على المساكن الجديدة

### 13.1. متى يكون ردّ ضريبة القيمة المضافة متاحاً؟

إذا امتلك مواطن إماراتي أو حصل على أرض في الإمارات العربية المتحدة وقام ببناء أو التفويض ببناء منزله الخاص عليها، فإنه يجوز له تقديم طلب إلى الهيئة لاسترداد الضريبة المتكبدة على نفقات بناء منزله. يمكن تقديم الطلب فقط من قبل شخص طبيعي من مواطني الإمارات العربية المتحدة.

### 13.2. شروط الاسترداد الخاص لضريبة القيمة المضافة

من أجل المطالبة باسترداد الضريبة المتكبدة على نفقات بناء المسكن الجديد، يجب استيفاء الشروط التالية: 15

- يجوز تقديم الطلب فقط من قبل شخص طبيعي من مواطني الدولة.
- يجب أن يكون الطلب متعلقاً بمبنى حديث البناء سيستخدم حصراً كمسكن للشخص أو لعائلته.
- لا يجوز تقديم طلب بالنسبة لمبنى لن يتم استخدامه حصراً كمسكن من قبل الشخص أو عائلته، كأن يتم استخدامه على سبيل المثال كفندق أو نُزل للضيوف أو مستشفى أو لأي غرض آخر لا يتماشى مع استخدامه كمسكن.

يجب تقديم طلب الاسترداد خلال اثنا عشر شهراً من تاريخ اكتمال بناء المسكن الجديد.

### 13.3. التكاليف المؤهلة للاسترداد بموجب النظام

تعتبر فئات التكلفة التي يحق للشخص المؤهل المطالبة بردّ الضريبة عنها: 16

- خدمات المقاول وتشمل خدمات البنائين والمهندسين المعماريين والمهندسين وأي خدمات مشابهة ضرورية لإنجاز عملية البناء بنجاح.
- مواد البناء التي تكون من نوع السلع المستخدم عادة من قبل مقاولي البناء في المباني السكنية أو المواقع الخاصة ببناء المساكن ولكنها لا تشمل الأثاث أو الأجهزة الكهربائية.

تعتبر السلع عادة أنها جزء من المبنى إذا كانت مثبتة فيه بطريقة تجعل تثبيت أو إزالة تلك السلع يتطلب استخدام أدوات أو يؤدي إلى الحاجة إلى معالجة وترميم نسيج المبنى أو إلحاق أضرار كبيرة بالسلع ذاتها.

من الأمثلة على السلع التي لا تعتبر جزءاً من المبنى:

- الأجهزة المنزلية
- الأثاث غير المثبت في المبنى مثل الأريكة، الطاولات، الكراسي وما إلى ذلك.
- المساحات الخضراء، مثل الأشجار والحشائش والنباتات.

من الأمثلة على السلع التي تعتبر جزءاً من المبنى والمؤهلة لاسترداد ضريبة القيمة المضافة المتكبدة عنها:

- أجهزة التكييف المركزي.
- الأبواب.

<sup>15</sup> المادة 66 (2) من اللائحة التنفيذية

<sup>16</sup> المادة 66 (6) من اللائحة التنفيذية





- انذار الحرائق وكاشف الدخان.
- الأرضيات (باستثناء السجاد).
- أحواض المطبخ وأعمال الأسطح والخزانات المثبتة.
- التركيبات الصحية.
- وحدات الاستحمام.
- إطارات النوافذ والزجاج.
- الأسلاك إذا كانت جزءاً لا يتجزأ من هيكل المبنى.

#### 13.4. كيفية تقديم طلب الاسترداد

يتم تقديم جميع طلبات استرداد ضريبة القيمة المضافة عن المساكن الجديدة من خلال بوابة الخدمات الإلكترونية التابعة للموقع الإلكتروني للهيئة الاتحادية للضرائب.

لمزيد من التفاصيل، يرجى الاطلاع على دليل استرداد ضريبة القيمة المضافة للمواطنين عن بناء المساكن الجديدة.



## 14. الأحكام الانتقالية

تحدد المادة (80) من المرسوم بقانون الأحكام الخاصة بتطبيق ضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالعقود المبرمة قبل تاريخ 1 يناير 2018.

في حال القيام بالسداد على شكل دفعات بشكل دوري فيما يتعلق بنقل الملكية قبل تاريخ تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة أو بعد ذلك، وتم نقل الملكية قبل تاريخ 1 يناير 2018، فإن هذا النقل لن يخضع لضريبة القيمة المضافة. في المقابل، إذا تم نقل ملكية العقار بعد تاريخ 1 يناير 2018، فسيخضع هذا التوريد لضريبة القيمة المضافة وفقاً للأحكام العادية.



## 15. التحديثات والتعديلات

التعديل الذي تم إدخاله	تاريخ التعديل
<ul style="list-style-type: none"> <li>• إضافة تفصيل في البند 3.6 بشأن توريد السكن في مساكن العمال</li> <li>• إضافة تفصيل في البند 5.3 بشأن المرحلة التي سيعامل فيها المبنى على أنه مكتمل جزئياً.</li> <li>• إضافة تفصيل في البند 5.6 بشأن تطوير الأرض الفضاء المؤجرة.</li> <li>• إضافة تفصيل في البند 7.3 بشأن استرداد الضريبة عن نفقات التصليح والصيانة.</li> <li>• تعديل البند 8 ليتضمن جهات الإدارة.</li> <li>• تعديل البند 13.4 على أساس الآلية الحديثة المتعلقة بتقديم طلبات الاسترداد عن المساكن الجديدة.</li> </ul>	أبريل 2020
<ul style="list-style-type: none"> <li>• تعديل البند 13.2 لتحديث المدة التي يمكن خلالها تقديم طلبات الاسترداد للهيئة الاتحادية للضرائب.</li> </ul>	أبريل 2021