

VATP018

VAT Public Clarification

Change in the permitted use of a building

توضيح عام بشأن ضريبة القيمة المضافة

تغيير الاستخدام المصرح به للمبني

Issue

The supply of a building may be standard-rated, zero-rated or exempt from VAT, depending on the nature of the building and the permitted use thereof at the date of supply.

Since VAT is a transaction-based tax, the VAT treatment shall be determined independently at each date of supply.

This Public Clarification clarifies the VAT treatment of the sale of a building and the subsequent use thereof by the purchaser.

الموضوع

قد يخضع توريد المبني لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية أو بنسبة الصفر أو قد يُعفى منها وفقاً لطبيعة المبني والاستخدام المصرح به في تاريخ التوريد.

وحيث أنَّ ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة قائمة على المعاملات، تُحدَّد المعاملة الضريبية بشكل منفصل في كل تاريخ توريد.

يوضح هذا المستند المعاملة الضريبية لبيع المبني والاستخدام اللاحق للمبني من قبل المشتري.

Summary

The sale of a building constitutes the supply of a single indivisible good at the date of supply. If the purchaser subsequently changes the permitted use of the building, it does not impact on the VAT treatment of the preceding sale.

Consequently, where a building was sold as a serviced/hotel apartment and the purchaser subsequently change the permitted use of the building to residential use only, the preceding sale will remain subject to 5% VAT whereas the

ملخص

يعتبر بيع المبني بمثابة توريد لسلعة واحدة غير قابلة للتجزئة في تاريخ التوريد. وإن قام المشتري لاحقاً بتغيير الاستخدام المصرح به للمبني، فلن يؤثر ذلك على المعاملة الضريبية للبيع السابق.

وبالتالي، في حال تم بيع المبني كشقة مزودة بخدمات أو كشقة فندقية، ثم قام المشتري لاحقاً بتغيير الاستخدام المصرح به للمبني إلى استخدام سكني فقط، يبقى البيع السابق خاضعاً لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5%，في حين



purchaser should not account for VAT on the subsequent exempt supply.

If a building was sold as a residential building but the permitted use is subsequently changed to use as a serviced/hotel apartment, the VAT treatment of the original sale will remain the same regardless of the purchaser's subsequent use of the building, i.e. exempt from VAT, except if it was the first supply of the building, in which case the supply may be zero-rated. After the permitted use is changed, the purchaser will have to account for 5% VAT on the supply of the building to a third party if the purchaser is a Taxable Person.

أنه على المشتري أن لا يقوم باحتساب ضريبة القيمة المضافة عن التوريد اللاحق المُعفى من الضريبة.

في حال بيع مبنى كمبنى سكني وتم لاحقاً تغيير الاستخدام المصرح به للمبنى لاستخدامه كشقة مزودة بخدمات أو كشقة فندقية، تبقى المعاملة الضريبية للبيع الأصلي هي ذاتها بصرف النظر عن الاستخدام اللاحق للمبنى من قبل المشتري، أي أنه يُعفى التوريد من ضريبة القيمة المضافة عدا لو كان التوريد هو التوريد الأول للمبنى، حيث أنه من الممكن أن تتطبق نسبة الصفر على التوريد في هذه الحالة. مع ذلك، وبعد أن تم تغيير الاستخدام المصرح به، يلزم المشتري باحتساب ضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5% عن توريد المبنى إلى طرف ثالث إذا كان المشتري خاضعاً للضريبة.

Detailed discussion

Legislative background

In this clarification, Federal Decree-Law No. 8 of 2017 on Value Added Tax is referred to as "Decree-Law" and Cabinet Decision No. 52 of 2017 on the Executive Regulations of the Federal Decree-Law No. 8 of 2017 on Value Added Tax is referred to as "Executive Regulations".

According to Article 2, read with Article 3, of the Decree-Law, 5% VAT shall be imposed on every taxable supply made in the UAE by a Taxable Person unless the supply qualifies for zero-rating or exemption under the provisions of Title Six of the Decree-Law. The term 'Taxable Person' is defined in Article 1 of the Decree-Law as any person who

شرح تفصيلي

الخلفية التشريعية

في هذا التوضيح، يُشار إلى المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة بـ "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 بـ "اللائحة التنفيذية".

من خلال القراءة المتزامنة للمادة (2) والمادة (3) من المرسوم بقانون، تفرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% على كل توريد خاضع للضريبة يقوم به الخاضع للضريبة في الإمارات العربية المتحدة، ما لم يكن التوريد مؤهلاً ليخضع للضريبة بنسبة الصفر أو كان مُعفياً من الضريبة بموجب أحكام الباب السادس من المرسوم بقانون. وقد تم تعريف مصطلح "الخاضع للضريبة" في المادة (1) من

is, or is required to be, registered for VAT in the UAE.

المرسوم بقانون على أنه كل شخص مسجل أو ملزم بالتسجيل لغايات ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة.

Article 45(9) of the Decree Law allows the first supply of a residential building within three years of completion to be zero-rated irrespective of whether the building is sold or leased, and whether in part or as a whole.

ينصّ البند (9) من المادة (45) من المرسوم بقانون على تطبيق نسبة الصفر على التوريد الأول للمبني السكني الذي يتمّ خلال ثلاثة سنوات من تاريخ انتهاء بنائه بصرف النظر عما إذا تمّ بيع المبني أو تأجيره، سواء كان ذلك جزئياً أو كلياً.

Article 46(2) of the Decree-Law exempts the supply of residential buildings through sale or lease unless the supply qualifies for zero-rating under Article 45(9) and 45(11) of the Decree-Law. Article 43(1) of the Executive Regulations state that the supply of residential buildings is exempt -unless it is zero-rated- where the lease is more than six months or the tenant of the property is a holder of an ID card issued by Federal Authority for Identity and Citizenship.

ينصّ البند (2) من المادة (46) من المرسوم بقانون على إعفاء توريد المبني السكني من الضريبة من خلال بيعها أو إيجارها باستثناء ما يتمّ تطبيق نسبة الصفر عليه بموجب أحكام البندين (9) و(11) من المادة (45) من المرسوم بقانون. كما ينصّ البند (1) من المادة (43) من اللائحة التنفيذية على إعفاء توريد المبني السكني من الضريبة - باستثناء ما يخضع لنسبة الصفر - إذا كانت مدة عقد الإيجار أكثر من ستة أشهر أو كان المستأجر حاصلاً على بطاقة هوية صادرة عن الهيئة الاتحادية للهوية والجنسية.

Article 37(1) of the Executive Regulations defines the term 'residential building' to include any building or part of a building that the person occupies, or that it can be foreseen that a person will occupy, as their principal place of residence. Article 37(2) of the Executive Regulations explicitly excludes the following types of buildings -among others- from the definition of 'residential building':

- *Sub-clause (b)* - any building that is used as a hotel, motel, bed and breakfast establishment or hospital of the like; and

يعرف البند (1) من المادة (37) من اللائحة التنفيذية مصطلح "المبني السكني" على أنه يشمل أي مبني أو جزء منه يشغله الشخص أو من المتوقع أن يشغله شخص كمحل سكنه الرئيسي. وبموجب البند (2) من المادة (37) من اللائحة التنفيذية، فتشتتني فئات المبني الآتية وبعض الفئات الأخرى- من تعريف "المبني السكني" بشكل واضح:

- الفقرة (ب) - أي مبني مستخدم كفندق أو نزل أو مكان للمبيت أو مستشفى أو ما شابه؛ و

- Subclause (c) – a hotel apartment for which services in addition to the supply of accommodation are provided.

Since the sale of a building is an indivisible supply of a good, the general date of supply rule, as set out in Article 25 of the Decree-Law will apply; that is, the date of supply is the earlier of the date:

- Ownership of the building is transferred to the purchaser (as evidenced by the registration at the relevant government entity);
- On which the purchaser took possession of the building;
- Payment was received in respect of the supply of the building; or
- A Tax Invoice was issued in respect of the supply of the building.

In the case of a lease with either periodic payments or consecutive invoices, the special date of supply rules set out in Article 26 of the Decree-Law will apply; that is, the date of supply would be the earlier of the date:

- Any Tax Invoice is issued in respect of the lease of the building;
- Any payment is due as shown on the Tax Invoice;
- Payment is received in respect of the lease of the building; or
- 12 months lapsed from the date the right to use the building was provided to the lessee.

- الفقرة (ج) - شقة فندقية تقدم خدمات بالإضافة إلى توفير الإقامة.

بما أنّ بيع المبني هو توريد لسلعة واحدة غير قابلة للتجزئة، تُطبق القاعدة العامة لتاريخ التوريد على النحو المنصوص عليه في المادة (25) من المرسوم بقانون، بحيث يكون تاريخ التوريد هو التاريخ الأسبق لأي من:

- تاريخ نقل ملكية المبني إلى المشتري (كما هو مثبت في سند الملكية المسجل لدى الجهة الحكومية المعنية);
- تاريخ استحواذ المشتري على المبني؛
- تاريخ استلام المبلغ المدفوع فيما يتعلق بتوريد المبني؛ أو
- تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية المتعلقة بتوريد المبني.

إذا تضمن عقد الإيجار دفعات دورية أو فواتير متتابعة، فمن ثم تُطبق القواعد الخاصة لتاريخ التوريد الواردة في المادة (26) من المرسوم بقانون، بحيث يكون تاريخ التوريد هو التاريخ الأسبق لأي من:

- تاريخ إصدار أي فاتورة ضريبية فيما يتعلق بإيجار المبني؛
- تاريخ استحقاق دفع المبلغ المحدد في الفاتورة الضريبية؛
- تاريخ استلام المبلغ المدفوع فيما يتعلق بإيجار المبني؛ أو
- مُضي (12) شهراً من تاريخ منح المستأجر الحق باستخدام المبني.

Article 19 of the Executive Regulations states that, where VAT is due because a payment is made or a tax invoice is issued, the VAT is only due to the extent of that payment or amount stated in the tax invoice. As such, VAT can be accounted for on the amounts as they are billed or paid.

تنصّ المادة (19) من اللائحة التنفيذية على أنه إذا استحقت الضريبة بسبب دفع تم أو إصدار فاتورة ضريبية، فإنّ الضريبة تُستحق فيما يتعلق بالمبلغ المدفوع أو المذكور بالفاتورة الضريبية. وعلى هذا الأساس، يمكن احتساب ضريبة القيمة المضافة عن المبالغ التي يتم سدادها أو إصدار فاتورة بشأنها.

Sale of a building

In the context of this clarification, the supply of an apartment or any other unit within a building is treated as a supply of a 'building'.

The sale of a building is a single indivisible supply on the date of supply as determined under Article 25 of the Decree-Law. If the agreement between the seller and purchaser provides for multiple instalments to be paid, the VAT due may be accounted for in accordance with Article 19 of the Executive Regulations: that is, to the extent of the actual payment or amount reflected in the relevant tax invoice.

On the basis that the VAT treatment of the sale of a building crystalizes on the date of supply,

- any change in use before the date of supply would be disregarded for purposes of determining the VAT treatment of the sale as only the permitted use on the date of supply would be considered;

بيع المبني

في سياق هذا التوضيح، يُعامل توريد شقة أو أية وحدة أخرى داخل المبني على أنه توريد لـ "مبني".

بيع المبني هو توريد لسلعة واحدة غير قابلة للتجزئة في تاريخ التوريد على النحو المحدد بموجب المادة (25) من المرسوم بقانون. وإذا كان الاتفاق بين البائع والمشتري يقرر أن يكون السداد على دفعات متعددة، فيجوز احتساب ضريبة القيمة المضافة المستحقة فيما يتعلق بالمبلغ المدفوع فعلياً أو المذكور بالفاتورة الضريبية وفقاً للمادة (19) من اللائحة التنفيذية.

استناداً إلى أن المعاملة الضريبية لبيع المبني تنشأ في تاريخ التوريد، فإن

- أي تغيير في الاستخدام قبل تاريخ التوريد سيتم تجاهله لأغراض تحديد المعاملة الضريبية لبيع حيث سيتم اعتبار الاستخدام المصرح به في تاريخ التوريد فقط؛

- أي تغيير لاحق في الاستخدام المصرح به للمبني لا يؤثر على المعاملة الضريبية للبيع السابق للمبني.

Purchaser - Acquisition of a residential building and the subsequent supply thereof

If the seller sold a residential building to a purchaser who subsequently leases or sells the building to a third party, two separate supplies occur; that is:

- First supply - The seller supplies the residential building to the buyer on the date of supply as determined under the general date of supply rules. If it is the first supply of the building within three years of completion, the supply may be zero-rated, otherwise the supply might be exempt from VAT under Article 46(2) of the Decree-Law;
 - Second Supply - The purchaser leases or sells the building as a principal place of residence to a third party. This supply is exempt from VAT under Article 46(2) of the Decree-Law; or
 - The purchaser might also amend the permitted use to lease or sell the building as a serviced or hotel apartment to a third party. This supply is subject to 5% VAT if the purchaser (owner of the building) is a Taxable Person, i.e. registered for VAT or required to be registered for VAT.
- المشتري - الاستحواذ على مبني سكني والتوريد اللاحق له في حال قام البائع ببيع مبني سكني للمشتري، وقام الأخير بتأجير المبني أو بيعه لاحقاً لطرف ثالث، فيكون هناك توريدان منفصلان في هذه الحالة، وهما كما يلي:
- التوريد الأول - يقوم البائع بتوريد المبني السكني للمشتري في تاريخ التوريد كما هو محدد بموجب القواعد العامة لتاريخ التوريد. وقد يخضع هذا التوريد للضريبة بنسبة الصفر في حال كان هو التوريد الأول للمبني خلال ثلاث سنوات من تاريخ انتهاء بنائه، وخلاف ذلك، قد يكون التوريد مُعفى من الضريبة بموجب البند (2) من المادة (46) من المرسوم بقانون؛
 - التوريد الثاني - يقوم المشتري بتأجير المبني أو بيعه كمكان إقامة رئيسي لطرف ثالث. ويكون هذا التوريد مُعفى من الضريبة بموجب البند (2) من المادة (46) من المرسوم بقانون؛
 - أو قد يقوم المشتري بتعديل الاستخدام المصرح به لتأجير أو بيع المبني لطرف ثالث كشقة مزرودة بخدمات أو كشقة فندقية. ويخضع هذا التوريد لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5% في حال كان المشتري (مالك المبني) خاضعاً للضريبة، أي أن يكون إما مسجلأً أو ملزماً بالتسجيل لضريبة القيمة المضافة.

Purchaser - Acquisition of a non-residential building and the subsequent supply thereof

Non-residential building refers to any building not falling within the definition of a 'residential building', for example hotel/serviced apartments.

If the seller sold a non-residential building to a purchaser who subsequently leases or sells the building to a third party, two separate supplies occur; that is:

- First supply - The seller supplies the building to the buyer on the date of supply as determined under the general time of supply rules. This supply is subject to 5% VAT if the seller is a Taxable Person;
 - Second supply - The purchaser amends the permitted use of the building and leases or sells the building as a principal place of residence to a third party, i.e. as a 'residential building'. This supply is exempt from VAT under Article 46(2) of the Decree-Law; or
 - The purchaser leases or sells the building as a serviced/hotel apartment to a third party. This supply is subject to 5% VAT if the purchaser (owner of the building) is a Taxable Person.
- المشتري - الاستحواذ على مبني غير سكني والتوريد لللاحق له يقصد بمصطلح المبني غير السكني أي مبني لا يستوفي تعريف "المبني السكني"، ومن ذلك على سبيل المثل، الشقق الفندقية والشقق المزودة بخدمات.
- إذا قام البائع ببيع مبني غير سكني للمشتري، وقام الأخير بتأجير المبني أو بيعه لاحقاً لطرف ثالث، فيكون هناك توريدان منفصلان في هذه الحالة، وهما كما يلي:
- التوريد الأول - يقوم البائع بتوريد المبني إلى المشتري في تاريخ التوريد كما هو محدد بموجب القواعد العامة لتاريخ التوريد. ويخضع هذا التوريد لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5٪ إذا كان البائع خاضعاً لضريبة،
 - التوريد الثاني - يقوم المشتري بتعديل الاستخدام المصرح به للمبني وتأجيره أو بيعه كمكان إقامة رئيسي لطرف ثالث، أي كـ "مبني سكني". يكون هذا التوريد مُعفى من ضريبة القيمة المضافة بموجب البند (2) من المادة (46) من المرسوم بقانون؛ أو
 - قد يقوم المشتري بتأجير المبني أو بيعه لطرف ثالث كشقة مزودة بخدمات أو كشقة فندقية. يخضع هذا التوريد لضريبة القيمة المضافة بنسبة 5٪ إذا كان المشتري (مالك المبني) خاضعاً لضريبة.

Conclusion

The VAT treatment of the sale of a building is independent from the subsequent supply thereof by the purchaser, and will, therefore, remain the same, regardless of whether the purchaser amends the permitted use to either lease or sell the building to a third party as a residential building or hotel/serviced apartment.

تكون المعاملة الضريبية لبيع المبني مستقلة عن التوريد اللاحق للمبني من قبل المشتري، وبالتالي تبقى هي ذاتها بصرف النظر عن قيام المشتري بتعديل الاستخدام المصرح به، سواء من خلال تأجير المبني أو بيعه لطرف ثالث كمبني سكني أو شقة فندقية أو شقة مزودة بخدمات.

This Public Clarification issued by the FTA is meant to clarify certain aspects related to the implementation of the Federal Law No 7 of 2017 on Tax Procedures, Federal Decree-Law No 8 of 2017 on Value Added Tax and their Executive Regulations.

يهدف هذا التوضيح العام الصادر عن الهيئة الاتحادية للضرائب إلى توضيح بعض المواقف المتعلقة بتطبيق القانون الاتحادي رقم (7) لسنة 2017 في شأن الإجراءات الضريبية والمرسوم بقانون رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة ولوائحهما التنفيذية.

This Public Clarification states the position of the FTA and neither amends nor seeks to amend any provision of the aforementioned legislation. Therefore, it is effective as of the date of implementation of the relevant legislation, unless stated otherwise.

هذا التوضيح العام يتضمن موقف الهيئة الاتحادية للضرائب ولا يعدل ولا يهدف إلى تعديل أي من أحكام التشريعات المنكورة. ولذلك، فإن هذا التوضيح العام سار اعتباراً من تاريخ تطبيق التشريعات الضريبية المنكورة، مالم يحدد النص خلاف ذلك.