



## VATP016

### VAT Public Clarification

### Business-to-Business Supplies of Healthcare Services

### توضيح عام بشأن ضريبة القيمة المضافة

### توريدات خدمات الرعاية الصحية من أعمال إلى أعمال

#### Issue

Depending on the circumstances, a provider of healthcare services may be contractually supplying these services to another provider of healthcare services.

For example, a doctor may have contracted with a hospital to provide certain healthcare services from the hospital's premises. Alternatively, a hospital may have contracted with a laboratory or another hospital for conducting tests or medical procedures for the hospital's patients.

The question is whether such business-to-business healthcare services are eligible for zero-rating.

#### Summary

A supply of healthcare services may only be zero-rated if the recipient of the supply is also the person who receives the treatment.

#### Detailed discussion

VAT treatment of healthcare services:

#### الموضوع

بحسب ما تقتضيه الظروف، قد يكون أحد مقدمي خدمات رعاية صحية متعاقدًا مع مقدم خدمات رعاية صحية أخرى ليقدم له هذه الخدمات.

فعلی سبیل المثال، يجوز للطبيب التعاقد مع أي مستشفى لتقديم خدمات رعاية صحية معينة من مقر المستشفى. وكذلك قد يقوم المستشفى بالتعاقد مع أحد المختبرات أو مع مستشفى آخر لإجراء التحاليل أو الإجراءات الطبية المتعلقة بمرضى المستشفى.

وهنا يُطرح التساؤل عمّا إذا كانت خدمات الرعاية الصحية المقدمة من أعمال إلى أعمال أخرى قابلة للتصنيف على أنها خدمات خاضعة لنسبة الصفر.

#### ملخص

يخضع توريد خدمات الرعاية الصحية لنسبة الصفر فقط إذا كان متلقي التوريد هو ذاته متلقي العلاج.

#### شرح تفصيلي

المعاملة الضريبية لخدمات الرعاية الصحية:



Most goods and services supplied in the UAE by a taxable person are subject to VAT at 5%.

In accordance with Article 41 of Cabinet Decision No. 52 of 2017 on the Executive Regulations of the Federal Decree-Law No 8 of 2017 on Value Added Tax ("Executive Regulations"), healthcare services may be zero-rated if certain conditions are met. For the purposes of the Article, "healthcare services" are defined as:

*"any Service supplied that is generally accepted in the medical profession as being necessary for the treatment of the Recipient of the supply including preventive treatment."*

The above definition makes it clear that the **recipient of the supply** must also be the patient that receives the treatment. Where the patient and the recipient of the supply are not the same person, the services should therefore be subject to VAT at 5%.

As a consequence, where a supply of services is made by a healthcare provider, the provider has to consider who the recipient of the supply is in order to be able to determine if the supply shall be zero-rated.

In determining the identity of the recipient of the supply, the starting point should be to consider the contractual position between the parties and, specifically, who is *contractually* entitled to the services supplied. Thus, although the contractual

تخضع معظم السلع والخدمات التي يتم توريدها داخل الدولة لضريبة القيمة المضافة بالنسبة الأساسية 5%.

ووفقاً للمادة (41) من قرار مجلس الوزراء رقم (52) لسنة 2017 في شأن اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة ("اللائحة التنفيذية")، تُطبق نسبة الصفر على خدمات الرعاية الصحية بناءً على استيفاء التوريد شروطاً محددة. ولغايات هذه المادة تُعرّف "خدمات الرعاية الصحية" على أنها:

*"أي خدمة يتم توريدها وتكون متعارفاً عليها بشكل عام ضمن مهنة الطب على أنها ضرورية لعلاج متلقي التوريد، بما في ذلك العلاج الوقائي."*

وكما هو موضح أعلاه، يجب أن يكون متلقي التوريد هو ذاته المريض متلقي العلاج. ففي حال لم يكن المريض متلقي العلاج هو ذاته متلقي التوريد، يكون من الواجب تطبيق ضريبة القيمة المضافة على خدمات الرعاية الصحية بنسبة 5%.

ونتيجة لذلك، في حال كانت الخدمات مقدمة من قبل مزود خدمات رعاية صحية، فيجب عليه النظر في من سيتلقى التوريد لتحديد ما إذا كان التوريد خاضعاً لنسبة الصفر أم لا.

ولأغراض تحديد هوية متلقي التوريد، يجب البدء بالنظر في الوضع التعاقدية بين الأطراف، لاسيما، تحديد الطرف الذي يحق له استلام الخدمات الموردة بموجب العقد. وبالتالي، وعلى الرغم من أن الاتفاقيات التعاقدية بين الأطراف ليست دائماً فاصلة في تحديد اتجاه التوريد، لكن ينبغي النظر إليها



agreements between parties are not always conclusive in determining the direction of a supply, they should in most circumstances be taken as reflective of the economic and commercial reality of the supply (unless the contractual terms are so artificial that they do not reflect the reality of the transaction).

It should also be noted that the facts that a person may have initiated the supply, may have some interest in the supply, or is required to pay for the supply, are not in themselves determinative that the person in question is the recipient of the supply.

*Examples:*

Below are some of the examples of the application of the zero-rating provision to different healthcare scenarios. These examples are for indicative purposes only, and each supplier should consider the application of the VAT rules to their individual circumstances.

1. A doctor has contracted with a hospital to see patients who visit the hospital:  
1st Supply: The doctor is providing services to the hospital. Even though the services benefit, and relate to the health of, patients, they are not "healthcare services" within the meaning of Article 41(1) of the Executive Regulations because the doctor's contractual obligations

في معظم الحالات على أنها معبرة عن الواقع الاقتصادي والتجاري للتوريد (ما لم تكن شروط العقد صورية إلى حد لا يعكس حقيقة المعاملة).

تجدر الإشارة إلى أن الحقائق التي تتعلق بكون الشخص هو الذي بدأ التوريد، أو قد يكون له فائدة من هذا التوريد، أو أنه هو الشخص المطالب بالدفع مقابل التوريد، ليست بذاتها كافية للفصل بأن هذا الشخص المعني هو ذاته متلقي التوريد.

*أمثلة:*

فيما يلي بعض الأمثلة التي تتعلق بتطبيق نسبة الصفر على سيناريوهات مختلفة للرعاية الصحية. ولكن هذه الأمثلة هي لأغراض إرشادية فقط، وينبغي على كل مورد النظر في تطبيق قواعد ضريبة القيمة المضافة بحسب ظروفهم الخاصة.

- 1- تعاقد طبيب مع مستشفى لفحص المرضى الذين يترددون إلى المستشفى:

التوريد الأول: يقوم الطبيب بتقديم خدمات إلى المستشفى. بالرغم من أن الخدمات التي يقدمها يستفيد منها المرضى وتعلق بصحتهم، لكن وبموجب البند (1) من المادة (41) من اللائحة التنفيذية، لا تُعدّ هذه الخدمات كـ"خدمات رعاية صحية" نظراً لأن



are to the hospital. As a consequence, the services cannot be zero-rated.

2nd Supply: the hospital is providing "healthcare services" within the meaning of Article 41(1) of the Executive Regulations to the patients and therefore these can be zero-rated.

2. A hospital refers a patient to a laboratory for a medical test. The patient enters into a separate agreement with the laboratory for the supply of the medical test.

Although the patient was referred to the laboratory by the hospital, the laboratory makes a supply directly to the patient. As a consequence, the supply of services by the laboratory falls within the definition of "healthcare services" in Article 41(1) of the Executive Regulations.

3. A hospital is required to perform a specialised procedure for its patient. The hospital contracts with another hospital to perform the procedure.

1st Supply : The specialist hospital provides its specialist services to the hospital which is treating the patient. Since the recipient of this supply is not the patient, the services are not

الالتزامات التعاقدية للطبيب هي لصالح المستشفى وليس المرضى. وبناءً على ذلك لا يمكن أن تخضع هذه الخدمات لنسبة الصفر.

التوريد الثاني: يقوم المستشفى بتوريد "خدمات رعاية صحية" ضمن سياق المفهوم الوارد في البند (1) من المادة (41) من اللائحة التنفيذية، إلى المرضى وبالتالي تخضع هذه الخدمات لنسبة الصفر.

- 2- يقوم مستشفى بتحويل مريض إلى أحد المختبرات لإجراء تحاليل طبية. يدخل المريض في اتفاق منفصل مع المختبر لتوريد التحاليل الطبية.

بالرغم من أنه تمت إحالة المريض من قبل المستشفى إلى المختبر، لكن في هذه الحالة يقدم المختبر خدماته مباشرة إلى المريض. بناءً على ذلك، تقع خدمات المختبر ضمن تعريف "خدمات الرعاية الصحية" الوارد في البند (1) من المادة (41) من اللائحة التنفيذية.

- 3- طلب من مستشفى القيام بإجراءات تخصصية لأحد مرضاهم. تتعاقد المستشفى مع مستشفى آخر للقيام بهذا الإجراء.

التوريد الأول: يقدم المستشفى التخصصي خدماته التخصصية إلى المستشفى الذي تقوم بمعالجة المريض. وحيث أن متلقي التوريد ليس متلقي العلاج ذاته، فلا تقع هذه الخدمات ضمن تعريف "خدمات الرعاية الصحية"



“healthcare services” and the supply cannot be zero-rated.

2nd Supply: The hospital which is treating the patient is providing zero-rated “healthcare services” to the patient.

الواردة في البند (1) من المادة (41) من اللائحة التنفيذية، وبالتالي لا تخضع هذه الخدمات لنسبة الصفر. التوريد الثاني: يقدم المستشفى الذي يقوم بمعالجة المريض "خدمات رعاية صحية" خاضعة لنسبة الصفر إلى المريض.

*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.*

*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.*

يهدف هذا التوضيح العام الصادر عن الهيئة الاتحادية للضرائب إلى توضيح بعض المواضيع المتعلقة بتطبيق القانون الاتحادي رقم (7) لسنة 2017 في شأن الإجراءات الضريبية والمرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة ولوائحهما التنفيذية. هذا التوضيح العام يتضمن موقف الهيئة الاتحادية للضرائب ولا يُعدّل ولا يهدف إلى تعديل أي من أحكام التشريعات المذكورة. ولذلك، فإن هذا التوضيح العام ساري اعتباراً من تاريخ تطبيق التشريعات الضريبية المذكورة، ما لم يتم تحديد خلاف ذلك في النص.