

مذكرة عامة عدد 41 لسنة 2005

الموضوع : تحليل أحكام الفصل 60 من القانون عدد 90 لسنة 2004 المؤرخ في 31 ديسمبر 2004 المتعلق بقانون المالية لسنة 2005

تلخيص

ترشيد الإمتيازات الجبائية بعنوان القيمة الزائدة العقارية

I. تمّ بمقتضى القانون عدد 90 لسنة 2004 المؤرخ في 31 ديسمبر 2004 المتعلق بقانون المالية لسنة 2005 :

- إلغاء الإعفاء المتعلق بالقيمة الزائدة العقارية المتأتية من التقويت في المكاسب الموروثة وإخضاع القيمة الزائدة المذكورة للضريبة حسب النسبة المنخفضة المحددة بـ 5% (الفصل 60) ؛
- حصر إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في المسكن الرئيسي في أول عملية تقويت في محلّ واحد معدّ للسكنى. (الفصل 60).

II. تطبق أحكام الفصل 60 على عمليات التقويت المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2005 (الفصل 89).

تضمّن الفصل 60 من قانون المالية لسنة 2005 أحكاماً جبائية خاصة بالقيمة الزائدة العقارية وذلك فيما يتعلق بالمكاسب الموروثة وبالمسكن الرئيسي.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالأحكام الجاري بها العمل بهذا العنوان قبل غرة جانفي 2005 وإلى تحليل أحكام الفصل 60 المذكور.

I. النظام الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2004

وفقاً لأحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات، تخضع القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في الحقوق الاجتماعية بالشركات العقارية وفي الأراضي المعدة للبناء الواردة في أمثلة التهيئة العمرانية ودوائر التدخل العقاري ودوائر المدخرات العقارية أو في العقارات المبنية للضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية. هذا وتعفى من الضريبة على الدخل القيمة الزائدة المتأتية خاصة من التقيوت في المسكن الرئيسي في حدود مساحة جمالية لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية ومن التقيوت في المكاسب الموروثة.

II. إضافات قانون المالية لسنة 2005

1) فيما يتعلق بالمكاسب الموروثة

تمّ بمقتضى الفصل 60 من قانون المالية لسنة 2005 إنهاء العمل بالإعفاء المتعلق بالقيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في المكاسب الموروثة.

أ. كيفية ضبط القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في المكاسب الموروثة

تضبط القيمة الزائدة العقارية الخاضعة للضريبة طبقاً لأحكام الفصل 28 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات، حيث تساوي الفارق بين سعر التقيوت في المكاسب الموروثة وسعر التكلفة تضاف إليه نسبة 10% عن كلّ سنة امتلاك.

هذا وقد تمّ بمقتضى الفصل 60 من قانون المالية لسنة 2005 ضبط سعر تكلفة المكاسب الموروثة على أساس القيمة المصرّح بها ضمن التصاريح المودعة بعنوان النقل بالوفاة.

ب. نسبة الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية المتأتية من التقيوت في المكاسب الموروثة

حدّد الفصل 60 المذكور أعلاه نسبة الضريبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية المتأتية من التقيوت في المكاسب الموروثة بـ 5% في كلّ الحالات ومهما كانت مدّة التملك.

مثال عدد 1 :

لنفترض أن المرحوم "أ" توفي بتاريخ 6 ماي 2003 وترك لابنه الوريث الوحيد "ب" محلاً معداً لتعاطي نشاط مهني ولنفترض أن السيد "ب" قام بإيداع التصريح بالتركة بتاريخ 3 نوفمبر 2003 مع تحديد قيمة المحل بـ 200.000 د وأنه فوت بتاريخ 10 جويلية 2005 في المحل المذكور بثمن قدره 280.000 دينار.

في هذه الحالة تحتسب القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة والضريبة على الدخل المستوجبة عليها كما يلي :

* احتساب معالم التسجيل الموظفة على التركة بعنوان المحل المذكور:

- قيمة المحل المصرح بها : 200 000 د

- الاثاث (5%) : 10 000 د

- القيمة الخام : 210 000 د

- التخفيضات

□ 5000 د بعنوان الإبن على قيد الحياة

□ مصاريف الدفن: 500 د

- القيمة الصافية الخاضعة للأداء للأموال الموروثة: 210 000 د - 5 500 د = 204 500 د

- معالم التسجيل : 204 500 د × 2.5% = 5 112,500 د

- معالم التسجيل المتعلقة بالمحل $\frac{200\ 000}{210\ 000}$ د × 5 112,500 د = 4 869,048 د

د 210 000

* ضبط سعر تكلفة المحل الموروث :

د 200 000 + د 4 869,048 = د 204 869,048

* تحيين سعر التكلفة وذلك بتطبيق نسبة 10% على كل سنة امتلاك :

- مدة امتلاك المحل : من 6 ماي 2003 إلى 10 جويلية 2005 : أي 785 يوماً

- سعر التكلفة محيّن :

د 204 869,048 + $\frac{785 \times 10}{36\ 000} \times 204\ 869,048$ = د 249 541,882

* القيمة الزائدة المحققة :

سعر البيع - سعر التكلفة محيّن

د 280 000 - د 249 541,882 = د 30 458,117

* الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة :
د 30 458,117 × 5% = د 1 522,905

ج. حالات إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في المكاسب الموروثة

في الحالة التي تتعلّق فيها عمليّة التقيوت في المكاسب الموروثة بأملك عقارية تكون القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت فيها معفاة من الضريبة، فإن القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في المكاسب الموروثة المعنية تكون معفاة من الضريبة. ويتعلّق الأمر بعمليات التقيوت :

- بين الأزواج ،
- بين الأصول والفروع ،
- في إطار الانتزاع من أجل المصلحة العمومية ،
- في الأراضي الواردة بدوائر المدّخرات العقارية لفائدة المنتفعين بحق الأولوية في الشراء أي الدولة والجماعات المحلية والوكالات العقارية.

مثال عدد 2 :

لنأخذ معطيات المثال الأول ولنفترض أنّ عملية التقيوت تمت لفائدة أحد أبناء الوريث.

في هذه الحالة، لا تخضع القيمة الزائدة المحققة بهذا العنوان للضريبة. غير أنّ المعني بالأمر يبقى مطالباً بإيداع التصريح المتعلّق بالقيمة الزائدة المذكورة.

(2) فيما يتعلّق بالمسكن الرئيسي

تمّ بمقتضى الفصل 60 من قانون المالية لسنة 2005 تعويض إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في المسكن الرئيسي بإعفاء القيمة الزائدة المتأتية من أوّل عملية تقيوت في محلّ واحد معدّ للسكنى وحسب نفس الحدود أي في حدود مساحة جمليّة لا تتعدّى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية.

ويقصد بأوّل عمليّة تقيوت في محلّ واحد معدّ للسكنى أوّل عملية تقيوت يقوم بها المطالب بالضريبة ابتداء من غرّة جانفي 2005.

ويشمل الإعفاء كلّ محلّ معدّ للسكنى يتمّ التقيوت فيه بصرف النظر عن صبغته كمسكن رئيسي أو كمسكن ثانوي.

مثال عدد 3 :

لنأخذ معطيات المثال الأول ولنفترض أنّ المرحوم "أ" ترك ثلاثة أبناء ذكور وأن الإرث يتكوّن من :

- مسكن رئيسي قيمته 160 000 دينار ،
- أرض معدّة للبناء قيمتها 70 000 دينار ،
- مسكن ثانوي بقيمة 120 000 دينار.

فرضية عدد 1 :

لنفترض أنّ الورثة فوتوا بتاريخ 15 ماي 2005 في المسكن الرئيسي بقيمة 300 000 د وفي المسكن الثانوي بتاريخ 10 جويلية 2005 بقيمة 250 000 دينار.

في هاته الحالة تكون القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في المسكن الرئيسي معفاة من الضريبة باعتبارها أول عملية تقويت في محلّ واحد معدّ للسكنى وتبقى القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في المسكن الثانوي خاضعة للضريبة وذلك على النحو التالي :

- قيمة الأملاك الموروثة :

$$160\ 000\ د + 120\ 000\ د + 70\ 000\ د = 350\ 000\ د$$

- الأثاث (5%) = 17 500 د

- القيمة الخام للأملاك الموروثة :

$$350\ 000\ د + 17\ 500\ د = 367\ 500\ د$$

- التخفيضات :

* مصاريف الدفن : 500 د

* الإعفاءات (المسكن الرئيسي) : 160 000 د

- القيمة الصافية للأملاك الموروثة :

$$367\ 500\ د - (160\ 000\ د + 500\ د) = 207\ 000\ د$$

- معالم تسجيل التركة المستوجبة على كلّ وريث :

$$(207\ 000\ د \times 1/3) - 5\ 000\ د \text{ (قيمة التخفيضات)} = 64\ 000\ د \times 2.5\ \% = 1600\ د$$

- معالم التسجيل المستوجبة على التركة
د 1600 = 3 × د 4800

- قيمة المسكن الثانوي في الأملاك الموروثة مع طرح قيمة الأملاك المعفاة
% 57,83 = $\frac{د 120 000}{د 367.500 - د 160 000}$

- معالم التسجيل المتعلقة بالمسكن الثانوي
د 2 775,840 = % 57.83 × د 4 800

- سعر تكلفة المسكن الثانوي
د 122 775,840 = د 2 775,840 + د 120 000

- تحيين سعر تكلفة المسكن الثانوي :
د 149 547,794 = $\frac{785 \times 10 \times 122 775,840}{36 000} + د 122 775,840$

- القيمة الزائدة المحققة من التقويت في المسكن الثانوي
د 250 000 - د 149 547,794 = د 100 452,206

- الضريبة المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة
د 5 022,610 = %5 × د 100 452,206

فرضية عدد 2 :

لنفترض أنّ الورثة لم يقوموا ببيوعات عقارية ابتداء من غرّة جانفي 2005 وأنّهم فوتوا بتاريخ 28 ماي 2005 في المسكن الثانوي بقيمة 250.000 د وفي المسكن الرئيسي بتاريخ 10 جويلية 2005 بقيمة 300 000 دينار.

في هاته الحالة تكون القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في المسكن الثانوي معفاة من الضريبة باعتبارها أول عملية تقويت في محلّ واحد معدّ للسكنى وتبقى القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في المسكن الرئيسي خاضعة للضريبة وذلك على النحو التالي :

- القيمة الزائدة المحققة من التقويت في المسكن الرئيسي :
سعر التقويت - سعر النكافة محيّن ودون احتساب معالم التسجيل باعتبار إعفاء المسكن الرئيسي

- تحيين سعر التكلفة :

$$194\,888,888 \text{ د} = \frac{785 \times 10 \times 160\,000 \text{ د}}{36000} + 160\,000 \text{ د}$$

- القيمة الزائدة المحققة :

$$300\,000 \text{ د} - 194\,888,888 \text{ د} = 105\,111,112 \text{ د}$$

- الضريبة المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة :

$$105\,111,112 \text{ د} \times 5\% = 5\,255,555 \text{ د}$$

III. تاريخ دخول الإجراءات الجديدة حيّز التنفيذ

تطبق الإجراءات الجديدة المتعلقة بالقيمة الزائدة المتأتية من التقويت في المكاسب الموروثة وفي المحلّ المعدّ للسكنى على عمليات التقويت المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2005.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء : أمّنة الغربي