

## مذكرة عامة عدد 33 / 2007

**الموضوع :** تحليل أحكام الفصول من 12 إلى 20 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007 والمتعلقة بتسيير إحالة المؤسسات.

**الملاحق :**

- أمثلة تطبيقية (ملحق عدد 1)
- الأمر عدد 934 لسنة 2007 المؤرخ في 16 أبريل 2007 المتعلق بتحديد حالات العجز عن مواصلة تسيير المؤسسات؛ (ملحق عدد 2)
- الأمر عدد 1266 لسنة 2007 المؤرخ في 21 ماي 2007 المتعلق بتحديد أسباب عدم مواصلة النشاط الخارجة عن نطاق المؤسسة؛ (ملحق عدد 3)
- نموذج إلتزام. (ملحق عدد 4)

### تلخيص

#### تسيير إحالة المؤسسات

تضمنت الفصول من 12 إلى 20 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007 أحكاما جبائية تفاضلية في مادة الضرائب المباشرة ومعاليم التسجيل والأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى عمليات إحالة المؤسسات وذلك في الحالات التالية :

- إحالة المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية في إطار إجراءات التسوية القضائية،

- إحالة المؤسسات تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد،

- إحالة المؤسسات تبعا لعجز صاحب المؤسسة عن مواصلة التسيير،

- إحالة المؤسسات تبعا لوفاة صاحب المؤسسة .

وتتمثل الأحكام الجبائية والمالية التفاضلية فيما يلي:

**أولا : في مادة الضرائب المباشرة (الفصول من 12 إلى 15)**

• على مستوى المفوت

1 - طرح القيمة الزائدة المتأتية من :

- التقويت في المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية أو في فرع من نشاطها أو في مجموعة من فروع متكاملة في إطار إجراءات التسوية القضائية،

- التقيوت الكلي في عناصر الأصول أو في جزء منها يمتثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير (الفصل 12).

2- إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت الكلي في الأسهم أو في المنابات الاجتماعية التي يمتلكها مسير شركة بنسبة تفوق 50 % من رأس المال تبعا لبلوغه سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير (الفصل 13).

ويمنح الطرح أو الإعفاء المشار إليهما أعلاه بصرف النظر على القطاع الذي تنشط فيه المؤسسة المفوت في سنداتها.

3- منح الإمتيازات التالية :

\* عدم سحب الامتيازات الجبائية والمالية التي انتفعت بها المؤسسة المفوت فيها ،  
\* عدم الرجوع في الامتيازات الجبائية التي انتفع بها عند الاقتضاء المساهمون في رأس مال المؤسسة المفوت فيها،  
\* عدم إرجاع ما تبقى من الاعتمادات الواجب إرجاعها ومن القروض العقارية إذا تكفل بها المقتني المؤهل لذلك (الفصل 15).

• على مستوى المقتني

في صورة اقتناء مؤسسة أو مساهمات في رأس مال مؤسسة تنشط في قطاعات منصوص عليها بمجلة تشجيع الاستثمارات ينتفع المقتني للمؤسسة أو للمساهمات بامتيازات جبائية و/ أو مالية على أساس مقرر من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك تتمثل في :

1- طرح الأرباح أو المداخيل المعاد استثمارها في حدود نسبة 35% من المداخيل أو الأرباح الخاضعة للضريبة ومع مراعاة الضريبة الدنيا وذلك بالنسبة إلى عمليات إعادة الاستثمار :

- في اقتناء مؤسسات تبعا لبلوغ صاحبها سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة أو في اقتناء مؤسسات تمر بصعوبات اقتصادية (الفصل 14) ،  
- في اقتناء أسهم أو منابات اجتماعية لمسير شركة تم التقيوت فيها تبعا لبلوغه سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير (الفصل 14).

2 - مواصلة الانتفاع بتحمل الدولة لمساهمة الأعراف في النظام القانوني للضمان الاجتماعي إلى حين استيفاء مدتها (الفصل 15)،  
- ومواصلة الانتفاع بطرح المداخيل أو الأرباح المتأتية من الاستغلال التي كانت تنتفع بها المؤسسة المفوت فيها في إطار مجلة تشجيع الاستثمارات إلى حين استيفاء مدتها (الفصل 15).

ويستوجب الانتفاع بهذه الأحكام الجبائية والمالية التفاضلية بالنسبة للمفوت وكذلك بالنسبة للمقتني مواصلة استغلال المؤسسة موضوع التقيوت لمدة لا تقل عن الثلاث سنوات الموالية لسنة الانتفاع بالامتياز.

ولا يطبق شرط مواصلة الاستغلال على عمليات التفويت في المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية.

## ثانيا : في مادة معالم التسجيل (الفصول من 17 إلى 19)

- منح التسجيل بالمعلوم القار المحدد بـ100 دينار عن كل كتب لـ :

- إحالة الأملاك (عقارات أو منقولات) في إطار القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية (الفصل 17).
- إحالة الأملاك (عقارات أو منقولات) في إطار إحالة المؤسسات بمقابل التي تتم تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة، وذلك شريطة (الفصل 17) :

- أن تكون المؤسسة المحالة قد أودعت التصريح بالوجود المنصوص عليه بالفصل 56 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات ودخلت طور النشاط الفعلي في تاريخ إحالتها.
- أن تكون المؤسسة المحالة خاضعة للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي.
- أن تكون الأملاك المحالة مسجلة بموازنة المؤسسة المحالة في تاريخ الإحالة.
- أن يتضمن كتب الإحالة الالتزام بمواصلة الاستغلال لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة الإحالة.

- إعفاء من معالم التسجيل المستوجبة على التركات، أو إحالة الأصول المستغلة في إطار مؤسسة أو إحالة الأسهم أو المنايات التي تكون أغلبية رأسمال الشركة شريطة (الفصل 19) :

- أن يلتزم الورثة أو الموصى لهم بمواصلة استغلال المؤسسة لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة الوفاة،
- أن تكون عناصر الأصول مدرجة بأصول موازنة المؤسسة في تاريخ الوفاة،
- أن يمتلك المسير المتوفي لمساهمات في رأس مال المؤسسة التي يسيّرهما بنسبة تفوق 50% من رأس المال في تاريخ الوفاة، وذلك بالنسبة إلى إحالة الأسهم والمنايات بالوفاة.

## ثالثا : في مادة الأداء على القيمة المضافة (الفصل 20)

الإعفاء من تعديل الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات التفويت في البناءات أو التجهيزات أو المعدات قبل استيفاء الفترة الدنيا للامتلاك التي تجعل حق الطرح نهائيا .

غير أنه يتم تعديل الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه أو تمّ توقيف العمل به

على مستوى المؤسسة المحيلة في صورة توقف المؤسسة المحال لها عن النشاط أو قيامها بالتقويت في البناءات أو التجهيزات أو المعدات قبل إنتهاء الفترة الدنيا للإمتلاك.

## رابعاً : تاريخ تطبيق أحكام قانون المالية لسنة 2007 المذكورة أعلاه

يطبق النظام الجبائي والمالي التفاضلي :

أ- بالنسبة إلى الضرائب المباشرة: على عمليات الإحالة المنجزة خلال سنة 2006 والسنوات الموالية والتي يحلّ أجل التصريح بنتائجها ابتداء من غرة جانفي 2007 والسنوات الموالية،

ب- بالنسبة إلى معالم التسجيل: على عمليات الإحالة المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2007 وعلى التصاريح بالتركات المتعلقة بوفيات حدثت بداية من غرة جانفي 2007 ،

ج- بالنسبة إلى الأداء على القيمة المضافة: على عمليات الإحالة المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2007.

تضمّنت الفصول من 12 إلى 19 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرّخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007 أحكاما جبائية تفاضلية في مادة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وفي مادة معاليم التسجيل تهدف إلى تيسير عمليات إحالة المؤسسات سواء تمت في شكل أصول أو في شكل مساهمات.

كما أعى الفصل 20 من القانون المذكور من تسوية الأداء على القيمة المضافة في حالة التقويت في البناءات أو التجهيزات أو المعدات التي تمت قبل استيفاء الفترة الدنيا للامتلاك التي تجعل حقّ الطرح نهائيا وذلك وفقا لبعض الشروط.

وتهدف هذه المذكرة إلى تحليل الأحكام المذكورة.

## I- عمليات الإحالة المعنية بالنظام التفاضلي :

يشمل النظام الجبائي والمالي التفاضلي:

1- عمليات التقويت الكلي في مؤسسة أو في جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها أو التقويت الكلي في مساهمات مسير شركة تفوق 50% من رأس مالها، وذلك بالنسبة إلى عمليات التقويت التي تتمّ تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة أو مسيرها، حسب الحالة، سنّ التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير؛

وضبطت حالات العجز عن مواصلة التسيير بمقتضى الأمر عدد 934 لسنة 2007 المؤرخ في 16 أفريل 2007 الوارد بالملحق عدد 2 لهذه المذكرة على أساس أنها :

- حالات العجز الناتج عن الأمراض أو حوادث الحياة العادية والتي تم على أساسها إسناد جناية عجز،
- حالات العجز الناتج عن الإرهاق الجسماني والتي تم على أساسها إسناد جناية تقاعد مبكر،
- حالات العجز الناتج عن حوادث الشغل والأمراض المهنية التي تم على أساسها إسناد جناية،
- حالات العجز المثبتة بتقرير معلل ومسلم من قبل طبيبين استشفائيين جامعيين يمارسان نشاطهما بقطاع الصحة العمومية يفيد عدم قدرة صاحب المؤسسة على مواصلة تسييرها.

2- عمليات التقويت في المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية في إطار القانون عدد 34 المؤرخ في 17 أفريل 1995 والمتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية؛

3 - الإحالة بالوفاء للأصول المستغلة في إطار مؤسسة أو المساهمات التي تفوق 50% من رأس مال الشركة.

ولإحتساب نسبة 50% المذكورة أعلاه تؤخذ بعين الإعتبار المساهمات المباشرة وغير المباشرة لمسير الشركة و لأبنائه غير الراشدين، أي الأطفال الذين لم تتجاوز أعمارهم 20 سنة كاملة في غرة جانفي من سنة التقويت.

هذا وتعتبر مساهمات غير مباشرة المنابات والأسهم المملوكة في رأس مال شركات تملك هي بدورها مساهمات في رأس مال الشركة المعنية.

ويعتبر مسيرًا كل شخص يكون مسؤولاً على أعمال التصرف في المؤسسة وعلى النتائج التي تقضي إليها هذه الأعمال ويتعلق الأمر على سبيل المثال بوكيل الشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة أو بالرئيس المدير العام بالنسبة إلى الشركات خفية الإسم.

## II - فحوى الامتيازات :

### أولاً : في مادة الضرائب المباشرة

#### 1. على مستوى المفوت

ينتفع المفوت عند إحالة مؤسسة في شكل أصول أو في شكل مساهمات تبعاً لبلوغه سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير أو عند إحالة مؤسسة تمرّ بصعوبات اقتصادية بامتياز جبائي بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من عملية الإحالة وذلك على النحو التالي :

#### 1.1. بالنسبة إلى عمليات إحالة الأصول : طرح القيمة الزائدة المتأتية من عملية

الإحالة

تطرح بمقتضى الفصل 12 من قانون المالية لسنة 2007 من الربح الخاضع للضريبة، القيمة الزائدة الناتجة عن :

أ - التقويت في المؤسسة تبعاً لبلوغ صاحبها سنّ التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير.

ويشمل الطرح عمليات التقويت الكلي في المؤسسات وكذلك عمليات التقويت الجزئي التي تشمل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها.

وتعتبر على هذا المستوى وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها، مجموعة الأصول والخصوم لجزء من مؤسسة يمثل على مستوى هيكلتها استغلالاً يمكنه من مواصلة النشاط بصفة مستقلة وبالاعتماد على وسائله الخاصة (أنظر المثال عدد 1 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

ب - التقويت في المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية في إطار التسوية القضائية المنصوص عليها بالقانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أبريل 1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية.

ويشمل الطرح في هذه الحالة القيمة الزائدة المتأتية من إحالة كامل المؤسسة أو فرعا من نشاطها أو مجموعة من فروع متكاملة.

## 2.1. بالنسبة إلى عمليات إحالة المساهمات : إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في المساهمات

تمّ بمقتضى الفصل 13 من قانون المالية لسنة 2007 إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التفويت الكلّي في الأسهم أو في المنايات الاجتماعية التي يمتلكها مسير شركة في رأسمالها بنسبة تفوق 50% وذلك تبعا لبلوغه سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير الشركة.

هذا ويطبق الطرح بالنسبة لعمليات التفويت في الأصول أو الإغفاء بالنسبة إلى عمليات التفويت في المساهمات بصرف النظر عن القطاع الذي تنشط فيه المؤسسة المفوتّ فيها أو الشركة المفوتّ في المساهمات في رأس مالها.

## 3.1. بالنسبة إلى الامتيازات الجبائية والاعتمادات الواجب إرجاعها والقروض العقارية

طبقا لأحكام الفصل 15 من قانون المالية لسنة 2007 إذا تم التفويت في مؤسسة تنشط في إطار مجلة تشجيع الاستثمارات في شكل أصول فإنه :

- لا يتم سحب الامتيازات التي انتفعت بها المؤسسة المفوتّ فيها وكذلك المساهمون في رأس مالها بمقتضى أحكام مجلة تشجيع الاستثمارات،

- لا يتم إرجاع ما تبقى من الاعتمادات أو من القروض العقارية التي تم الانتفاع بها شريطة تكفل المقتني الذي يجب أن يكون مؤهلا للانتفاع بها، بإرجاعها . (أنظر المثال عدد 2 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة)

## 2. على مستوى المقتني

تضمّن قانون المالية لسنة 2007، امتيازات جبائية بالنسبة إلى المقتني إذا شملت عملية الاقتناء مؤسسات ناشطة في إطار مجلة تشجيع الاستثمارات وذلك على مستوى عملية الاقتناء وعلى مستوى الاستغلال.

## 1.2. على مستوى عملية الاقتناء : طرح المداخل أو الأرباح المعاد استثمارها في عملية الاقتناء

طبقا لأحكام الفصل 14 من قانون المالية لسنة 2007، تكون قابلة للطرح من المداخل أو الأرباح الخاضعة للضريبة :

- الأرباح أو المداخل المعاد استثمارها في اقتناء مؤسسات تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سنّ التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة أو في اقتناء مؤسسات تمرّ بصعوبات اقتصادية،

- الأرباح أو المداخل المعاد استثمارها في عمليات اقتناء أسهم أو منابات اجتماعية يمتلكها المسير الذي يمتلك أغلبية الأسهم أو المنابات الاجتماعية لشركات ناشطة في قطاعات منصوص عليها بمجلة تشجيع الاستثمارات وتمّ التقويت فيها تبعا لبلوغه سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة التسيير وذلك في حدود 35% من المداخل أو الأرباح الخاضعة للضريبة ومع مراعاة الضريبة الدنيا.

ويمنح الطرح المنصوص عليه أعلاه على أساس مقرر من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك.

**2.2. على مستوى عملية الاستغلال : مواصلة المؤسسة المقتنية الانتفاع بتحمّل الدولة لمساهمة الأعراف في النظام القانوني للضمان الاجتماعي و بالامتيازات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل والضريبة على الشركات**

طبقا لأحكام الفصل 15 من قانون المالية لسنة 2007 تواصل المؤسسة المقتنية الانتفاع بـ :

- الامتيازات المتعلقة بالضريبة على الدخل وبالضريبة على الشركات التي كانت تنتفع بها المؤسسة المفوتّ فيها في إطار مجلة تشجيع الاستثمارات،  
- الامتيازات المتعلقة بتحمّل الدولة لمساهمة الأعراف في النظام القانوني للضمان الاجتماعي التي كانت تنتفع بها المؤسسة المفوتّ فيها في إطار مجلة تشجيع الاستثمارات وذلك إلى استيفاء مدتها.

ويتعلق الأمر بمواصلة طرح الأرباح المتأتية من الاستغلال حسب نفس الحدود والشروط التي كان ينتفع بها المفوتّ إلى استيفاء المدة المخولة لذلك. ويتم مواصلة الطرح إمّا لمدة محدودة في الزمن وذلك بالنسبة للاستغلال المنقعة بأحكام الفصلين 23 و30 من مجلة تشجيع الاستثمارات (تشجيع التنمية الجهوية والتنمية الفلاحية)، وإمّا دون تحديد في الزمن بالنسبة إلى الاستثمارات المؤهلة لذلك والمنجزة في قطاعات المساندة وقطاعات مقاومة التلوث (أنظر المثال عدد 2 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

## ثانيا : في مادة معالم التسجيل

يشمل النظام التفاضلي عمليات :

- الإحالة بمقابل،
- الإحالة بالوفاء.

**1. عمليات الإحالة بمقابل : التسجيل بالمعلوم القار المحدد بـ100 دينار عن كل كتب**

تضمنت أحكام الفصل 17 من قانون المالية لسنة 2007 أحكاما تفاضلية لعمليات إحالة المؤسسات التي تشمل كامل المؤسسة أو جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة



وقائمة بذاتها تتمثل في التسجيل بالمعلوم القار المحدد بـ100 دينار عن كل كتب ويطبق هذا النظام على :

### 1.1. نقل الأملاك في إطار إحالة المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية :

يستوجب الانتفاع بالتسجيل بالمعلوم القار أن تكون الإحالة في إطار التسوية القضائية المنصوص عليها بالقانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة (أنظر المثال عدد 3 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

ويطبق الإجراء على كل الكتابات والعقود المبرمة في إطار عملية إحالة المؤسسة وبقطع النظر عن طبيعة الأملاك المحالة وعن سند نقل الملكية (عقد، حكم...).

وعلى هذا الأساس ينتفع بالتسجيل بالمعلوم القار المذكور خاصة :

- الحكم الصادر عن الدائرة التجارية بالمحكمة الابتدائية المتضمن إحالة المؤسسة في إطار التسوية القضائية،

- عقد الإحالة المبرم بين المحال له ومراقب التنفيذ المكلف بإنجاز إحالة المؤسسة.

### 2.1. نقل الأملاك في إطار إحالة المؤسسات بمقابل :

تنتفع إحالة المؤسسات بالتسجيل بالمعلوم القار المحدد بـ100 دينار عن كل كتب وذلك إذا تمت الإحالة تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد أو عجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة للأسباب المضبوطة بالأمر عدد 934 لسنة 2007 المؤرخ في 16 أفريل 2007 والملحق بهذه المذكرة.

ويستوجب لتطبيق معلوم التسجيل القار أن تتم إحالة كامل المؤسسة أو جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها وأن تتوفر بعض الشروط الواردة بالجزء III من هذه المذكرة.

### 2. الإحالة بالوفاة : إعفاء نقل الأملاك والأسهم والمنابات بالوفاة في إطار إحالة المؤسسات من معلوم التسجيل

تم بمقتضى أحكام الفصل 19 من قانون المالية لسنة 2007 إعفاء من معالم التسجيل المستوجبة على الشركات الإحالة بالوفاة لجملة العقارات والمنقولات المادية وغير المادية المستغلة في إطار مؤسسة وفقا لبعض الشروط أو الإحالة بالوفاة للأسهم والمنابات الاجتماعية.

## 1.2. إحالة جملة العقارات والمنقولات المستغلة في إطار مؤسسة :

يجسّم الإعفاء المنصوص عليه أعلاه بطرح قيمة الأصول المستغلة من قبل المؤسسة من جملة الأصول الموروثة قبل إحداث أية تخفيضات قانونية أخرى (كالتخفيضات بعنوان العقارات الفلاحية).

ويستوجب الطرح تقديم الورثة والموصى لهم إلزاما بمواصلة استغلال المؤسسة لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة الوفاة.

## 2.2. إحالة الأسهم والمنابات الاجتماعية

يجسّم الإعفاء بالنسبة للأسهم والمنابات الاجتماعية بطرح قيمتها من جملة الأصول الموروثة قبل أية تخفيضات قانونية.

ويكون الإلتزام المشار إليه أعلاه مستوجبا ومتضمنا نفس المدة.

## ثالثا : في مادة الأداء على القيمة المضافة

### 1. فحوى الإجراء

أعفى الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2007 من تسوية الأداء على القيمة المضافة عمليات التقويت في البناءات أو التجهيزات أو المعدات قبل استيفاء فترة عشر سنوات ابتداء من تاريخ اقتناء البناءات وخمس سنوات بالنسبة إلى التجهيزات أو المعدات وذلك في الحالات التالية :

- إحالة المؤسسات أو فرعا من نشاطها أو مجموعة من فروع متكاملة في إطار التسوية القضائية المنصوص عليها بالقانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أبريل 1995 والمتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية كما تمّ إتمامه وتنقيحه بالنصوص اللاحقة.

- التقويت الكليّ في عناصر الأصول أو جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها وذلك بالنسبة لعمليات التقويت التي تتمّ تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سنّ التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة.

مع العلم وأن الإجراء المذكور لا يهّم البضائع والأراضي حيث تبقى عمليات إحالة البضائع خاضعة للأداء على القيمة المضافة كما يتمّ تعديل كامل مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه بعنوان عمليات إحالة الأراضي.

## 2. شروط الإنتفاع بالإجراء

يستوجب الإنتفاع بعدم تعديل الأداء على القيمة المضافة بعنوان إحالة البناءات قبل استيفاء فترة عشر سنوات ابتداء من تاريخ اقتناء البناءات وخمس سنوات بالنسبة إلى التجهيزات أو المعدات في الحالات المذكورة أعلاه توفر الشروط التالية:

### 1.2. على مستوى المؤسسة المحيلة:

- يشترط أن تتولى المؤسسة المحيلة موافاة مكتب مراقبة الأداءات المختص خلال الشهر الذي يلي الشهر الذي تمّ خلاله التقويت بقائمة تتضمن خاصة البيانات التالية:
- بيان البناءات والتجهيزات والمعدات موضوع الإحالة ،
  - تاريخ اقتنائها،
  - سعر الإقتناء خال من الأداء على القيمة المضافة،
  - نسبة ومبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه بعنوانها أو توقيف العمل به،
  - النسبة المئوية للطرح بالنسبة إلى المؤسسات الخاضعة جزئيا للأداء على القيمة المضافة.

### 2.2. على مستوى المؤسسة المحال إليها: ( الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة )

يتعيّن أن تكون المؤسسة التي آلت إليها التجهيزات أو المعدات أو البناءات خاضعة للأداء على القيمة المضافة كما يتعيّن:

- أن يتمّ استعمال البناءات أو التجهيزات أو المعدات موضوع الإحالة في ممارسة نشاط خاضع للأداء على القيمة المضافة،
- أن تكون البناءات أو التجهيزات أو المعدات المذكورة لازمة لنشاط المؤسسة المقتنية (أنظر المثال عدد 5 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

### 3. حالات التعديل على مستوى المؤسسة المحال إليها

في حالة التوقف عن النشاط أو التقويت في البناءات أو التجهيزات أو المعدات من قبل المؤسسة المحال إليها قبل استيفاء الفترة الدنيا للإمتلاك التي تجعل حقّ الطرح نهائيا يتمّ الرجوع في الامتياز وبالتالي تعديل الأداء الذي تمّ طرحه أو توقيف العمل به.

وتحتسب فترة الخمس سنوات بالنسبة إلى التجهيزات أو المعدات والعشر سنوات بالنسبة إلى البناءات ابتداء من تاريخ اقتناء الأملاك المعنية من قبل المؤسسة المحيلة وباعتبار فترة الامتلاك الإضافية على مستوى المؤسسة المحال إليها.

وفي هذه الحالة، يتعين على المؤسسة المحال إليها دفع مبلغ الأداء على القيمة المضافة منقوصا بالخمس عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية حصل فيها الاحتفاظ على مستوى المؤسسة المحيلة والمؤسسة المحال إليها إذا تعلق الأمر بالتجهيزات أو المعدات وبالعشر عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية إذا تعلق الأمر بالبناءات.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه إذا كانت المؤسسة المحيلة خاضعة جزئيا للأداء على القيمة المضافة فإن الرجوع في حق طرح الأداء على القيمة المضافة على مستوى المؤسسة المقتنية يتم في حدود مبلغ الأداء الذي تم طرحه فعليا من قبل المؤسسة المحيلة أي باعتبار الطرح الجزئي منقوصا بالخمس عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية بالنسبة إلى التجهيزات أو المعدات وبالعشر بالنسبة إلى البناءات.

و في صورة قيام المؤسسة المحيلة بتعديل النسبة المئوية للطرح تبعا لحدوث تغيير في النسبة المذكورة يفوق 5 بالمائة بالزيادة أو بالنقص بالنسبة للطرح الحاصل وفقا لأحكام الفقرة III 2. من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة فإنه يتم اعتماد النسبة المئوية النهائية للطرح باعتبار التعديل (أنظر المثال عدد 6 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

### III- شروط الانتفاع بالنظام الجبائي والمالي التفاضلي :

يستوجب الانتفاع بالنظام الجبائي والمالي التفاضلي المنصوص عليه بالفصول من 12 إلى 19 من قانون المالية لسنة 2007 توفر شروط تتعلق بالمضمون وأخرى تتعلق بالشكل.

#### 1. الشروط المتعلقة بالمضمون :

##### 1.1. مواصلة الاستغلال :

\* بالنسبة إلى عمليات إحالة الأصول : يستوجب الانتفاع بالطرح بالنسبة إلى عمليات التفويت في الأصول مواصلة المؤسسة المقتنية استغلال المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية المقتناة لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من السنة الموالية لسنة الاقتناء.

\* بالنسبة إلى عمليات إحالة الأسهم والمنابات الإجتماعية : يستوجب انتفاع المفوت في أسهمه أو في مناباته الإجتماعية بالإعفاء من الضريبة، مواصلة الشركة التي كان يسيّرهما الاستغلال لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من السنة الموالية لسنة الإعفاء.

هذا ويفترض مواصلة الاستغلال في كلتا الحالتين حسب الفرضية الأساسية التي يتضمنها الإطار المرجعي للمحاسبة والمتعلقة بالاستمرارية، عدم توفر النية أو الضرورة لإيقاف النشاط أو لتقليص حجم العمليات بصورة ملموسة.

وعلى هذا الأساس فإن توقف النشاط لمدة محدودة لأسباب يفرضها الاستغلال الأمثل للمؤسسة كالتوقف لإجراء إصلاحات أو تحسينات لا يعتبر إخلالا بشرط مواصلة النشاط.

غير أنّ تقليص حجم النشاط بصورة ملموسة وإرادية أو اتخاذ إجراءات ملموسة تضر باستمرارية المؤسسة وتؤدي إلى توقفها مستقبلا عن النشاط يعتبر توقفاً ضمناً عن النشاط. كما يعتبر التقيوت في المؤسسة أو في الوحدة الاقتصادية المقتناة قبل انقضاء مدة الثلاث سنوات المذكورة توقفاً عن الاستغلال.

ولا يكون الشرط المتعلق بمواصلة الاستغلال لمدة 3 سنوات مستوجبا بالنسبة إلى عمليات التقيوت في المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية.

## 2.1. تسجيل الأصول المفوتّ فيها بموازنة المؤسسة في تاريخ التقيوت :

يستوجب الانتفاع بالنظام التفاضلي أن تكون الأصول موضوع التقيوت مسجلة بالموازنة .

ويعتبر هذا الشرط متوفرا بالنسبة للأصل التجاري المكوّن من قبل المؤسسة. كما يعتبر هذا الشرط متوفرا بالنسبة إلى الأصول المفوت فيها من قبل الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل في النظام الحقيقي على أساس الواجبات المحاسبية المبسّطة والمنصوص عليها بالفقرة الفرعية 4 من الفقرة III من الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى هذا الأساس تكون القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في الأصل التجاري المكوّن وكذلك في الاستغلال الفردي الخاضعة للواجبات المحاسبية المبسّطة طبقاً لأحكام الفقرة الفرعية 4 من الفقرة III من الفصل 62 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات قابلة للطرح من قاعدة الضريبة إذا تمت عمليات الإحالة حسب شروط قانون المالية لسنة 2007 (أنظر المثال عدد 2 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

## 2 . الشروط المتعلقة بالشكل :

### 1.2. في مادة الضرائب المباشرة :

\* على مستوى طرح القيمة الزائدة أو إعفائها :

- إرفاق التصريح السنوي بالضريبة لسنة الطرح بقائمة في الأصول المفوتّ فيها تبين القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التقيوت فيها والقيمة الزائدة أو القيمة الناقصة المسجلة.
- مراجع قرار الإحالة ومراجع الرائد الرسمي للجمهورية التونسية المتضمّن إشهار قرار الإحالة بالنسبة لعمليات التقيوت في المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية.

\* على مستوى إعادة الاستثمار :

- مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين المحققين لمداخل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو في صنف أرباح المهن غير التجارية،
- أن يرفق التصريح السنوي للضريبة لسنة الطرح:

- بنسخة من مقرر وزير المالية المنصوص عليه أعلاه، و
- إما بقائمة في الأسهم أو المنابات الاجتماعية المقتناة تتضمن خاصة قيمة الإقتناء في صورة تعلق الإحالة بمساهمات مسير الشركة فيها، أو بقائمة في العناصر المقتناة تتضمن خاصة قيمة الإقتناء في صورة تعلق الإحالة بأصول الشركة أو جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها (أنظر المثال عدد 2 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

## 2.2. في مادة معالم التسجيل :

**\*على مستوى نقل الأملاك في إطار إحالة المؤسسات بمقابل :**

- أن تكون المؤسسة المحالة خاضعة للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي،
  - أن تكون المؤسسة المحالة أودعت تصريحاً بالوجود المنصوص عليه بالفصل 56 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات في تاريخ إحالتها،
  - أن تكون المؤسسة المحالة دخلت طور النشاط الفعلي في تاريخ إحالتها،
- ويتعين للغرض إرفاق عقد الإحالة بالوثائق التالية:

- نسخة من بطاقة التعريف الجبائي يكون تاريخها سابقاً لتاريخ الإحالة،
- وثيقة تثبت الدخول الفعلي في طور النشاط.

**\* على مستوى الإحالة بالوفاة لجملة العقارات والمنقولات المستغلة في إطار مؤسسة :**

- أن تكون الإحالة بمقتضى الوفاة وذلك بصرف النظر عن درجة القرابة بين المتوفي والورثة.

ويتعين تقديم الإلتزام في أجل أقصاه يوم التصريح بالتركة (أنظر المثال عدد 4 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

**\* على مستوى إحالة الأسهم والمنابات الاجتماعية بالمؤسسات بالوفاة :**

- أن تكون الإحالة بمقتضى الوفاة وذلك بصرف النظر عن درجة القرابة بين المتوفي والورثة أو الموصى لهم.
- أن تمثل الأسهم والمنابات الاجتماعية المحالة بالوفاة أغلبية رأس مال المؤسسة ( أي بنسبة تفوق 50 %).

## IV - تبعات الإخلال بالشرط القاضي بمواصلة النشاط لمدة ثلاث سنوات:

يترتب عن عدم إحترام الشرط القاضي بمواصلة النشاط بالنسبة لعمليات إحالة المؤسسات التي تتم تبعاً لوفاة صاحبها أو لبلوغه سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسييرها الرجوع في كل الإمتيازات الجبائية والمالية التي تضمنتها الفصول من 12 إلى 19 من قانون المالية لسنة 2007 .

## 1. في مادة الضرائب المباشرة

في صورة التوقيف أو التوقف عن الإستغلال قبل إنقضاء الثلاث سنوات الموالية لسنة الطرح أو الإعفاء يكون المفوت والمقتني مطالبان كل في حدود ما انتفع به بدفع الضريبة التي لم يتم دفعها تضاف إليها خطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجاري به العمل وذلك كما يلي :

### 1.1. بالنسبة إلى المفوت :

- الضريبة المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من عملية إحالة الأصول أو المتأتية من إحالة المساهمات.

### 2.1. بالنسبة إلى المقتني :

- الضريبة المستوجبة بعنوان المداخيل والأرباح المعاد استثمارها،  
- الضريبة المستوجبة بعنوان المداخيل والأرباح المتأتية من الاستغلال التي تم طرحها من أساس الضريبة طبقا لأحكام مجلة تشجيع الإستثمارات ،  
- تحمل الدولة لمساهمة الأعراف في النظام القانوني للضمان الاجتماعي،  
- الاعتمادات الواجب إرجاعها والقروض العقارية (أنظر المثال عدد 7 الوارد بالملحق عدد 1 لهذه المذكرة).

## 2. في مادة معالم التسجيل

في صورة التوقف عن الاستغلال قبل انقضاء ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة الإحالة أو لسنة الوفاة لأسباب أخرى غير المنصوص عليها بالأمر عدد 1266 لسنة 2007 المؤرخ في 21 ماي 2007، تطالب المؤسسة أو الورثة أو الموصى لهم بدفع المعلوم المطبق على البيوعات تضاف إليه خطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجاري به العمل.

## 3. الحالات الخارجة عن نطاق المؤسسة

لا تكون الضرائب والأداءات والمعالم المذكورة أعلاه وخطايا التأخير المتعلقة بها مستوجبة في صورة التوقف عن الإستغلال لأسباب خارجة عن نطاق المؤسسة المعنية ويضبط الأمر عدد 1266 لسنة 2007 المؤرخ في 21 ماي 2007 الملحق بهذه المذكرة تلك الحالات كما يلي :

- إحالة المؤسسة للغير في إطار التسوية القضائية على معنى القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية،  
- حالات القوة القاهرة المستقلة عن فعل المؤسسة المثبتة طبقا للقانون والتي تحول دون مواصلة المؤسسة لنشاطها،  
- اتحاد الدائنين والصلح بتنازل المفلس عن ماله في إطار الإفلاس طبقا لأحكام المجلة التجارية باستثناء حالات التسبب في الإفلاس.

## V- تاريخ تطبيق أحكام قانون المالية لسنة 2007 المذكورة أعلاه :

يطبق النظام الجبائي والمالي التفاضلي :

- أ- بالنسبة إلى الضرائب المباشرة: على عمليات الإحالة المنجزة خلال سنة 2006 والسنوات الموالية والتي يحلّ أجل التصريح بنتائجها ابتداء من غرة جانفي 2007 والسنوات الموالية،
- ب- بالنسبة إلى معالم التسجيل: على عمليات الإحالة المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2007 وعلى التصاريح بالتركات المتعلقة بوفيات حدثت بداية من غرة جانفي 2007 ،
- ج - بالنسبة إلى الأداء على القيمة المضافة: على عمليات الإحالة المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2007.

المديرة العامة للدراسات  
والتشريع الجبائي

الإمضاء: آمنة الغربي



## ملحق عدد 1 للمذكرة العامة عدد 33 لسنة 2007

### أمثلة تطبيقية

#### في مادة الضرائب المباشرة

#### مثال عدد 1 : طرح القيمة الزائدة المتأتية من التفويت

لنفترض أنّ شركة ذات مسؤولية محدودة تنشط في مجال تفريخ وتربية الدواجن وذبّحها وإعدادها للبيع تمّ تأسيسها بين ثلاث شركاء.

ولنفترض أنّ وكيل الشركة بلغ سنّ التقاعد سنة 2007 وقرّر التخلّي عن الوكالة لابنه والتفويت لفائدته في المذبّح بمبلغ 197.200 ديناراً.

لنفترض كذلك أن عملية إحالة الأصول أدت إلى تحقيق قيمة زائدة بـ:

- 72.000 د من التفويت في بناية مخصّصة للذبّح ،
- 8.000 د من التفويت في سلسلة لتعليق الدواجن وذبّحها ،
- 3.000 د من التفويت في شاحنة مجهزة بمبرّد لنقل الدواجن،
- 400 د من التفويت في أثاث مكّتي.

هذا وإذا افترضنا أنّ الشركة المذكورة حققت بعنوان سنة 2007 ربحاً جائبياً صافياً بـ 300.000 دينار باعتبار نتائج التفويت في الوحدة وحيث أنّ الأمر يتعلق بالتفويت في جزء من عناصر الأصول يمثل وحدة مستقلة وقائمة بذاتها تبعا لبلوغ مسير المؤسسة سن التقاعد، تكون القيمة الزائدة الناتجة عن هذه العملية قابلة للطرح لتحديد الربح الخاضع للضريبة للمؤسسة كما يلي :

300.000 د	- الربح الجملي الصافي
	- طرح القيمة الزائدة المتأتية
83.400 د	من إحالة عناصر الأصول
216.600 د	- الربح الجملي الخاضع للضريبة
	- الضريبة المستوجبة
64.980 د	= 216.600 د × 30%

:2

لنفترض أن باعنا جديدا قام بإحداث مشروع صناعي كائن بزغوان (منطقة تنمية جهوية) سنة 2004 في شكل شركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة بكلفة استثمار تقدر بـ400.000 دينار دخل طور النشاط الفعلي في غرة جانفي 2004 وانتفع بالامتيازات التالية:

- اعتماد مالي يقع إرجاعه بنسبة 60% من الأموال الذاتية يحدّد كما يلي:
  - كلفة المشروع : 400.000 د
  - الأموال الذاتية :  $120.000 = 30\% \times 400.000$  د
  - اعتماد مالي يقع إرجاعه :  $72.000 = 60\% \times 120.000$  د

↔ يسند هذا الاعتماد بنسبة فائدة بـ3% سنويا لمدة أقصاها 12 سنة مع 5 سنوات إمهال (يتمّ الإرجاع بداية من سنة 2009).

- تكفل الدولة بمساهمة الأعراف في النظام القانوني للضمان الاجتماعي لمدة 5 سنوات ابتداء من تاريخ الدخول طور النشاط الفعلي (أي من 2004 إلى 2008)؛
- طرح كئي للأرباح المتأثية من النشاط بعنوان تشجيع التنمية الجهوية خلال العشر سنوات الأولى للنشاط بصرف النظر عن الضريبة الدنيا وطرح 50% من هذه الأرباح خلال العشر سنوات الموالية مع مراعاة الضريبة الدنيا.

لنفترض أن الباعث الجديد قرر التقويت في المشروع لفائدة باعث جديد آخر بتاريخ 1 جويلية من سنة 2007 بمبلغ قدره 530.000 دينار باعتبار قيمة الأصل التجاري المكوّن من قبل الشركة والمقدّر بـ200.000 دينار وأن عملية الإحالة أدت إلى تحقيق قيمة زائدة بعنوان التقويت في عناصر الأصول مبيّنة كما يلي :

- 128.000 د بعنوان البناية ،
- 10.000 د بعنوان المعدات ،
- 9.000 د بعنوان وسائل النقل ،
- 3000 د بعنوان أدوات مكتبية،

تضبط الامتيازات الجبائية لعملية التقويت طبقا لأحكام قانون المالية لسنة 2007 كما يلي :

## 1- على مستوى المفوت:

إذا افترضنا أن النتائج الجمالية المحققة بعنوان الفترة من غرة جانفي 2007 إلى موفى جوان 2007 ضبطت بـ 1.000.000 د باعتبار القيمة الزائدة المتأتية من إحالة الأصول المعنية المسجلة بالموازنة والأصل التجاري المكوّن يضبط الربح الخاضع للضريبة في هذه الحالة كما يلي:

1000.000 د	- الربح الجملي الصافي :
650.000 د -	- طرح الربح المتأتي من النشاط (بعنوان التنمية الجهوية) :
350.000 د -	- طرح القيمة الزائدة المتأتية من التقويت الكلي للمؤسسة :
0	- الربح الجملي الخاضع للضريبة:
0	- الضريبة المستوجبة

← كذلك لا يكون المفوت مطالباً بإرجاع مبلغ الاعتماد المالي الواجب إرجاعه (72.000 د) في صورة تكفل المقتني به.

## 2- على مستوى المقتني

أ - على مستوى عملية الاقتناء : طرح الأرباح المعاد استثمارها

إذا اعتبرنا أنّ المقتني تاجراً خاضعاً للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي وحقّق بعنوان سنة 2007 دخلاً جملياً خاضعاً للضريبة بـ 400.000 د فإن الدخل الجملي الخاضع للضريبة باعتبار الطرح بعنوان إعادة الاستثمار يحدّد كما يلي :

400.000 د	- الدخل الجملي الصافي الخاضع للضريبة :
	- طرح المداخل المعاد استثمارها في اقتناء المؤسسة في حدود (35%)

● قيمة الاقتناء : 530.000 د

● حدود الطرح:  $400.000 \times 35\% = 140.000$  د > 530.000 د

● يطرح : 140.000 د

- الدخل الجملي الخاضع للضريبة باعتبار الطرح : 260.000 د

- الضريبة المستوجبة على الدخل الجملي بعد الطرح  
حسب جدول الضريبة

- الضريبة الدنيا المستوجبة : 86.525 د

● الضريبة المستوجبة حسب جدول الضريبة

دون اعتبار الطرح 135.525 د

• الضريبة الدنيا المستوجبة : 135.525 د × 60% : 81.315 د

وباعتبار أن الضريبة الدنيا ( 81.315 د ) تقل عن الضريبة المحتسبة على الدخل الجملي (86.525 د)، تكون هذه الأخيرة مستوجبة.

ب- على مستوى الاستغلال

- مواصلة طرح الأرباح المتأتية من الاستغلال إلى غاية استيفاء المدة

باعتبار أن المشروع انتفع بالامتيازات الجبائية بعنوان الاستغلال لمدة ثلاث سنوات ونصف ابتداء من تاريخ الدخول طور النشاط فإن المقتني يواصل الانتفاع بطرح الأرباح المتأتية من النشاط بعنوان التنمية الجهوية بالنسبة للفترة المتبقية كما يلي:

\* من غرة جويلية 2007 إلى موفى سنة 2013 طرح كلي دون أن تكون الضريبة الدنيا مستوجبة،

\* من سنة 2014 إلى سنة 2023 طرح في حدود 50% من الأرباح دون أن يؤدي الطرح إلى ضريبة تقل عن 60% من الضريبة المستوجبة على الدخل الجملي.

- مواصلة الانتفاع بتكفل الدولة بمساهمة الأعراف في النظام القانوني للضمان الاجتماعي بالنسبة للفترة المتبقية أي من غرة جويلية 2007 إلى موفى سنة 2008.

**ثانيا: في مادة معالم التسجيل**

**مثال عدد 3: إحالة مؤسسة في إطار قانون إنقاذ المؤسسات**

تنفيذا لحكم صادر عن المحكمة الابتدائية بتونس بتاريخ 17 جانفي 2007 يقضي بإحالة كامل الشركة "س" لفائدة الشركة "د" بثمن قدره مليون دينار تضاف إليه قيمة الديون الموثقة المقدرة بـ 500 ألف دينار، تم بتاريخ 20 أفريل 2007 إبرام عقد إحالة الشركة "س" بين مراقب التنفيذ والشركة "د". وينص العقد المذكور على إحالة الأملاك التالية:

- عقارات مرسمة بقيمة 700.000 دينار،
- أصل تجاري بقيمة 120.000 دينار،
- معدّات وتجهيزات بقيمة 80.000 دينار،
- 1000 سهم من رأس مال شركات مختلفة بقيمة 100 دينار للسهم الواحد.

## إحتساب المعاليم المستوجبة:

يخضع عقد إحالة الشركة "س" :

- لمعلوم التسجيل القار المحدد بـ 100 دينار ،
- لمعلوم الترسيم العقاري : 700.000 د  $\times 1\% = 7.000$  ديناراً

ويستوجب الانتفاع بالنظام التفاضلي إلتزام الشركة "د" بمواصلة استغلال المؤسسة "س" لأجل أدناه 31 ديسمبر 2010.

## مثال عدد 4 : إحالة أصول مؤسسة فردية بالوفاة:

توفى السيد :أ" بتاريخ 10 مارس 2007 وترك زوجة وولدين وتضمنت تركته الأصول التالية:

- أرضا بيضاء صالحة للبناء بقيمة 30.000 دينار،
- مسكنا رئيسيا بقيمة 70.000 دينار مساحته 500 متر مربع،
- مؤسسة فردية لصناعة الخشب خاضعة للضريبة حسب النظام الحقيقي تتمثل في :

- محل معد لتعاطي النشاط مقدر بـ 50.000 دينار،
- أصل تجاري مقدر بـ 20.000 دينار،
- مواد أولية ومصنعة مقدر بـ 30.000 دينار.

ويبرز من موازنة المؤسسة الفردية المعطيات التالية :

الأصول		الخصوم	
الأصول الثابتة :			
الأصول غير المادية :	20.000 د	الأموال الذاتية :	60.000 د
الأصول المادية :	50.000 د	الخصوم غير الجارية	
		القروض :	20.000 د
الأصول الجارية :			
المخزونات :	30.000 د	الخصوم الجارية	
الحرفاء والحسابات المتصلة بهم	10.000 د	المزودون :	30.000 د
مجموع الأصول	110.000 د	مجموع الخصوم	110.000 د

احتساب المعاليم المستوجبة على التركة :

### (1) الأصول الموروثة :

- عقارات :  $30\ 000 د + 70\ 000 د + 50\ 000 د = 150\ 000 د$
- أصل تجاري :  $20\ 000 د$
- منقولات أخرى :  $30\ 000 د$
- ديون :  $10\ 000 د$
- وبالتالي تكون جملة قيمة الأصول الموروثة محددة بـ  $210\ 000 د$
- يتم إضافة قيمة الأثاث :  $210\ 000 د \times 5\% = 10\ 500 د$
- مجموع الأصول الموروثة :  $220\ 500 د$

### (2) الديون القابلة للطرح :

ليس على المتوفي في هذه الحالة ديون غير مهنية.

### (3) الإعفاءات :

- المسكن الرئيسي :  $70\ 000 د$
- المؤسسة الفردية :
- تعفى المؤسسة الفردية في حدود قيمتها الصافية بعد طرح الديون المرتبطة بها.
- القيمة الصافية للمؤسسة :  $110\ 000 د - 50\ 000 د = 60\ 000 د$
- مجموع الإعفاءات :  $70\ 000 د + 60\ 000 د = 130\ 000 د$
- مصاريف الدفن :  $500 د$

### (4) الأصول الصافية :

$$220\ 500 د - 130\ 500 د = 90\ 000 د$$

### (5) احتساب المعاليم المستوجبة :

- المنايات :  $90\ 000 د$
- التخفيض :  $5\ 000 د \times 3 = 15\ 000 د$
- المعاليم المستوجبة :  $75\ 000 د \times 2,5\% = 1\ 875 د$

ويستوجب الانتفاع بالنظام التفاضلي إلتزام كل الورثة بمواصلة استغلال المؤسسة لأجل  
أدناه 31 ديسمبر 2010.

ثالثا : في مادة الأداء على القيمة المضافة

مثال عدد 5 :

1. لنفترض أن مؤسسة صناعية " أ " خاضعة كليًا للأداء على القيمة المضافة تمت إحالتها في إطار التسوية القضائية المنصوص عليها بالقانون عدد 34 لسنة 1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية بتاريخ 5 جانفي 2007 إلى مؤسسة " ب " خاضعة كليًا للأداء على القيمة المضافة.

وتتمثل أملاك المؤسسة " أ " عند إحالتها في ما يلي:

نسبة الأداء على القيمة المضافة	المبلغ دون اعتبار الأداء على القيمة المضافة	تاريخ الاقتناء	
10%	18 000 دينار	10 أفريل 2003	تجهيزات
18%	5 000 دينار	20 جوان 2005	أثاث مكتب

في هذه الحالة، لا يتم مطالبة المؤسسة " أ " بتعديل الأداء على القيمة المضافة بعنوان عملية إحالة التجهيزات وأثاث المكتب.

2. لنفترض أن المؤسسة " أ " تمتلك في تاريخ الإحالة قطعة أرض تولت اقتناءها لدى مقسم عقاري خاص بتاريخ 3 مارس 2002 بمبلغ 50 000 دينار دون اعتبار الأداء على القيمة المضافة وأن عملية الإقتناء تحملت الأداء على القيمة المضافة بنسبة 18%.

في هذه الحالة يتعين على المؤسسة " أ " :

\* دفع كامل مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تولت طرحه بعنوان قطعة الأرض وذلك وفقا لما يلي :

- ثمن الشراء : 50 000 دينار

- الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه :  $50\,000 \times 18\% = 9\,000$  دينار

\* التتصيص على مبلغ ونسبة الأداء على القيمة المضافة ضمن مستند الإحالة حتى يتسنى للمؤسسة " ب " المنقعة بالإحالة طرح كامل مبلغ الأداء على القيمة المضافة.

### مثال عدد 6:

1. لنفترض أن المؤسسة " أ " مصدرّة كلياً تتولى التقويت في جزء من أصولها إلى المؤسسة " ب " خاضعة كلياً للأداء على القيمة المضافة وذلك تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سنّ التقاعد وذلك بتاريخ 15 مارس 2008.

وتتمثل الأصول المفوتّ فيها في :

- مستودع تمّ اقتناؤه لدى باعث عقاري بتاريخ 8 فيفري 2003 بمبلغ 40 000 دينار بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة.

- تجهيزات تمّ اقتناؤها بتاريخ 17 ماي 2002 بقيمة 5 000 دينار بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة.

عند إحالة المستودع والتجهيزات المذكورة، لا يتمّ تعديل الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ توقيف العمل به.

2. لنفترض أن المؤسسة " ب " تتولى التقويت في المستودع بتاريخ 2 جانفي 2009 لمؤسسة أخرى خاضعة للأداء على القيمة المضافة. في هذه الحالة يتعين عليها تعديل الأداء على القيمة المضافة كما يلي:

- قيمة الشراء : 40 000 دينار

- مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ توقيف العمل به:  
 $40\ 000 \times 18\% = 7\ 200$  دينار

- مدّة الاحتفاظ لدى المؤسستين: من 8 فيفري 2003 إلى 2 جانفي 2009.  
باعتبار أن المستودع بحوزة المؤسسة " ب " منذ 7 سنوات، فإنه يتمّ التعديل في حدود الفترة المتبقية للإمتلاك أي 3 سنوات .

- مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي يتعين دفعه للخزينة :  
 $7\ 200 \times \frac{3}{10} = 2\ 160$  دينار



## مثال عدد 7 : تبعات الإخلال بشرط مواصلة الاستغلال

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 2 ولنفترض أن المقتني (الباعث الجديد الثاني) قرّر خلال سنة 2009 التقويت في المؤسسة التي اقتناها في إطار قانون المالية لسنة 2007.

هذا وباعتبار أن النظام الجبائي التفاضلي بالنسبة إلى المقتني وبالنسبة إلى المفوّت يستوجب مواصلة المؤسسة المفوّت فيها النشاط لمدة لا تقل عن الثلاث سنوات الموالية لسنة الافتناء، وحيث أن عملية التقويت تعتبر انقطاعا عن النشاط تؤدي إلى سحب الامتيازات الجبائية التي انتفع بها المفوّت والمقتني، تتم تسوية وضعية كل منهما كما يلي :

### 1 - بالنسبة للمفوّت :

تكون الشركة المفوّتة مطالبة بدفع الضريبة على الشركات التي لم يتم دفعها بعنوان القيمة الزائدة التي انتفعت بالطرح من النتائج الخاضعة للضريبة على الشركات لسنة 2007 كما يلي:

- الربح الجملي الصافي لسنة 2007 1.000.000 د  
- طرح الأرباح المتأتية من الاستغلال 650.000 د-

- الربح الصافي الخاضع للضريبة 350.000 د  
- الضريبة المستوجبة :

$350.000 \times 30\% = 105.000$  د تضاف إليها خطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجاري به العمل

### 2 - بالنسبة إلى المقتني :

← يكون المقتني مطالبا بدفع الضريبة على الدخل بعنوان المبالغ المعاد استثمارها التي انتفعت بالطرح بعنوان النتائج الخاضعة للضريبة لسنة 2007 كما يلي:

- الضريبة المستوجبة على الدخل الجملي حسب جدول الضريبة 135.525 د  
- الضريبة على الدخل المدفوعة باعتبار الانتفاع

بالامتياز الجبائي 86.525 د -  
- باقي الضريبة المستوجب للدفع 49.000 د

تضاف إليها خطايا التأخير المحتسبة طبقا للتشريع الجاري به العمل.

← ويكون مطالباً كذلك:

- بدفع الضريبة التي لم تدفع بعنوان أرباح الاستغلال التي واصل الانتفاع بطرحها وذلك بعنوان سنوات 2007 و2008 ،
- بإرجاع كامل الاعتماد الواجب إرجاعه والذي تكفل به.

## ملحق عدد 2 للمذكرة العامة عدد 33 لسنة 2007

أمر عدد 934 لسنة 2007 مؤرخ في 16 أبريل 2007 يتعلق بتحديد حالات العجز عن مواصلة تسيير المؤسسات

إن رئيس الجمهورية ؛

بإقتراح من وزير المالية ،

بعد الإطلاع على القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007،

وعلى القانون عدد 30 لسنة 1960 المؤرخ في 14 ديسمبر 1960 المتعلق بتنظيم أنظمة الضمان الإجتماعي،

وعلى القانون عدد 33 لسنة 1960 المؤرخ في 14 ديسمبر 1960 المؤسس لنظام جرايات العجز والشيخوخة والبقاء بعد وفاة من يهمل الأمر ونظام منح الشيخوخة والبقاء بعد وفاة من يهمل الأمر وذلك في الميدان غير الفلاحي.

وعلى القانون عدد 28 لسنة 1994 المؤرخ في 21 فيفري 1994 المتعلق بتعويض الأضرار الحاصلة بسبب حوادث الشغل والأمراض المهنية،

وعلى الأمر عدد 499 لسنة 1974 المؤرخ في 27 أبريل 1974 المتعلق بنظام جرايات الشيخوخة والعجز بعد وفاة المنتقح بجراية في الميدان غير الفلاحي كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وخاصة الأمر عدد 779 لسنة 2001 المؤرخ في 29 مارس 2001.

وعلى الأمر عدد 796 لسنة 1974 المؤرخ في 20 أوت 1974 المتعلق بتنظيم أساليب تكفل الضمان الإجتماعي بالأمراض الطويلة المدى.

وعلى رأي وزير الشؤون الاجتماعية والتضامن والتونسيين بالخارج،

وعلى رأي وزير الصحة العمومية،

وعلى رأي المحكمة الإدارية ،

يصدر الأمر الآتي نصه :

## الفصل الأول:

تعتبر حالات عجز عن مواصلة تسيير المؤسسة على معنى الفصول 12 و13 و 16 و 18 و 20 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007، الحالات التالية :

(أ) حالات العجز الناتج عن الأمراض أو حوادث الحياة العادية والتي تم على أساسها إسناد جناية عجز وفقا للتشريع الجاري به العمل في إطار أنظمة الضمان الإجتماعي في القطاع الخاص.

(ب) حالات العجز الناتج عن الإرهاق الجسماني والتي تم على أساسها إسناد جناية تقاعد مبكر بسبب الإرهاق الجسماني الناتج عن ظروف العمل وفقا للتشريع الجاري به العمل في إطار أنظمة الضمان الإجتماعي في القطاع الخاص.

(ج) حالات العجز الناتج عن حوادث الشغل والأمراض المهنية التي تم على أساسها إسناد جناية في إطار نظام التعويض عن الأضرار الحاصلة بسبب حوادث الشغل والأمراض المهنية في القطاع الخاص التي لا تخول لصاحب المؤسسة مواصلة تسييرها.

(د) حالات العجز المثبتة بتقرير معلل ومسلم من قبل طبيبين استشفائيين جامعيين يمارسان نشاطهما بقطاع الصحة العمومية يفيد عدم قدرة صاحب المؤسسة على مواصلة تسييرها.

**الفصل 2:** وزير المالية ووزير الصحة العمومية ووزير الشؤون الاجتماعية والتضامن والتونسيين بالخارج مكلفون كل فيما يخصه بتنفيذ هذا الأمر الذي ينشر بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية.

تونس في 16 أفريل 2007.

## ملحق عدد 3 للمذكرة العامة عدد 33 لسنة 2007

الأمر عدد 1266 لسنة 2007 مؤرخ في 21 ماي 2007 يتعلق بتحديد أسباب عدم مواصلة النشاط الخارجة عن نطاق المؤسسة

إن رئيس الجمهورية ؛

بإقتراح من وزير المالية ،

بعد الإطلاع على مجلة الإلتزامات والعقود،

وعلى المجلة التجارية كما تم تنقيحها وإتمامها بالنصوص اللاحقة وخاصة منها القانون عدد 31 لسنة 2003 المؤرخ في 28 أفريل 2003،

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

وعلى مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي،

وعلى القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007،

وعلى رأي وزير العدل وحقوق الإنسان،

وعلى رأي وزير الصناعة و الطاقة والمؤسسات الصغرى والمتوسطة،

وعلى رأي وزير التجارة والصناعات التقليدية،

وعلى رأي المحكمة الإدارية ،

يصدر الأمر الآتي نصه :

**الفصل الأول:** تعتبر أسباب خارجة عن نطاق المؤسسة تحول دون مواصلتها النشاط على معنى أحكام الفقرة الأخيرة من الفقرة III من الفصل 11 مكرر والعدد 19 من الفصل 38 والفقرتين I و II من الفصل 39 رابعا و الفقرتين I و II من

الفصل 48 رابعا من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفقرة VIII من الفصل 23 والفقرة II من الفصل 52 مكرّر والفقرة II من الفصل 52 ثالثا من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي الأسباب التالية :

(1) إحالة المؤسسة للغير في إطار التسوية القضائية على معنى القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة.

(2) حالات القوة القاهرة المستقلة عن فعل المؤسسة المثبتة طبقا للقانون والتي تحول دون مواصلة المؤسسة لنشاطها.

(3) إتحاد الدائنين والصلح بتنازل المفلس عن ماله في إطار الإفلاس طبقا لأحكام المجلة التجارية باستثناء حالات التسبب في الإفلاس.

**الفصل 2 :** وزير المالية مكلف بتنفيذ هذا الأمر الذي ينشر بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية.

تونس في 21 ماي 2007

ملحق عدد 4 للمذكرة العامة عدد 33 لسنة 2007

إلتزام

إني (نحن) الممضي أسفله،

رقم بطاقة التعريف الوطنية وتاريخها	الصفة (1)	الإسم و اللقب
.....	.....	1-.....
.....	.....	2-.....
.....	.....	3-.....
.....	.....	4-.....

ألتزم إلتزاما مطلقا،

بمواصلة استغلال المؤسسة:

- الإسم الإجتماعي .....
- المقر الإجتماعي .....
- المعرفّ الجبائي .....

لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي .....  
وذلك طبقا لأحكام الفصول 23، 52 مكرّر أو 52 ثالثا من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي.

وفي صورة التوقف عن الاستغلال لأسباب أخرى غير المنصوص عليها بالأمر عدد 1266 لسنة 2007 المؤرخ في 21 ماي 2007 والمتعلق بتحديد أسباب عدم مواصلة النشاط الخارجية عن نطاق المؤسسة، ألتزم بدفع معلوم التسجيل النسبي وخطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

الإمضاء معرفّ به

(1) محال له أو الممثل القانوني للمؤسسة المحال لها أو وارث أو موصى له.