

توزيع عام

وثائق إدارية
(ضرائب)

نص رقم إ.ض. 48 / 2008

مذكرة عامة عدد 24 / 2008

الموضوع : شرح أحكام الفصول من 49 إلى 51 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 المتعلق بقانون المالية لسنة 2008 والخاصة بتوضيح قواعد توظيف الأداء على القيمة المضافة بعنوان العمليات المتعلقة بالإيجار المالي.

الملحق : أمثلة تطبيقية.

ملخص

**توضيح قواعد توظيف الأداء على القيمة المضافة
بعنوان العمليات المتعلقة بالإيجار المالي**

1. تضمنت الفصول من 49 إلى 51 من قانون المالية لسنة 2008 أحكاما جبائية تهدف إلى توضيح قواعد توظيف وطرح وتعديل الأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي في إطار نشاطها . وتنصّ هذه الأحكام على :
 - أن احتساب الأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى عمليات الإيجار المالي يتمّ على أساس كل المبالغ التي تتمّ فوترتها بعنوان هذه العمليات ،
 - أن المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي تواصل طرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على شراعاتها بما في ذلك التجهيزات والمعدات والعقارات موضوع عقود إيجار مالي بصرف النظر عن التسجيل المحاسبي لهذه الشراعات،
 - ضبط حالات تعديل الأداء على القيمة المضافة عند التفويت من قبل المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي في التجهيزات والمعدات والبناءات موضوع عقود الإيجار المالي .
2. تطبق الأحكام المشار إليها أعلاه على عقود الإيجار المالي المبرمة ابتداء من غرة جانفي 2008 .

تضمنت الفصول من 49 إلى 51 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 المتعلق بقانون المالية لسنة 2008 أحكاماً جبائية تهدف إلى توضيح قواعد توظيف الأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى العمليات المتعلقة بالإيجار المالي .

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالنظام الجبائي في مادة الأداء على القيمة المضافة المتعلقة بعمليات الإيجار المالي الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2007 و تحليل الأحكام الواردة بالفصول المذكورة .

I. تذكير بالنظام الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2007

1. تخضع للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% معينات الكراء التي تتولى المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي فوترتها لحرفائها في إطار عقود الإيجار المالي وفقاً لأحكام الفصلين 6 و 7 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

2. يمكن للمؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحملته اقتناءاتها الضرورية لنشاطها بما في ذلك المعدات والتجهيزات والعقارات موضوع عقود إيجار مالي وذلك وفقاً لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة .

3. يمكن للمؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي الإنتفاع بالإعفاء أو بتوقيف العمل أو بالتخفيض في نسبة الأداء على القيمة المضافة بعنوان شراءها من تجهيزات ومعدات وعقارات في صورة اقتناء هذه الأملاك في إطار مشاريع منتفعة بالإميازات المذكورة وفقاً للتشريع الجاري به العمل و ذلك تطبيقاً لأحكام الفصل 5 من القانون عدد 90 لسنة 1994 المؤرخ في 26 جويلية 1994 المتعلق بأحكام جبائية خاصة بالإيجار المالي كما تمّ تنقيحه بالقانون عدد 123 لسنة 2001 المؤرخ في 28 ديسمبر 2001.

وتتولى المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي فوترة معينات الإيجار المالي في هذه الحالات بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة .

II. إضافة قانون المالية لسنة 2008

باعتبار أن المؤسسات التي تنجز عمليات الإيجار المالي في إطار نشاطها ستتولى ابتداء من غرة جانفي 2008 التخلي عن التسجيل بموازاناتها للأملك موضوع عقود الإيجار المالي المقتناة ابتداء من غرة جانفي 2008 كأصول ثابتة كما ستتولى تسجيل المبالغ الراجعة إليها بعنوان هذه العمليات ابتداء من نفس التاريخ بالمحاسبة موزعة بين مبالغ تمثل استرجاع أصل الدين ومبالغ متعلقة بالفوائد ، نصّت الفصول من 49 إلى 51 من قانون المالية لسنة 2008 على أحكام تتعلق بتوضيح قواعد احتساب وطرح و تعديل الأداء على القيمة المضافة بعنوان العمليات المتعلقة بالإيجار المالي.

1. قاعدة احتساب الأداء على القيمة المضافة على مستوى مؤسسات الإيجار المالي

نصّ الفصل 49 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المشار إليه أعلاه على أن الأداء على القيمة المضافة يحتسب بالنسبة إلى عمليات الإيجار المالي على أساس كل المبالغ المستوجبة بعنوان هذه العمليات لفائدة مؤسسة الإيجار المالي.

وعلى هذا الأساس تتكوّن قاعدة توظيف الأداء على القيمة المضافة من :

- المبالغ المتعلقة بمعينات الكراء التي تتمّ فوترتها بعنوان عمليات الإيجار المالي بالنسبة إلى العقود المبرمة إلى غاية 31 ديسمبر 2007 ،

- المبالغ المتعلقة بإرجاع ثمن تكلفة اقتناء الأصول وكذلك الفوائد التي تتمّ فوترتها بعنوان عمليات الإيجار المالي بالنسبة إلى العقود المبرمة ابتداء من غرة جانفي 2008 .

مع العلم أن المبالغ المذكورة تخضع للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18%.

2. طرح الأداء على القيمة المضافة على مستوى مؤسسات الإيجار المالي

نصّ الفصل 50 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المشار إليه أعلاه على أنه يمكن للمؤسسات التي تنجز عمليات الإيجار المالي طرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على شراؤها من تجهيزات ومعدات وعقارات مخصصة للإستغلال في إطار عقود الإيجار المالي وذلك بصرف النظر عن التسجيل المحاسبي لهذه الشراءات .

و بناء على ذلك يمكن للمؤسسات التي تنجز عمليات الإيجار المالي :

- طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالتجهيزات والمعدات والعقارات المخصصة للإستغلال في إطار عقود الإيجار المالي وذلك بصرف النظر عن التسجيل المحاسبي لهذه الشراءات ،

- طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالتجهيزات والمعدات والعقارات الأخرى الضرورية لنشاطها وكذلك كل الشراءات الضرورية للنشاط ، مع مراعاة أحكام الفصل 10 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

3. التفويت في التجهيزات والمعدات والبناءات موضوع الإستغلال في إطار عقود إيجار مالي من قبل المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي

نصّ الفصل 51 من قانون المالية لسنة 2008 على وجوب تعديل الأداء على القيمة المضافة وفقا للتشريع الجاري به العمل عند التفويت من قبل المؤسسات التي تنجز

عمليات إيجار مالي في التجهيزات والمعدات والبناءات موضوع عقود الإيجار المالي لفائدة أشخاص من غير المتعاقدين معها الخاضعين للأداء على القيمة المضافة .

غير أنه تبين أن عقود الإيجار المالي الأولية يمكن أن تشمل فترات تقل عن خمس سنوات بالنسبة لإقتناء التجهيزات والمعدات و عشر سنوات بالنسبة للبناءات.

وبناء على ذلك وباعتبار خصوصيات عقود الإيجار المالي فإنه يتعين على المؤسسات التي تنجز عمليات الإيجار المالي في صورة التفويت في التجهيزات أو المعدات أو البناءات موضوع الإستغلال في إطار عقود الإيجار المالي تعديل الأداء على القيمة المضافة كما يلي :

أ. في صورة التفويت من قبل المؤسسة التي تنجز عمليات إيجار مالي في التجهيزات أو المعدات أو البناءات لفائدة المتعاقدين معها الخاضعين أو غير الخاضعين قبل نهاية عقد الإيجار المالي ، يتعين على مؤسسة الإيجار المالي القيام بدفع الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله الأملاك المعنية ، منقوصا بالخمس بعنوان كلّ سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية حصل فيها الإحتفاظ بالنسبة إلى المعدات والتجهيزات وبالعشر بالنسبة للبناءات.

ب. في صورة فسخ عقد الإيجار المالي قبل أجله والتفويت من قبل المؤسسة التي تنجز عمليات إيجار مالي في التجهيزات أو المعدات أو البناءات لفائدة أشخاص آخرين من غير المتعاقدين معها ، يتعين على مؤسسة الإيجار المالي القيام بدفع الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله الأملاك المعنية ، منقوصا بالخمس بعنوان كلّ سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية حصل فيها الإحتفاظ بالنسبة إلى المعدات والتجهيزات و بالعشر بالنسبة للبناءات.

ج. في صورة التفويت من قبل المؤسسات التي تنجز عمليات إيجار مالي في التجهيزات أو المعدات أو البناءات لفائدة مقتنين خاضعين أو غير خاضعين (متعاقدين أو غير متعاقدين) في نهاية عقد الإيجار المالي، فإن المؤسسة التي تنجز عمليات الإيجار المالي غير مطالبة بالقيام بتعديل الأداء على القيمة المضافة.

4. التفويت في التجهيزات والمعدات والبناءات موضوع الإستغلال في إطار عقود إيجار مالي من قبل المؤسسة الخاضعة للأداء على القيمة المضافة

يتعين على المؤسسة الخاضعة للأداء على القيمة المضافة التي تستغل أملاكاً في إطار عقد إيجار مالي والتي تتولى التفويت في هذه الأملاك قبل انتهاء فترة الإحتفاظ المحددة بخمس سنوات أو عشر سنوات حسب الحالة دفع الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله الأملاك المعنية ، منقوصا بالخمس بعنوان كلّ سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية حصل فيها الإحتفاظ بالنسبة إلى المعدات والتجهيزات وبالعشر بالنسبة للبناءات.

وتحتسب فترة الإمتلاك ابتداء من تاريخ الإقتناء على مستوى المؤسسة التي تنجز عمليات إيجار مالي .

III. تاريخ تطبيق الإجراء

وفقاً لأحكام الفصل 64 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 المتعلق بقانون المالية لسنة 2008 تطبق أحكام الفصول من 49 إلى 51 على عقود الإيجار المالي المبرمة ابتداء من غرة جانفي 2008 .

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء: محمد علي بن مالك

ملحق

للمذكرة العامة عدد 24

I. تحديد قاعدة توظيف الأداء على القيمة المضافة على مستوى مؤسسة الإيجار المالي

مثال عدد 1:

- لنفترض أن مؤسسة تنجز عمليات ايجار مالي وفقا للتشريع الجاري به العمل اقتنتت شاحنة بتاريخ 1 فيفري 2008 قيمتها 70 000 دينار دون اعتبار الأداء على القيمة المضافة (18 %) لفائدة شركة نقل بضائع خاضعة للأداء على القيمة المضافة بعنوان مجمل نشاطها وذلك في إطار عقد ايجار مالي تم إبرامه بنفس التاريخ لمدة 36 شهرا . وأن المؤسسة التي انجزت عملية الإيجار المالي تولت طرح مبلغ الأداء على القيمة المضافة المتعلق باقتناء الشاحنة كليا.

- لنفترض أن الشركة الحريفة تتولى دفع مبلغ شهري بعنوان عملية الإيجار المالي يساوي 2200 دينار دون اعتبار الأداء على القيمة المضافة متكوّن من مبالغ تتعلق بإرجاع كلفة الإقتناء والفوائد .

في هذه الحالة تتكوّن قاعدة توظيف الأداء على القيمة المضافة على مستوى المؤسسة التي تنجز عملية الإيجار المالي من جملة المبالغ الواجب فوترتها بعنوان عملية الإيجار المالي أي المبالغ المتعلقة بتكلفة اقتناء الشاحنة والفوائد: 2200 دينار.

ويساوي مبلغ الأداء على القيمة المضافة المستوجب شهريا على مستوى مؤسسة الإيجار المالي :

$$2200 \times 18 \% = 396 \text{ دينار}$$

II. تعديل الأداء على القيمة المضافة على مستوى مؤسسة الإيجار المالي

مثال عدد 2 :

لنأخذ معطيات المثال 1 ولنفترض أن المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي تولت التفويت في الشاحنة موضوع عقد الإيجار المالي لفائدة شركة نقل البضائع عند نهاية عقد الإيجار المالي. في هذه الحالة فإن مؤسسة الإيجار المالي غير مطالبة بتعديل الأداء على القيمة المضافة الذي تولت طرحه بعنوان اقتناء الشاحنة .

مثال عدد 3 :

لنأخذ معطيات المثال عدد 1 ولنفترض أن المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي ستتولى التفويت في الشاحنة لفائدة شركة نقل البضائع التي أبرمت معها عقد الإيجار المالي وذلك خلال شهر مارس 2009 أي قبل استيفاء الفترة التعاقدية المحددة بـ 36 شهرا.

يتعيّن في هذه الحالة على مؤسسة الإيجار المالي تعديل الأداء على القيمة المضافة الذي تولت طرحه بعنوان اقتناء الشاحنة منقوصا بالخمس عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية يتمّ فيها الإحتفاظ بالشاحنة من قبل المؤسسة الحريفة.

- مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه على مستوى مؤسسة الإيجار المالي:

$$70\,000 \text{ د} \times 18\% = 12\,600 \text{ دينار}$$

- مدّة الاحتفاظ: من فيفري 2008 إلى مارس 2009 : سنتان .

وبالتالي فإن طرح الأداء على القيمة المضافة على مستوى المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي يصبح نهائيا في حدود 5/2 من مبلغ الأداء الذي تمّ طرحه.

- مبلغ الأداء على القيمة المضافة موضوع التعديل:

$$12\,600 \text{ د} \times \frac{3}{5} = 7\,560 \text{ دينار}$$

ويتعيّن على المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي فوترة هذا المبلغ لحريفها الذي يمكنه طرح الأداء الذي تمّ تعديله وفقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

مثال عدد 4 :

لنأخذ معطيات المثال عدد 1 ولنفترض أن حريف المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي غير خاضع للأداء على القيمة المضافة وأنّ المؤسسة المذكورة ستتولى التفويت في الشاحنة لفائدته خلال شهر مارس 2009.

يتعيّن في هذه الحالة على مؤسسة الإيجار المالي تعديل الأداء على القيمة المضافة الذي تولت طرحه بعنوان اقتناء الشاحنة منقوصا بالخمس عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية يتمّ فيها الإحتفاظ كما هو مبين بالمثال عدد 3 .

ويتعيّن على المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي فوترة هذا المبلغ لحريفها ولا يمكنه طرح الأداء الذي تمّ تعديله باعتباره غير خاضع للأداء على القيمة المضافة.

مثال عدد 5 :

لنأخذ معطيات المثال عدد 1 ولنفترض أن المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي استرجعت الشاحنة موضوع عقد الإيجار المالي إثر فسخ العقد المبرم مع حريفها خلال شهر نوفمبر 2009 وتولت التفويت فيها خلال شهر فيفري 2010.

في هذه الحالة يتعين على المؤسسة التي أنجزت عملية الإيجار المالي تعديل الأداء على القيمة المضافة الذي تولت طرحه بعنوان اقتناء الشاحنة منقوصا بالخمس عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية حصل فيها الإحتفاظ أي :

- مدّة الاحتفاظ : من فيفري 2008 إلى فيفري 2010 : 3 سنوات

- مبلغ الأداء على القيمة المضافة موضوع التعديل:
$$12\ 600 \text{ د} \times \frac{2}{5} = 5\ 040 \text{ دينار}$$

III. تعديل الأداء على القيمة المضافة على مستوى حرفاء مؤسسات الإيجار المالي

مثال عدد 6 :

لنأخذ معطيات المثال عدد 2 ولنفترض أن شركة نقل البضائع تولت التفويت في الشاحنة خلال شهر فيفري 2011.

في هذه الحالة يتعين على الشركة المذكورة دفع الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه على مستوى مؤسسة الإيجار المالي منقوصا بالخمس عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية حصل فيها الإحتفاظ.

- مدّة الإحتفاظ : من فيفري 2008 (تاريخ اقتناء الشاحنة من قبل شركة الإيجار المالي) إلى فيفري 2011 : 4 سنوات

- مبلغ الأداء على القيمة المضافة موضوع التعديل:
$$12\ 600 \text{ د} \times \frac{1}{5} = 2\ 520 \text{ دينار}$$

ويتعيّن على شركة نقل البضائع فوترة مبلغ الأداء على القيمة المضافة موضوع التعديل لحريفها الذي يمكنه طرح الأداء المذكور في صورة خضوعه للأداء على القيمة المضافة وفقا للتشريع الجاري به العمل.