

نص رقم إ. ض 2010/24

مذكرة عامة عدد 17 لسنة 2010

الموضوع : شرح أحكام الفصل 26 من قانون المالية لسنة 2010 المتعلقة بتبسيط وتوضيح شروط استرجاع مبالغ الأداء الزائدة

المصاحيب : ملحق عدد 1 : أمثلة تطبيقية  
ملحق عدد 2 : الفصل 28 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تم تنقيحه وإتمامه بقانون المالية لسنة 2010

ملخص

تبسيط وتوضيح شروط إسترجاع مبالغ الأداء الزائدة

1. تمّ بمقتضى أحكام الفصل 26 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2010، ضبط أجل المطالبة بإسترجاع مبالغ الأداء الزائدة بثلاث سنوات إبتداء من التاريخ الذي أصبح فيه الأداء قابلا للإرجاع.
2. طبقا لأحكام الفصل 56 من قانون المالية لسنة 2010 تدخل الأحكام الجديدة حيّز التطبيق ابتداء من غرة جانفي 2010.

مع العلم وأن فائض الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المتأتي من الأقساط الاحتياطية يخضع ابتداء من غرة جانفي 2010 للقواعد التالية :

- فائض الضريبة المتأتي من المبالغ التي مرّ على إستخلاصها في غرّة **جانفي 2010** أكثر من خمس سنوات : يكون هذا الفائض غير قابل للإسترجاع لكنه يبقى قابلا للطرح من الضريبة المستوجبة لاحقا،
- فائض الضريبة المتأتي من المبالغ التي مرّ على إستخلاصها في غرّة **جانفي 2010** خمس سنوات أو دون ذلك :

✓ الفائض الذي مرّ على بروزه أكثر من ثلاث سنوات في تاريخ **17 جويلية 2009** : يمكن المطالبة بإسترجاع هذا الفائض خلال ثلاث سنوات من اليوم الأول الموالي لإنتهاء مدّة ثلاث سنوات من تاريخ بروزه ،

✓ الفائض الذي لم تتجاوز مدة بروزه ثلاث سنوات في تاريخ **17 جويلية 2009** : يمكن المطالبة بإسترجاع هذا الفائض خلال ثلاث سنوات ابتداء من **17 جويلية 2009**.

بهدف إضفاء مزيد من المرونة على شروط إسترجاع مبالغ الأداء الزائدة بعنوان مختلف الأداءات الراجعة لميزانية الدولة والخاضعة لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ومزيد توضيح هذه الشروط، تمّ بمقتضى أحكام الفصل 26 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2010 ضبط أجل المطالبة باسترجاع المبالغ المذكورة بثلاث سنوات من التاريخ الذي أصبح فيه الأداء قابلاً للإرجاع.

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح فحوى الأحكام الجديدة .

## I . التذكير بالتشريع الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2009

طبقاً للتشريع الجبائي الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2009، يمكن للمطالب بالأداء المطالبين باسترجاع مبالغ الأداء الزائدة في أجل أقصاه ثلاث سنوات من التاريخ الذي أصبح فيه الأداء قابلاً للإرجاع، وعلى أقصى تقدير في أجل خمس سنوات من تاريخ الاستخلاص.

ولا يطبق الأجل المحدد بخمس سنوات على الأداء الذي أصبح قابلاً للإرجاع بموجب حكم أو قرار قضائي.

من ناحية أخرى، تم بمقتضى الفصل 6 من القانون عدد 40 لسنة 2009 المؤرخ في 8 جويلية 2009 والمتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 2009 تيسير شروط إسترجاع فائض الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المتأتي من الأقساط الاحتياطية بإقرار إمكانية إسترجاع الفائض بداية من تاريخ بروزه على التصريح السنوي بالضريبة وبالتالي إلغاء شرط إستمرار الفائض لمدة ثلاث سنوات المعمول به قبل دخول هذا القانون حيز التنفيذ.

## II . إضافة قانون المالية لسنة 2010

تمّ بمقتضى أحكام الفصل 26 من قانون المالية لسنة 2010:

1. ضبط أجل المطالبة باسترجاع مبالغ الأداء الزائدة بثلاث سنوات في كل الحالات ابتداء من التاريخ الذي أصبح فيه الأداء قابلاً للإرجاع وإلغاء الشرط المتعلق بأجل الخمس سنوات من تاريخ إستخلاص هذه المبالغ.

2. توضيح تاريخ إنطلاق احتساب الأجل المحدد بثلاث سنوات للمطالبة باسترجاع مبالغ الأداء الزائدة كما يلي :

- من تاريخ الإستخلاص بالنسبة إلى الأداء المدفوع دون موجب نتيجة خطأ في توظيف الأداء أو في إحتسابه ارتكبته الإدارة أو المطالب بالأداء كدفع معاليم تسجيل نسبية على عقد خاضع لمعلوم التسجيل القار. وفي هذه الحالة يكون الفارق بين معاليم التسجيل المدفوعة ومعاليم التسجيل المستوجبة قابلا للإرجاع بمجرد دفعه وكذلك هو الشأن بالنسبة إلى معاليم الطابع الجبائي المدفوعة بواسطة تاشيرة قابض المالية بمناسبة تسجيل العقد .

- من تاريخ توفر الشروط المنصوص عليها بالفصل 15 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أي:

- بمجرد بروز فائض الأداء على القيمة المضافة على التصريح الشهري بالنسبة إلى فائض الأداء المتأتي من التصدير أو من خصم الأداء من المورد أو من تأجيل توظيف الأداء،
- بعد مدة إسترسال بـ 3 أشهر بالنسبة إلى فائض الأداء المتأتي من الإستثمارات بجميع أصنافها.
- فائض الأداء على القيمة المضافة المضمن بالتصريح بايقاف النشاط،
- بعد مدة إسترسال بـ 6 أشهر في الحالات الأخرى.

- من تاريخ توفر الشروط المنصوص عليها بالفصل 54 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أي بمجرد بروز فائض الضريبة على التصريح سواء كان متأتيا من التسبقة أو من الخصم من المورد أو من الأقساط الاحتياطية (مثال عدد 1).

- من تاريخ إكتساب الحكم أو القرار القضائي صبغة الحكم البات بالنسبة إلى معاليم التسجيل المستخلصة طبقا للقانون على العقود التي تمّ إبطالها أو نقضها أو فسخها بموجب حكم أو قرار قضائي على معنى الفقرة II من الفصل 74 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي (مثال عدد 2).

- من تاريخ إكتساب الحكم أو القرار القضائي صبغة الحكم البات بالنسبة إلى مبالغ الأداء المستخلصة في إطار قرار التوظيف الإجباري للأداء أو في إطار حكم أو قرار قضائي صدر في شأنه. (مثال عدد 3).

ويقصد بالحكم البات حكم الدرجة الأولى أو الحكم الإستثنائي الذي تمّ تبليغه طبقاً للقانون وإنقضت بشأنه آجال الطعن دون أن يتمّ الطعن فيه أو القرار التعقيبي القاضي برفض مطلب التعقيب شكلاً أو أصلاً أو بالنقض الكلي أو الجزئي دون إحالة.

### III . تاريخ دخول الأحكام الجديدة حيّز التطبيق

طبقاً لأحكام الفصل 56 من قانون المالية لسنة 2010 تدخل الأحكام الجديدة حيّز التطبيق ابتداءً من غرّة جانفي 2010.

مع العلم وأن فائض الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المتأتي من الأقساط الاحتياطية يخضع ابتداءً من غرّة جانفي 2010 للقواعد التالية :

- فائض الضريبة المتأتي من المبالغ التي مرّ على إستخلاصها في غرّة جانفي 2010 أكثر من خمس سنوات : يكون هذا الفائض غير قابل للإسترجاع لكنه يبقى قابلاً للطرح من الضريبة المستوجبة لاحقاً (مثال عدد 4).
- فائض الضريبة المتأتي من المبالغ التي مرّ على إستخلاصها في غرّة جانفي 2010 خمس سنوات أو دون ذلك :

✓ الفائض الذي مرّ على بروزه أكثر من ثلاث سنوات في تاريخ 17 جويلية 2009 : يمكن المطالبة بإسترجاع هذا الفائض خلال ثلاث سنوات من اليوم الأول الموالي لإنتهاء مدّة ثلاث سنوات من تاريخ بروزه (مثال عدد 5).

✓ الفائض الذي لم تتجاوز مدّة بروزه ثلاث سنوات في تاريخ 17 جويلية 2009 : يمكن المطالبة بإسترجاع هذا الفائض خلال ثلاث سنوات ابتداءً من 17 جويلية 2009 (مثال عدد 6).

المدير العام للدراسات  
والتشريع الجبائي

الإمضاء : محمد علي بن مالك

## ملحق عدد 1 للمذكرة العامة عدد 17 لسنة 2010

### أمثلة تطبيقية

#### مثال عدد 1

لنفترض أن شركة ذات مسؤولية محدودة قامت بإيداع تصريحها بالضريبة على الشركات بعنوان أرباح سنة 2009 بتاريخ 25 مارس 2010 الذي تضمن المعطيات التالية :

- الربح الصافي الخاضع للضريبة : 100.000 د
  - الأقساط الاحتياطية المدفوعة: 40.000 د
  - الخصم من المورد 10.000 د
- الضريبة على الشركات المستوجبة  $100.000 \times 30\% = 30.000$  د
- يطرح منها :

- الأقساط الإحتياطية المدفوعة: 40.000 د
  - الخصم من المورد : 10.000 د
- فائض الضريبة (50.000 د - 30.000 د) = 20.000 د**

في هذه الحالة يمكن المطالبة بإسترجاع كامل فائض الضريبة المتأتي من الأقساط الاحتياطية و من الخصم من المورد ( 20.000 د) في غضون ثلاث سنوات إبتداء من 26 مارس 2010 أي إلى غاية 26 مارس 2013.

مع العلم و أنه بإنتهاء هذا الأجل يصبح فائض الضريبة الذي لم تتم المطالبة بإسترجاعه ولم يتسن طرحه من الضريبة المستوجبة لاحقا غير قابل للإسترجاع غير أنه يبقى قابلا للتحويل.

#### مثال عدد 2

لنفترض أنه بمناسبة تسجيل عقد بيع عقار مبني بتاريخ 2 فيفري 2008 تم إستخلاص معالم تسجيل بمبلغ 2.400 د تمّ إبطاله لاحقا بموجب حكم إبتدائي صادر بتاريخ 17 فيفري 2010 وتم تبليغه من أحد الأطراف بتاريخ 8 جوان 2010 وبإنقضاء أجل 20 يوما دون إستئناف أصبح هذا الحكم باتا من تاريخ 29 جوان 2010.

في هذه الحالة و عملا بأحكام الفقرة II من الفصل 74 من مجلة معاليم التسجيل و الطابع الجبائي تصبح معاليم التسجيل المستخلصة على عقد البيع الذي تم إبطاله قابلة للإسترجاع في أجل **ثلاث سنوات** إبتداء من تاريخ 29 جوان 2010 إلى غاية 29 جوان 2013.

### مثال عدد 3

لنفترض أن مؤسسة صدر في شأنها قرار توظيف إجباري للأداء بمبلغ 10.000 د (أصل وخطايا تأخير) تم تبليغه بتاريخ 10 أكتوبر 2009 و أن المطالب بالأداء قد قام بتسديد كامل هذا المبلغ بتاريخ 12 نوفمبر 2009.

و لنفترض أن هذا القرار تم التنازع بخصوصه أمام المحكمة الابتدائية ثم أمام محكمة الإستئناف ثم أمام المحكمة الادارية وأن هذه الأخيرة قد قضت بموجب قرارها الصادر في 4 ديسمبر 2012 دون إحالة بضبط المبلغ المستوجب في حدود 7.000 د (أصل وخطايا تأخير).

في هذه الحالة يكون الفارق بين المبلغ المستخلص والمبلغ المستوجب بموجب قرار التعقيب أي 3.000 د قابلا للإسترجاع في أجل أقصاه **ثلاث سنوات** من تاريخ صدور قرار المحكمة الإدارية وذلك بصرف النظر عن تاريخ دفع هذا المبلغ أي أن مطلب الإسترجاع يجب أن يقدم لمصالح الجبائية **على أقصى تقدير يوم 4 ديسمبر 2015.**

### مثال عدد 4

لنفترض أن شركة خفية الإسم قامت بإيداع تصريحها بالضريبة على الشركات بعنوان أرباح سنة 2003 بتاريخ 25 مارس 2004 تضمّن المعطيات التالية :

- الضريبة المستوجبة : 140.000 د  
- الأقساط الإحتياطية المدفوعة : 200.000 د  
فائض الضريبة ( 200.000 د - 140.000 د ) = 60.000 د ( فائض متأتي من الأقساط الإحتياطية).

ولنفترض أنّ الفائض لم يتسنّ طرحه خلال الثلاث سنوات الموالية وبالتالي أصبح قابلاً للإسترجاع ابتداءً من تاريخ 26 مارس 2007 و إلى غاية 26 مارس 2009.

وبانتهاء هذا الأجل يصبح الفائض الذي لم يتمّ طلب إسترجاعه ولم يتسنّ طرحه من الضريبة المستوجبة لاحقاً غير قابل للإرجاع غير أنّه يبقى قابلاً للتحويل.

### مثال عدد 5

لنأخذ نفس المعطيات الواردة بالمثل عدد 4 مع اعتماد تصريح بالضريبة على الشركات بعنوان أرباح سنة 2005 مودع بتاريخ 25 مارس 2006.

ولنفترض أنّ فائض الضريبة المتأتي من الأقساط الإحتياطية ( 60.000د) لم يتسنّ طرحه خلال الثلاث سنوات الموالية وأصبح قابلاً للإرجاع ابتداءً من تاريخ 26 مارس 2009.

في هذه الحالة، يمكن المطالبة بإسترجاع الفائض المذكور إلى غاية 26 مارس 2012 رغم أنّ الفائض قد مرّ على بروزه في غرة جانفي 2010 أكثر من ثلاث سنوات.

### مثال عدد 6

لنأخذ نفس المعطيات السابقة ونفترض أنّها تتعلق بالضريبة على الشركات بعنوان أرباح سنة 2006 المصرح بها في تاريخ 25 مارس 2007.

في هذه الحالة وعملاً بأحكام الفصل 6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 يصبح فائض الضريبة المتأتي من الأقساط الإحتياطية قابلاً للإسترجاع ابتداءً من 17 جويلية 2009 ( تاريخ دخول قانون المالية التكميلي حيّز التطبيق) وإلى غاية 17 جويلية 2012 (ثلاث سنوات ابتداءً من 17 جويلية 2009).



**ملحق عدد 2 للمذكرة العامة عدد 17 لسنة 2010**  
**الفصل 28 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تم تنقيحه وإتمامه**  
**بقانون المالية لسنة 2010**

**الفصل 28 (جديد)**

يمكن المطالبة باسترجاع مبالغ الأداء الزائدة في أجل أقصاه ثلاث سنوات من التاريخ الذي أصبح فيه الأداء قابلا للإرجاع طبقا للتشريع الجبائي. (نقحت بالفصل 26 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 و المتعلق بقانون المالية لسنة 2010)

ويحتسب الأجل المذكور :

- من تاريخ استخلاصه بالنسبة إلى الأداء المدفوع دون موجب،

- من تاريخ توفر الشروط المنصوص عليها بالفصل 15 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والفصل 54 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بالنسبة إلى فائض الأداء،

- من تاريخ اكتساب الحكم أو القرار القضائي صبغة الحكم البات بالنسبة إلى الفسخ القضائي المنصوص عليه بالفقرة II من الفصل 74 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي،

- من تاريخ اكتساب الحكم أو القرار القضائي صبغة الحكم البات بالنسبة إلى مبالغ الأداء التي استخلصت في إطار قرار التوظيف الإجباري للأداء أو في إطار حكم أو قرار قضائي صدر في شأنه والتي تم تعديلها أو إلغاؤها. (أضيفت بالفصل 26 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 و المتعلق بقانون المالية لسنة 2010)

يترتب عن المطالبة باسترجاع فائض الأداء على القيمة المضافة في الحالات التي يطبق فيها أجل مائة و عشرون يوما المنصوص عليه بالفقرة الأولى من الفصل 32 من هذه المجلة إيقاف العمل بحق الطرح للمبالغ المطلوب استرجاعها من مبالغ الأداء المستوجبة. (أضيفت بالفصل 32 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 و المتعلق بقانون المالية لسنة 2010).

وفي صورة عدم ردّ مصالح الجباية على مطلب الاسترجاع في الأجل المنصوص عليها بالفقرة الأولى من الفصل 32 من هذه المجلة يمكن للمطالب بالأداء استرجاع حقه في الطرح. (أضيفت بالفصل 32 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 و المتعلق بقانون المالية لسنة 2010)

و يترتب عن إرجاع فائض الأداء سواء جزئياً أو كلياً أو الانتفاع بتسبقة و كذلك في صورة إيقاف الطرح إيداع تصاريح تصحيحية تجسم ذلك. (أضيفت بالفصل 32 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 و المتعلق بقانون المالية لسنة 2010)

ويتمّ إرجاع فائض الأداء على القيمة المضافة الذي تم إقراره من قبل مصالح الجباية للمطالب بالأداء وذلك بصرف النظر عن الإجراءات المتبعة بخصوص المبالغ التي لم تحظ بموافقة المصالح المذكورة. (أضيفت بالفصل 32 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 و المتعلق بقانون المالية لسنة 2010)