

نص رقم إ.ض 2012/6  
مذكرة عامة عدد 6 لسنة 2012

الموضوع : شرح أحكام الفصول 28 و 30 و 33 و 35 و 37 من القانون عدد 7 لسنة 2011 المؤرخ في 31 ديسمبر 2011 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012 الخاصة بالنظام الجبائي المطبق على عمليات الإستصناع.

## تلخيص

## النظام الجبائي لعمليات الإستصناع

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2012 إرساء نظام جبائي خاص بعقود الإستصناع التي تيرمها مؤسسات القرض وذلك في مادة الأداء على القيمة المضافة ومعالم التسجيل وفي مادة الامتيازات الجبائية.

## I. في مادة الأداء على القيمة المضافة (الفصل 37)

● يعفى من الأداء على القيمة المضافة هامش الربح الذي تحققه مؤسسات القرض من العمليات المنجزة في إطار عقود الإستصناع باستثناء العمولات.

● يطرح الخاضعون للأداء على القيمة المضافة مبلغ الأداء على القيمة المضافة المتعلق بشراءاتهم الضرورية لنشاطهم لدى مؤسسات القرض ،

للإنتفاع بالطرح يتعيّن أن تتضمن الفاتورة أو عقد البيع المبرم بين مؤسسة القرض وحرifها، حسب الحالة، التنصيص من قبل مؤسسة القرض على مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله بعنوان شراؤها المنجزة في إطار هذه العقود.

● لا تخضع المبالغ المدفوعة في إطار عقود الإستصناع المبرمة بين مؤسسة القرض وحرifها للخصم من المورد بنسبة 50% بعنوان الأداء على القيمة المضافة.

## II. في مادة معالم التسجيل (الفصول 30 و 33 و 35)

● تخضع عقود الاستصناع المتعلقة بإحالة منقولات أو عقارات من قبل مؤسسات القرض لفائدة حرفائها لإجراء التسجيل وتسجيل بالمعلوم القار.

● تعفى عقود بيع العقارات في إطار عمليات الإستصناع من قبل مؤسسات القرض لفائدة حرفائها من معلوم الترسيم العقاري ومن المعلوم على نقل ومقاسمة العقارات غير المرسمة.

### III. الإمتيازات الجبائية (الفصل 28)

تطبّق الإمتيازات والإعفاءات التي ينتفع بها الحريف في مادة الأداء على القيمة المضافة والمعاليم والأداءات الأخرى ومعاليم التسجيل بموجب التشريع الجبائي أو التشريع المتعلق بتشجيع الإستثمارات أو بموجب نصوص خاصّة على مؤسسات القرض في صورة اقتناء التجهيزات أو المعدات أو العقارات موضوع الإمتياز أو الإعفاء في إطار عقود الإستصناع.

تمّ بمقتضى أحكام الفصول 28 و30 و33 و35 و37 من القانون عدد 7 لسنة 2011 المؤرخ في 31 ديسمبر 2011 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012 ضبط النظام الجبائي لعمليات الإستصناع.

ومن خصائص عقود الإستصناع أنها تعاقّد ممولّ مع مستصنع يتولّى بمقتضاها الممولّ تنفيذ صنع منقول أو عقار مع تحمّله جميع التكاليف التي يستلزمها الصنع. ويتعيّن أن يتضمّن عقد الإستصناع وصف المصنوع وتعريفه على الوجه الموافق للمطلوب. ويجب أن ينصّ العقد المذكور على تولي الممولّ إحالة المصنوع إلى المستصنع وتسليمه له كاملاً بثمن محدّد وفي تاريخ معيّن.

وتهدف هذه المذكرة إلى تحليل أحكام قانون المالية لسنة 2012 المتعلقة بالنظام الجبائي لعمليات التمويل المنجزة في إطار عقود إستصناع وذلك في مادة الأداء على القيمة المضافة ومادة معاليم التسجيل وفي مادة الامتيازات الجبائية.

## I. في مادة الأداء على القيمة المضافة

### 1. على مستوى مؤسسة القرض

#### أ. إقتناءات مؤسسة القرض

تخضع عمليات الإقتناء التي تنجزها مؤسسة القرض لدى المزوّدين في إطار عقود الإستصناع للأداء على القيمة المضافة وفقاً للقواعد والنسب الجاري بها العمل.

#### ب. بيوعات مؤسسة القرض

يعفى من الأداء على القيمة المضافة هامش الربح الذي تحقّقه مؤسسات القرض من العمليات المنجزة في إطار عقود الإستصناع والمتمثّل في الفارق بين سعر التفويت وسعر التكلفة وذلك بإستثناء العمولات، وبالتالي :

- لا تطرح مؤسسة القرض الأداء على القيمة المضافة بعنوان إقتناءاتها المنجزة في إطار عقود الإستصناع،

- يتعيّن على مؤسسة القرض التنصيب ضمن الفاتورة أو عقد البيع، حسب الحالة، على مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله بعنوان شراءاتها المنجزة في إطار عقود الاستصناع على حالته.

### مثال عدد 1 :

لنفترض أنّ مؤسسة قرض تولّت إنجاز مشروع صناعي في إطار عقد إستصناع مبرم بينها وبين حريفها قدرت كلفته بـ 1 500 000 دينار فوّتت فيه لحريفها بمبلغ 1 700 000 دينار.

ويكون نظام الأداء على القيمة المضافة في هذه الحالة كما يلي :

تخضع إقتناءات مؤسسة القرض اللازمة لإنجاز المشروع للأداء على القيمة المضافة على مستوى مزودي مؤسسة القرض.

◀ مبلغ الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالمشروع:  $1\,500\,000 \text{ د} \times 18\% = 270\,000 \text{ د}$

◀ المبلغ المفوتر من قبل مزودي مؤسسة القرض :

$$1\,500\,000 \text{ د} + 270\,000 \text{ د} = 1\,770\,000 \text{ د}$$

◀ هامش الربح المحقق من قبل مؤسسة القرض المعفى من الأداء على القيمة المضافة :  
200 000 د.

◀ يتعين على مؤسسة القرض فوترة مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله بعنوان عملية الإقتناء على حالته للحريف: 270 000 د

◀ المبلغ الجملي المفوتر من قبل مؤسسة القرض :

$$1\,500\,000 \text{ د} + 270\,000 \text{ د} + 200\,000 \text{ د} = 1\,970\,000 \text{ د}$$

## 2. على مستوى حرفاء مؤسسة القرض:

### أ. الأداء على القيمة المضافة التي تحمّله الإقتناءات

طبقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة يطرح حرفاء مؤسسة القرض الخاضعون للأداء على القيمة المضافة الأداء المذكور كما تضمنته الفاتورة أو عقد البيع حسب الحالة:

- كليًا بالنسبة إلى الخاضعين بعنوان مجمل نشاطهم،
- جزئيًا بالنسبة إلى الخاضعين جزئيًا بالإعتماد على قاعدتي التخصيص أو الطرح الجزئي.

ولا يشمل الطرح في كل الحالات الأداء على القيمة المضافة الموظف على السيارات السياحية غير التي تكون موضوع الإستغلال.

### ب. الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة

لا تخضع المبالغ المدفوعة في إطار عقود الإستصناع للخصم من المورد بنسبة 50%، وبالتالي لا تطالب مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العموميّة بتطبيق الخصم من المورد بنسبة 50% بعنوان إقتناءاتها المنجزة في إطار عقود الإستصناع.

## II. في مادة معاليم التسجيل :

ينجرّ عن عملية الإستصناع إبرام ثلاثة أنواع من العقود وهي :

### 1. الاتفاقية المبرمة في إطار عملية الاستصناع

#### أ. غرضها

يكلف الحريف بموجبها مؤسّسة القرض بإستصناع منقول أو عقار، ويحتوي هذا العقد على كل شروط عملية الاستصناع و خصائص المصنوع و ثمنه وتاريخ تسليمه.

#### ب. المعاليم المستوجبة بعنوانها

تخضع هذه الاتفاقية إذا تعلقت بعقارات وجوبا للتسجيل بالمعلوم القار المستوجب على العقود والكتابات الخاضعة وجوبا لإجراء التسجيل والتي لم تذكر بشأنها أي تعريف بمقتضى مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي.

### 2. عقد صفقة

#### أ. غرضه

تكلف مؤسّسة القرض بموجبه شخصا يسمّى الصانع بانجاز المطلوب منها من قبل الحريف ويأخذ هذا العقد بعين الاعتبار كل الشروط و المعطيات الواردة بعقد الإستصناع المبرم بينها وبين المصنوع.

#### ب. المعاليم المستوجبة بعنوانه

يسجل هذا العقد طبقا لنظام تسجيل الصفقات بالمعلوم القار، ويشمل التسجيل كل الوثائق المكوّنة للصفقة من كراسات الشروط، إذا اقتضى الأمر، وبصفة عامة كل الوثائق التعاقدية المبرمة بين الأطراف.

ولا يمكن في كل الحالات، استخلاص أكثر من 2% من قيمة الصفقة، ويحتسب هذا السقف على أساس قيمة الصفقة باعتبار كل المعاليم والأداءات المستوجبة وفقا للتشريع الجاري به العمل في تاريخ الصفقة.

### 3. - عقد إحالة المصنوع

#### أ. غرضه

تسلّم مؤسّسة القرض بموجب المصنوع للحريف.

## ب. المعاليم المستوجبة بعنوانه

### ✓ معلوم التسجيل

تسجل عقود الاستصناع المتعلقة بنقل العقارات أو المنقولات من قبل مؤسسات القرض لفائدة حرفائها بالمعلوم القار.

### ✓ معلوم الترسيم العقاري ومعلوم نقل ومقاسمة العقارات غير المرسمة

تعفى عقود بيع العقارات في إطار عملية الإستصناع المنجزة من قبل مؤسسات القرض لفائدة حرفائها من معلوم الترسيم العقاري ومن المعلوم على نقل ومقاسمة العقارات غير المرسمة.

### مثال عدد 2 :

في إطار مشروع بناء مصنع لتكرير الزيوت الثقيلة لإتجأت شركة صناعية لمؤسسة قرض لتمويل المصنع بقيمة 3 ملايين دينار.

ونصت الاتفاقية بين الطرفين على أن تقوم مؤسسة القرض باقتناء مقسم أرض يقع بمنطقة صناعية لدى مقسم عقاري وأن تكلف شركة مختصة ببناء المصنع وأن تمتلك مؤسسة القرض الأرض والعقارات المبنية (المصنع) إلى غاية الانتهاء من عملية الاستصناع وبعد ذلك إحالة المصنع للشركة الصناعية.

وفي هذا الإطار تم إبرام العقود التالية :

- الاتفاقية المبرمة بين الشركة الصناعية و مؤسسة القرض،
- عقد شراء أرض المشروع بين مؤسسة القرض ومالك الأرض،
- عقد الصفقة بين مؤسسة القرض و الشركة المكلفة بانجاز الأشغال ،
- عقد إحالة المصنع لفائدة الشركة الصناعية.

ويضبط نظام تسجيل العقود المذكورة كما يلي :

### 1- الاتفاقية المبرمة بين الشركة الصناعية و مؤسسة القرض

طبقاً لأحكام العدد 3 مكرّر من الفصل 3 والعدد 22 من الفصل 23 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي يخضع هذا العقد لإجراء التسجيل ويستخلص بعنوانه المعلوم القار المستوجب على العقود والكتابات الخاضعة وجوباً لإجراء التسجيل والتي لم تذكر بشأنها أية تعريف.

### 2- عقد شراء أرض المشروع بين مؤسسة القرض ومالك الأرض

باعتبار توفر الشروط اللازمة للانتفاع بالمعلوم القار، يسجل هذا العقد بالمعلوم القار المنصوص عليه بموجب العدد 12 ثالثاً من الفصل 23 من مجلة معاليم التسجيل والطابع

الجبائي والمتعلق بعقود النقل الأول بمقابل لمقاسم أو لبناءات مهياة لتعاطي الأنشطة الإقتصادية المنتفعة بأحكام مجلة تشجيع الإستثمارات والمنجزة في نطاق تهيئة مناطق صناعية طبق مخططات التهيئة العمرانية.

### 3- عقد الصفقة بين مؤسسة القرض و شركة الأشغال

يسجل هذا العقد طبقا لنظام تسجيل الصفقات بالمعلوم القار، ويشمل التسجيل كل الوثائق المكوّنة للصفقة من كراسات شروط، إذا اقتضى الأمر، وبصفة عامة كل الوثائق التعاقدية المبرمة بين الأطراف.

ولا يمكن في كل الحالات، استخلاص أكثر من 2% من قيمة الصفقة، ويحتسب هذا السقف على أساس قيمة الصفقة باعتبار كل المعاليم والأداءات المستوجبة وفقا للتشريع الجاري به العمل في تاريخ الصفقة.

### 4- عقد إحالة المصنع لفائدة الشركة الصناعية

#### ✓ معاليم التسجيل

طبقا لأحكام العدد 3 مكرّر من الفصل 3 والعدد 12 خامسا من الفصل 23 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي يسجل هذا العقد بالمعلوم القار.

#### ✓ معلوم الترسيم العقاري و المعلوم على نقل ومقاسمة العقارات غير المرسمة

يعفى هذا العقد من معلوم الترسيم العقاري أو معلوم نقل ومقاسمة العقارات غير المرسمة حسب الحالة.

### III . في مادة الإمتيازات الجبائية :

في صورة إنجاز عملية الإقتناء في إطار عقد استصناع ميرم بين مؤسسة القرض وحريف ينتفع بإمتيازات أو بإعفاءات بموجب التشريع الجبائي أو التشريع المتعلق بتشجيع الإستثمارات أو بموجب نصوص خاصّة فإنّ هذه الإمتيازات تطبق على مؤسسة القرض بعنوان التجهيزات أو المعدّات أو العقارات موضوع عقد الإستصناع وذلك كما يلي :

#### 1. في مادة الأداء على القيمة المضافة والمعاليم والأداءات الأخرى

إذا تمثّل الامتياز في الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة أو في توقيف العمل بهذا الأداء أو التخفيض في نسبته أو في توقيف العمل بالمعلوم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاعات الصناعة والخدمات والصناعات التقليدية أو بالمعلوم للمحافظة على البيئة أو بالمعلوم لفائدة الصندوق الوطني للتحكم في الطاقة، فإنّ مؤسسة القرض تنتفع بنفس الإمتيازات عند إقتناء الأصول موضوع الامتياز في إطار عقد الإستصناع.

وإذا تعلق الإمتياز بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة والمعاليم الموظفة لفائدة الصناديق الخاصة في الخزينة المذكورة أعلاه، فيتعين على مؤسسة القرض مراعاة أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة. وبالتالي يتم تسليم مؤسسة القرض شهادة في توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة وبالمعاليم الموظفة لفائدة الصناديق الخاصة في الخزينة إذا كانت مستوجبة بناء على الشهادة المسلمة لحريفها المنتفع بالإمتياز وذلك حالة بحالة.

## 2. في مادة معاليم التسجيل

تنتفع مؤسسة القرض بنفس الامتيازات المخولة للحريف في مادة معاليم التسجيل وذلك عند اقتناء العقارات موضوع الامتياز أو الإعفاء في إطار عقد الإستصناع.

## IV. تاريخ التطبيق

تطبيقا لأحكام قانون المالية لسنة 2012 المتعلقة بإرساء نظام جبائي خاص للتمويل الإسلامي ولأحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2012 يطبق النظام الجبائي لعقود وعمليات الإستصناع كما تم تقديمه في إطار هذه المذكرة على عقود وعمليات الإستصناع المنجزة من قبل مؤسسات القرض ابتداء من غرة جانفي 2012 وكذلك قبل هذا التاريخ.

ولا يمكن أن يؤدي التطبيق الرجعي للأحكام المذكورة إلى إرجاع المبالغ المدفوعة قبل غرة جانفي 2012.

المدير العام للدراسات  
والتشريع الجبائي

الإمضاء : حبيبة جراد اللواتي