

نص رقم إ.ض 2012/10
مذكرة عامة عدد 10 لسنة 2012

الموضوع : تحليل أحكام الفصول 28 و34 و37 من القانون عدد 7 لسنة 2011 المؤرخ في 31 ديسمبر 2011 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012 الخاصة بالنظام الجبائي لعمليات بيع السلم.

تلخيص

النظام الجبائي لعمليات بيع السلم

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2012 إرساء نظام جبائي خاص بعقود بيع السلم المبرمة من قبل مؤسسات القرض في مادة الأداء على القيمة المضافة ومعالم التسجيل.

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

• يعفى من الأداء على القيمة المضافة هامش الربح الذي تحققه مؤسسات القرض بإستثناء العمولات.

• يمكن للخاضعين للأداء على القيمة المضافة طرح مبلغ الأداء المذكور على شراياتهم الضرورية لنشاطهم لدى مؤسسات القرض في إطار عقود بيع السلم.

للإنتفاع بالطرح يتعيّن أن تتضمنّ الفاتورة أو عقد البيع المبرم من قبل مؤسسة القرض حسب الحالة التنصيص على مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّلته بعنوان شراياتها المنجزة في إطار هذه العقود.

• لا تخضع المبالغ المدفوعة في إطار عقود بيع السلم المبرمة من قبل مؤسسة القرض للخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة بنسبة 50%.

II. في مادة معالم التسجيل (الفصل 34) :

تتعلق عقود بيع السلم قصرا بمنقولات مادية، وبالتالي فهي غير خاضعة وجوبا لإجراء التسجيل وتعفى من المعلوم المذكور في صورة تقديمها عن طواعية لإجراء التسجيل.

تم بمقتضى أحكام الفصول 28 و34 و37 من القانون عدد 7 لسنة 2011 المؤرخ في 31 ديسمبر 2011 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012 ضبط النظام الجبائي للعمليات المنجزة في إطار عقود بيع السلم.

ومن خصائص عملية بيع السلم هو بيع أجل (المسلم فيه) بعاجل (رأس المال) أي عملية بيع يتم بموجبها تسبقة الثمن وتسلم البضاعة لاحقا في تاريخ معين.

يمكن لمؤسسة القرض بعد تسلم السلعة المتعاقد عليها بموجب عقد بيع السلم الأول أن تقوم ببيعها بمقتضى عقد سلم موازي، فالسلم الموازي هو عقد مبرم بين مؤسسة القرض وطرف مشتري قصد بيع السلعة الموصوفة التي يتعين أن تكون من نفس نوع ومواصفات السلعة المشتراة بعقد بيع السلم الأول.

و تهدف هذه المذكرة إلى تحليل أحكام قانون المالية لسنة 2012 المتعلقة بالنظام الجبائي لعمليات التمويل المنجزة من قبل مؤسسات القرض في إطار عقود بيع السلم في مادة الأداء على القيمة المضافة ومعالم التسجيل كما يلي:

I. في مادة الأداء على القيمة المضافة

1. على مستوى مؤسسة القرض

أ. إقتناءات مؤسسة القرض

تخضع الإقتناءات التي تنجزها مؤسسة القرض في إطار عقود بيع السلم للأداء على القيمة المضافة وذلك وفقا للقواعد والنسب الجاري بها العمل.

ب. بيوعات مؤسسة القرض

يعفى من الأداء على القيمة المضافة هامش الربح الذي تحققه مؤسسات القرض والمتمثل في الفارق بين سعر التفويت وسعر الإقتناء باستثناء العمولات، وبالتالي:

- لا تطرح مؤسسة القرض الأداء على القيمة المضافة الذي تحملته بعنوان إقتناءاتها المنجزة في إطار عقود بيع السلم باعتبار أنها تتعلق بعملية غير خاضعة للأداء على القيمة المضافة،

- تطالب مؤسسة القرض بالتنصيص ضمن الفاتورة أو عقد البيع حسب الحالة على مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تحملته بعنوان شرائها المنجزة في إطار هذه العقود وذلك على حالته.

مثال 1 :

لنفترض أنّ مؤسسة القرض تولّت إقتناء منتجات خاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% في إطار عقد بيع سلم مبرم بينها وبين حريفها بمبلغ 10 آلاف دينار خال من الأداء المذكور وفوتت فيها فيما بعد بمبلغ 12 ألف دينار (هامش ربح 2 000 دينار).

تخضع هذه العملية للأداء على القيمة المضافة على مستوى حريف (مزوّد) مؤسسة القرض كما يلي :

◀ مبلغ الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالمنتجات موضوع عقد بيع السلم :
10 000 دينار X 18% = 1800 دينار

◀ المبلغ المفوتر من قبل الحريف : 10 000 دينار + 1800 دينار = 11 800 دينار

◀ هامش ربح مؤسسة القرض المعفى: 2000 دينار.

يتعيّن على مؤسسة القرض فوترة مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله بعنوان عملية الإقتناء على حالته : 1 800 دينار

◀ المبلغ الجملي المفوتر من قبل مؤسسة القرض :

10 000 دينار + 1800 دينار + 2000 دينار = 13 800 دينار

2. على مستوى حرفاء مؤسسة القرض

أ. طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله الاقتناءات من قبل مؤسسة القرض

طبقاً لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، يمكن لحرفاء مؤسسة القرض الخاضعين للأداء على القيمة المضافة طرح الأداء المذكور والتي تحمّله اقتناءات مؤسسة القرض والمضمّن بالفاتورة أو عقد البيع حسب الحالة:

- كلياً بالنسبة إلى الخاضعين بعنوان مجمل نشاطهم،
- جزئياً بالنسبة إلى الخاضعين جزئياً وذلك بالإعتماد على قاعدتي التخصيص أو الطرح الجزئي.

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

ب. الخصم من المورد في مادة الأداء على القيمة المضافة

لا تخضع المبالغ المدفوعة في إطار عقود بيع السلم للخصم من المورد بنسبة 50%. وبالتالي لا تطالب مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية التي تقتني سلعا وتجهيزات ومعدات في إطار عقود بيع السلم بتطبيق الخصم من المورد بنسبة 50% بعنوان هذه الإقتناءات.

II . في مادة معالم التسجيل

طبقا لأحكام الفصول من 1 إلى 7 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي لا تخضع عقود بيع السلم وجوبا لإجراء التسجيل ، إلا أنه في صورة تقديمها عن طواعية لهذا الإجراء فإنها تسجّل بالمعلوم القار طبقا لأحكام العدد 23 من الفصل 23 من نفس المجلة وذلك بعنوان تسجيل العقود غير الخاضعة وجوبا لإجراء التسجيل والمقدمة عن طواعية لهذا الإجراء.

وبمقتضى الفصل 34 من قانون المالية لسنة 2012 تمّ إعفاء عقود بيع السلم التي تبرمها مؤسسات القرض من معالم التسجيل وفي صورة تقديمها عن طواعية لهذا الإجراء، تسجّل مجانا.

ويشمل الإعفاء عقد البيع المبرم بين مؤسسة القرض و بائع السلعة الذي يتعهد بتسليم البضاعة المتفق عليها في الأجل المحدد لذلك.

ويشترط في البضاعة المتعاقد عليها أن تكون منقولات مادية وموصوفة ومضمونة الوجود في الأجل المتفق عليه.

كما يشمل الإعفاء المنصوص عليه بالفصل 34 من قانون المالية لسنة 2012 في إطار السلم الموازي عقد البيع المبرم بين مؤسسة القرض ومشتري السلعة موضوع عقد بيع السلم الأول.

مثال 2 :

لنفترض أن مؤسسة القرض "أ" اشترت كمية محددة من القطن من المزارع "ب" وأبرمت معه في الغرض عقد بيع سلم اتفقا بمقتضاه بأن يدفع للمزارع الثمن مسبقا على أن تتسلم المؤسسة البضاعة المتمثلة في كمية من القطن عند جمع المحصول، لا يكون هذا العقد خاضعا لإجراء التسجيل ويسجّل مجانا في صورة تقديمه عن طواعية لإجراء التسجيل.

ولنفترض أن مؤسسة القرض المذكورة قامت بإبرام عقد سلم موازي مع المصنع "ج" للغزل والنسيج باعت بمقتضاه كمية القطن بذات مواصفات المبيع موضوع عقد بيع السلم الأول، لا يكون هذا العقد خاضعا لإجراء التسجيل ويسجّل أيضا مجانا في صورة تقديمه عن طواعية لإجراء التسجيل.

III . تاريخ تطبيق الإجراءات الجديدة

تطبيقاً لأحكام قانون المالية لسنة 2012 المتعلقة بإرساء نظام جبائي خاص للتمويل الإسلامي ولأحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2012 يطبق النظام الجبائي لعقود وعمليات بيع السلم كما تم تقديمه في إطار هذه المذكرة على عقود وعمليات بيع السلم المنجزة من قبل مؤسسات القرض قبل وابتداء من غرة جانفي 2012.

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