

نص رقم إ.ض 2013/7
مذكرة عامة عدد 2013/ 7

الموضوع: تحليل أحكام الفصلين 46 و47 من القانون عدد 27 لسنة 2012 المؤرخ في 29 ديسمبر 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 المتعلقة بتوسيع مجال تطبيق الخصم من المورد بنسبة 2,5% وبمراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية.

ملخص

**توسيع مجال تطبيق الخصم من المورد بنسبة 2,5%
ومراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية**

تم في إطار قانون المالية لسنة 2013:

-مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية بالتخفيض في مدة التملك من 10 إلى 5 سنوات والترفيف في نسبة الضريبة من 5% إلى 10% ومن 10% إلى 15%.
(الفصل 47)

-توسيع ميدان تطبيق الخصم من المورد بنسبة 2,5% ليشمل عمليات التقويت في كل العقارات وفي الأصول التجارية. **(الفصل 46)**

تطبق الأحكام الجديدة:

1) بالنسبة إلى مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية : على عمليات التقويت في العقارات والحقوق الاجتماعية في الشركات العقارية المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2013. **(الفصل 47)**

2) بالنسبة إلى الخصم من المورد بنسبة 2,5% : على المبالغ المدفوعة ابتداء من غرة جانفي 2013 بعنوان اقتناءات العقارات والأصول التجارية. **(الفصل 46)**

تم بمقتضى قانون المالية لسنة 2013 مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية وتوسيع مجال تطبيق الخصم من المورد بنسبة 2,5%.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالنظام الجبائي الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2012 في الموضوع وشرح الأحكام الجديدة الواردة بقانون المالية لسنة 2013.

I. النظام الجبائي الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2012

1- بالنسبة إلى القيمة الزائدة العقارية

طبقا لأحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، تخضع للضريبة على الدخل، القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفويت في الحقوق الاجتماعية للشركات العقارية والأراضي المعدة للبناء الواردة في أمثلة التهيئة العمرانية ودوائر التدخل العقاري ودوائر المدخرات العقارية والعقارات المبنية أو أجزاء منها وذلك إذا كانت هذه الحقوق أو الأملاك لا تمثل جزءا من الأصول المهنية.

ولا تخضع للضريبة القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفويت التالية :

- التفويت للقرين أو للأصول أو للفروع،
- التفويت للمنتفع بحق الأولوية في الشراء داخل دوائر المدخرات العقارية،
- التفويت في إطار الانتزاع من أجل المصلحة العامة،
- التفويت في محل واحد معد للسكنى في حدود مساحة جمالية لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية، وذلك بالنسبة لأول عملية.

وتساوي القيمة الزائدة العقارية الخاضعة للضريبة على الدخل الفرق بين ثمن التفويت من ناحية، و ثمن التكلفة تضاف إليها مبالغ المصاريف المبررة و 10% عن كل سنة امتلاك من ناحية أخرى.

وتستوجب الضريبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية بنسبة:

- 10% إذا تم التفويت خلال فترة عشر سنوات ابتداء من تاريخ التملك،
- 5% إذا تم التفويت بعد هذه المدّة أو إذا تعلق الأمر بالتفويت في مكاسب موروثية.

2- بالنسبة إلى الخصم من المورد بنسبة 2,5%

تخضع عمليات التفويت في الحقوق الاجتماعية في الشركات العقارية وفي الأملاك العقارية المذكورة أعلاه، للخصم من المورد بنسبة 2,5% من ثمن البيع إذا تمّ التفويت لفائدة:

- الدولة،
- الجماعات المحلية،
- الأشخاص المعنويين،
- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي.

ويطرح هذا الخصم من الضريبة المستوجبة لاحقا بعنوان القيمة الزائدة العقارية. وفي صورة وجود فائض يمكن المطالبة باسترجاعه.

II. إضافات قانون المالية لسنة 2013

1- بالنسبة إلى النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية

تمّ بمقتضى الفصل 47 من قانون المالية لسنة 2013 مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية وذلك بالتقليص في مدّة التملك من عشر سنوات إلى خمس سنوات والترفيح في نسبة الضريبة من 5% إلى 10% ومن 10% إلى 15%.

بالتالي تطبق الضريبة على القيمة الزائدة العقارية كما يلي :

- بنسبة 15% إذا تمّ التفويت خلال فترة خمس سنوات بداية من تاريخ التملك،
- بنسبة 10% إذا تمّ التفويت بعد فترة خمس سنوات بداية من تاريخ التملك أو إذا تمّ التفويت في مكاسب موروثة.

2- بالنسبة إلى مجال تطبيق الخصم من المورد بنسبة 2,5%

سحب الفصل 46 من قانون المالية لسنة 2013 تطبيق الخصم من المورد بنسبة 2,5% على عمليات التفويت في:

- كلّ الحقوق الاجتماعية في الشركات العقارية وكلّ العقارات بما في ذلك تلك التي تمثّل جزءا من الأصول المهنية والمسجلة بالمحاسبة بصفتها أصول ثابتة أو قيم استغلال.

ويطبق الخصم على كلّ عمليات التفويت سواء تعلّقت بنقل ملكية أو بملكية رقبة أو بحق الانتفاع.

- الأصول التجارية ملحقة كانت أو غير ملحقة بأصول موازنة.

ويطبّق الخصم المذكور إذا تمّ الدّفع من قبل :

- الدولة،
- الجماعات المحلية،
- الأشخاص المعنويين ،
- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي،
- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدّخل على أساس قاعدة تقديرية في صنف أرباح المهن غير التجارية.

بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين المذكورين أعلاه، لا يطبّق الخصم من المورد على المبالغ المدفوعة بعنوان الاقتناءات الشخصية أي التي تكون غير مخصصة للاستغلال المهني وغير ملحقة بموازنة.

ولا يطبّق الخصم كذلك على المبالغ المدفوعة بعنوان:

- اقتناءات العقارات لدى الأشخاص المعنويين غير المقيمين غير المستقرّين بتونس التي تبقى خاضعة للخصم من المورد بنسبة 15 %،
- الاقتناءات في إطار عقود الإيجار المالي والإجارة وعقود بيع المرابحة والاستصناع،
- الاقتناءات في إطار عمليّات إحالة المؤسسات المنتفعة بامتيازات جبائية طبقا للتشريع الجاري به العمل (إحالة المؤسسات تبعا لبلوغ سنّ التقاعد أو لعجز عن مواصلة التسيير أو إحالة المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية).

III. مآل الخصم من المورد بنسبة 2,5%

طبقا للفصل 54 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، يطرح الخصم من المورد المطبّق خلال سنة مالية، من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات المستوجبة على المداخيل والأرباح التي حققها المعني بالأمر أو الراجعة له خلال نفس السنة.

وعلى هذا الأساس، يطرح الخصم من المورد بنسبة 2,5 % بعنوان عمليات التفويت في العقارات وفي الأصول التجارية كما يلي :

أ- الخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل المستوجبة على القيمة الزائدة العقارية:

يطرح من الضريبة المستوجبة على القيمة الزائدة العقارية. وفي صورة وجود فائض يمكن المطالبة باسترجاعه طبقاً للتشريع الجاري به العمل وذلك باعتبار أنّ القيمة الزائدة العقارية لا تمثل عنصراً من عناصر الدخل الجملي.

ب- الخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية وبمعنوا الضريبة على الشركات:

يطرح من الأقساط الاحتياطية أو من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات المستوجبة بعنوان نفس السنة. وفي صورة وجود فائض، يمكن طرحه من الأقساط الاحتياطية أو من الضريبة المستوجبة لاحقاً، كما يمكن المطالبة باسترجاعه طبقاً للتشريع الجاري به العمل.

IV. دخول الأحكام الجديدة حيز التنفيذ

تدخل الأحكام الجديدة حيز التنفيذ بداية من غرة جانفي 2013 وتطبق كما يلي:

1- بالنسبة إلى مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة العقارية

تطبق على عمليات التفويت في العقارات وفي الحقوق الاجتماعية في الشركات العقارية المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2013.

2- بالنسبة إلى الخصم من المورد بنسبة 2,5%

تطبق على المبالغ المدفوعة ابتداء من غرة جانفي 2013 بعنوان اقتناءات العقارات والحقوق الاجتماعية والأصول التجارية، بصرف النظر عن تاريخ الاقتناء.

مثال عدد 1 :

لنفترض أنه بتاريخ 29 جانفي 2013، فوت شخص طبيعي لفائدة شركة في عقار بمبلغ 250.000 د كان قد اقتناه في غرة جانفي 2010 بمبلغ 100.000 د (بما في ذلك معالم التسجيل وتكاليف تحرير العقد).

في هذه الحالة، تحتسب الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية كما يلي :

● تحيين سعر الشراء وذلك بتطبيق نسبة 10% على كل سنة امتلاك :

- مدة امتلاك العقار: 1109 يوما (من غرة جانفي 2010 إلى 29 جانفي 2013)،
 $1109 = 29 + 3 \times 360$

- سعر الشراء محيّن :

$$\text{د } 130.805,555 = \frac{1109 \times 10 \times \text{د } 100.000}{36000} + \text{د } 100.000$$

● القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة : سعر البيع - سعر الشراء محيّن

$$\text{د } 119.194,445 = \text{د } 130.805,555 - \text{د } 250.000$$

● الضريبة على الدخل المستوجبة :

باعتبار أنّ مدّة التملك تقل عن خمس سنوات، تحتسب الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية على أساس نسبة 15% أي:

$$\text{د } 17.879,166 = 15\% \times \text{د } 119.194,445$$

ويخضع سعر شراء العقار للخصم من المورد بنسبة 2,5% ، أي :
 $6.250 = 2,5\% \times 250.000$ د، وتساوي الضريبة المستوجبة للدفع بعنوان القيمة الزائدة العقارية في هذه الحالة :

$$\text{د } 11.629,166 = \text{د } 17.879,166 - \text{د } 6.250$$

مثال عدد 2:

لنفترض أنّ شركة خفية الإسم " أ " فوتت بتاريخ 15 جانفي 2013 في أصل تجاري بقيمة جمالية تساوي 150.000 د لفائدة شركة "ب".

في هذه الحالة يتعيّن على الشركة "ب" خصم 2,5% على السعر المدفوع لفائدة الشركة "أ" أي: $150.000 \times 2,5\% = 3.750$ د

مثال عدد 3 :

لنفترض أنّ شركة بعث عقاري فوتت بتاريخ 16 جانفي 2013 في عقار بقيمة 350.000 د لفائدة مهندس معماري خاضع للضريبة على الدخل حسب قاعدة تقديرية لاستعماله لأغراض مهنية.

في هذه الحالة، يتعيّن على المهندس المعماري خصم 2,5% من سعر اقتناء العقار لدى الشركة العقارية، أي: $350.000 \times 2,5\% = 8.750$ د.

المديرة العامة للدراسات

والتشريع الجبائي

الإمضاء : حبيبة جراد اللواتي