

مذكرة عامة عدد 3 لسنة 2014

الموضوع : تحليل أحكام الفصل 77 من القانون عدد 54 لسنة 2013 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013 المتعلق بقانون المالية لسنة 2014 المتعلقة بأتاوة الدعم المستوجبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

تلخيص

تحسين استخلاص أتاوة الدعم المستوجبة لفائدة الصندوق العام للتعويض

تمّ بمقتضى الفصل 77 من القانون عدد 54 لسنة 2013 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013 المتعلق بقانون المالية لسنة 2014:

1- توضيح ميدان تطبيق أتاوة الدعم المستوجبة على الأشخاص الطبيعيين بنسبة 1% على الدخل السنوي الصافي الذي يتجاوز 20.000 دينار بالتصنيف على أنها تطبق على الدخل السنوي الصافي الخاضع للضريبة تطرح منه الضريبة المستوجبة وتضاف إليه المداخيل المعفاة والمداخيل التي توجد خارج ميدان تطبيق الضريبة والمداخيل الخاضعة لنظام جبائي خاص.

2- حذف الحد الأقصى لأتاوة الدعم المحدد بـ 2.000 دينار بمقتضى قانون المالية لسنة 2013 .

3- تعميم الخصم من المورد بعنوان أتاوة الدعم على كل المبالغ الخاضعة للخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل.

4- استثناء من تطبيق الأتاوة المذكورة:

- المبالغ الراجعة إلى الأشخاص غير المقيمين غير المستقرين،
- القيمة الزائدة العقارية والقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات.

تضمّن قانون المالية لسنة 2014 إجراءات تهدف إلى تحسين استخلاص أتاوة الدعم لفائدة الصندوق العام للتعوويض .

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالتشريع الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2013 وتحليل الإجراءات الجديدة المنصوص عليها بالفصل 77 من قانون المالية لسنة 2014.

I. تذكير بالتشريع الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013

أحدثت بمقتضى العدد 4 من الفصل 63 من القانون عدد 27 لسنة 2012 المؤرخ في 29 ديسمبر 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 أتاوة لفائدة الصندوق العام للتعوويض تستوجب من قبل الأشخاص الطبيعيين على أساس دخلهم السنوي الصافي الذي يفوق 20.000 دينار بنسبة 1 % مع حدّ أقصى يساوي 2.000 دينار. وتستخلص الأتاوة المذكورة حسب نفس الطرق المعمول بها بالنسبة إلى الضريبة على الدخل.

II. إضافات قانون المالية لسنة 2014

تضمن قانون المالية لسنة 2014 إجراءات جديدة في مادة أتاوة الدعم المستوجبة على الأشخاص الطبيعيين تتعلق خاصة بميدان تطبيقها والحد الأقصى لها وكيفية استخلاصها.

1- فيما يتعلق بميدان تطبيقها

أ- المداخل المعنية بالأتاوة

وضّح قانون المالية لسنة 2014 أنّ أتاوة الدعم تطبق على المداخل الخاضعة للضريبة والمداخل المعفاة والمداخل التي توجد خارج ميدان تطبيق الضريبة والمداخل الخاضعة لنظام جبائي خاص .

وعلى هذا الأساس تتكون قاعدة الأتاوة المذكورة كما يلي:

- بالنسبة للأشخاص الذين يحققون قصرا مداخل خاضعة للضريبة: الدخل الذي تتكون منه قاعدة الضريبة على الدخل تطرح منه الضريبة المذكورة،

- بالنسبة للأشخاص الذين يحققون قصرا مداخل غير خاضعة للضريبة أو مداخل خاضعة لنظام جبائي خاص: مبلغ الدخل أو المداخل المعنية.

ويتعلق الأمر بالمداخل المعفاة من الضريبة والمداخل التي توجد خارج ميدان تطبيق الضريبة والمداخل المنتفعة بامتياز جبائي، وهي خاصة:

- المداخل المتأتية من الخارج التي خضعت للضريبة ببلاد المنشأ،
- المداخل المتأتية من ألعاب الحظ واليانصيب،
- المداخل المنتفعة بامتياز جبائي كالأرباح المحققة من التصدير أو من التنمية الجهوية أو من التنمية الفلاحية.

أما فيما يتعلق بالمداخل الخاضعة لنظام جبائي خاص وهي خاصة حصص الأسهم الخاضعة للخصم من المورد التحرري بنسبة 5%. تتكوّن قاعدة الأتاوة، في هذه الحالة، من مبلغ حصص الأسهم المتحصّل عليها يطرح منها الخصم من المورد المذكور.

- بالنسبة للأشخاص الذين يحققون مداخل خاضعة ومداخل غير خاضعة للضريبة: مجموع القاعدتين كما تمّ تحديدهما أعلاه.

ب- المداخل المستثناة من الأتاوة

استثنى الفصل 77 من قانون المالية لسنة 2014 من ميدان تطبيق الأتاوة :

- المداخل المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين غير المستقرين بتونس،

- أرباح رأس المال ويتعلق الأمر بـ :

• القيمة الزائدة العقارية المنصوص عليها بالفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

• القيمة الزائدة المحققة من التفويت في السندات المنصوص عليها بالفصل 31 مكرر من نفس المجلة.

2- فيما يتعلق بالحد الأقصى للأتاوة

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2014 حذف الحد الأقصى المحدد بـ 2000 دينار بعنوان الأتاوة.

وعلى هذا الأساس تحتسب قاعدة الأتاوة بنسبة 1% على الدخل السنوي الصافي والذي يفوق 20.000 دينار دون أيّ حدّ.

ويلغى الحد الأقصى بالنسبة إلى الأتاوة المستوجبة على المداخل المحققة بعنوان سنتي 2014 و2015 حيث يبقى الحد المضبوط بـ 2.000 دينار مطبقا على الأتاوة المستوجبة بعنوان سنتي 2012 و2013.

3- فيما يتعلق بكيفية استخلاصها

تم بمقتضى قانون المالية لسنة 2014، تعميم تطبيق الخصم من المورد بعنوان أتاوة الدعم على كل المبالغ المعنية بالخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل والتي يشملها ميدان تطبيق الخصم المذكور المنصوص عليه بالفصلين 52 و53 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى أساس ما سبق، تخضع معينات الكراء والأتعاب وأجور الوساطة ومداخل رؤوس الأموال المنقولة ومكافآت الحضور والمبالغ بعنوان الاقتناءات من خدمات وسلع التي يفوق مبلغها 20.000 دينار بعد طرح الخصم من المورد المستوجب حسب النسب المنصوص عليها بالفصلين 52 و53 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وطرح الأداء على القيمة المضافة، للخصم من المورد بنسبة 1% بعنوان الأتاوة المذكورة.

وبالتالي، يطبق الخصم من المورد بنسبة 1% على المبالغ الصافية من الخصم من المورد ومن الأداء على القيمة المضافة والتي تفوق 20.000 دينار.

هذا، ويحتسب مبلغ 20.000 دينار باعتبار المبالغ الجمالية الراجعة بعنوان سنة معينة لكل منتفع مقابل قيمة الخدمات المسداة أو المنتج المباع.

ومن الواضح أنه لا يتم إجراء الخصم من المورد بنسبة 1% بعنوان أتاوة الدعم إذا كان الدخل المعني غير خاضع للخصم من المورد طبقا للتشريع الجاري به العمل وذلك على غرار اقتناءات المنتجات والخدمات الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار والتي لا يتجاوز هامش ربحها الخام 6% طبقا للتشريع والتراتبين الجاري بها العمل وحصص الأسهم الموزعة خلال سنة 2014.

مثال عدد 1:

لنفترض أن مؤسسة أبرمت مع شخص طبيعي يمارس نشاطا خاضعا للأداء على القيمة المضافة عقد كراء لمقرها الاجتماعي بمبلغ سنوي يساوي 60.000 دينار أي 5.000 دينار شهريا باعتبار الأداء على القيمة المضافة.

في هذه الحالة تتكون قاعدة الخصم من المورد بعنوان الأتاوة كما يلي :

الخصم من المورد المستوجب على مبلغ الأكرية الخام :
 $60.000 \times 15\% = 9.000$ دينار

الأداء على القيمة المضافة المستوجب على معينات الكراء:
 $60.000 - (60.000 \times 100) = 9.152,542$ دينار

118

المبالغ الصافية بعد طرح الخصم من المورد والأداء على القيمة المضافة:
 $60.000 - (9.000 + 9.152,542) = 41.847,458$ دينار

في هذه الحالة، وباعتبار أن مبلغ الأكرية الصافية يفوق 20.000 دينار، يستوجب الخصم من المورد بعنوان الأتاوة بنسبة 1% حتى ولو كانت المبالغ المدفوعة شهريا تقل عن 20.000 د، وذلك كما يلي:

مبلغ الخصم من المورد المستوجب بعنوان الأتاوة:

$41.847,458 \times 1\% = 418,474$ د أي **34,872** د شهريا (12 / 418,474)

مثال عدد 2:

لنفترض أن شخصا طبيعيا استخلص خلال سنة 2015 حصص أسهم بـ 50.000 دينار.

في هذه الحالة، يستوجب على الشركة الموزعة لحصص الأسهم المذكورة إجراء الخصم من المورد التحرري بنسبة 5% كما يلي:

$50.000 \times 5\% = 2.500$ دينار

هذا، وباعتبار أن مبلغ حصص الأسهم الصافي يفوق 20.000 د، يستوجب خصم من المورد بعنوان أتاوة الدعم بنسبة 1% كما يلي:

قاعدة الأتاوة: الدخل الصافي بعد طرح الخصم من المورد :

$50.000 - 2.500 = 47.500$ دينار

مبلغ الخصم من المورد المستوجب بعنوان الأتاوة:

$47.500 \times 1\% = 475$ دينار

مثال عدد 3:

لنفترض أن الشخص الطبيعي المنصوص عليه بالمثال عدد 2 حقق بعنوان سنة 2015 المداخل التالية :

1- دخل صافي خاضع للضريبة بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية، يساوي 150.000 دينار منها 40% متأتية من استثمارات منجزة بمنطقة تنمية جهوية ذات أولوية تنتفع بحق الطرح الكلي عملا بمجلة تشجيع الاستثمارات،

2- مداخل خام متأتية من كراء المقر الاجتماعي للشركة المنصوص عليها بالمثال عدد 1 بـ 60.000 دينار،

3- حصص أسهم خام بـ 50.000 دينار.

هذا، وإذا افترضنا أن المعني بالأمر متزوج وله ثلاثة أطفال في الكفالة سنهم دون العشرين سنة ويزاول الإبن الأول تعليمه العالي دون الانتفاع بمنحة وأنه دفع لمؤسسة تأمين بعنوان نفس السنة مبلغا بـ 15.000 دينار في إطار عقد تأمين على الحياة يستجيب لمقتضيات مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

في هذه الحالة، تحتسب قاعدة الأتوة كما يلي :

تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة :

- الأرباح الصناعية والتجارية الصافية الخاضعة للضريبة

$$150.000 \text{ د} - (150.000 \text{ د} \times 40\%) = 90.000 \text{ د}$$

- المداخل العقارية الصافية

$$60.000 \text{ د} - (60.000 \text{ د} \times 30\%) = 42.000 \text{ د}$$

الدخل الجملي الصافي

$$90.000 \text{ د} + 42.000 \text{ د} = 132.000 \text{ د}$$

طرح بعنوان الحالة والأعباء العائلية

$$150 \text{ د} + 1000 \text{ د} + 75 \text{ د} + 60 \text{ د} = 1.285 \text{ د}$$

طرح أقساط التأمين في حدود 10.000 دينار

الدخل الجملي الصافي الخاضع للضريبة

$$132.000 \text{ د} - 11.285 \text{ د} = 120.715 \text{ د}$$

الضريبة على الدخل المستوجبة حسب جدول الضريبة

إلى 50.000 دينار

$$24.750,250 \text{ د} = 70.715 \text{ د} \times 35\%$$

الضريبة المستوجبة

$$37.775,250 \text{ د}$$

الدخل الصافي بعد طرح الضريبة المستوجبة
د 82.939,750 = (د 120.715 - د 37.775,250)

الدخل السنوي الصافي الخاضع للأتاوة :
د 190.439,750 = د 82.939,750 + د 60.000⁽¹⁾ + د 47.500⁽²⁾

مبلغ الأتاوة المستوجبة: د 190.439,750 × 1% =
مبلغ الأتاوة الواجب دفعه بعد طرح الأتاوة المخصومة من المورد بعنوان المداخل
العقارية وحصص الأسهم:

د 1.904,397 - د 1.010,923 = (د 418,474 + د 475)

4- فيما يتعلق بإجراءات وأجال دفعها

باعتبار أنّ الأتاوة تدفع طبقاً للتشريع الجاري به العمل حسب نفس الإجراءات وخلال نفس الأجال التي تدفع بعنوانها الضريبة على الدخل، فإن التصريح بالأتاوة المذكورة يتم في إطار التصريح السنوي بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

5- فيما يتعلق بمآل الأتاوة

باعتبار أنّ الأتاوة توظف لفائدة الصندوق العام للتعويض، فلا يمكن طرحها من الضريبة على الدخل ولا من قاعدة الضريبة. وبالتالي، لا يمكن طرح الخصم المنجز بعنوان الأتاوة المذكورة إلاّ من الأتاوة المستوجبة على الدخل الجملي. وفي صورة وجود فائض يمكن المطالبة باسترجاعه.

III. تاريخ تطبيق الإجراءات الجديدة

تطبّق الأتاوة المنصوص عليها بالفصل 77 من قانون المالية لسنة 2014 بعنوان سنتي 2014 و2015. وتبقى الأتاوة المذكورة والمستوجبة بعنوان سنتي 2012 و2013 خاضعة للتشريع الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2014.

تلغي هذه المذكرة وتعوض المذكرة العامة عدد 1 لسنة 2013.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء: حبيبة جراد اللواتي

(1) 150.000 د x 40% وهي تمثّل الأرباح المتأبّية من الاستثمارات المنجزة بمنطقة التنمية الجهوية.
(2) 50.000 د - 2.500 د وهي تمثّل حصص الأسهم صافية من الخصم من المورد.