

مذكرة عامة عدد 5 لسنة 2017

الموضوع : شرح أحكام الفصل 29 من القانون عدد 78 لسنة 2016 المؤرخ في 17 ديسمبر 2016 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2017 المحدثة لمعلوم تسجيل تكميلي على البيوعات والهبات المتعلقة بالعقارات.

الملحق : أمثلة تطبيقية

ملخص

إحداث معلوم تسجيل تكميلي على البيوعات والهبات المتعلقة بالعقارات

تم بمقتضى أحكام الفصل 29 من قانون المالية لسنة 2017 إحداث معلوم تسجيل تكميلي على العقود والأحكام والقرارات المتضمنة لبيوعات أو هبات أو عمليات مماثلة تتعلق بعقارات تساوي أو تفوق قيمتها خمسمائة ألف دينار.

ويخضع توظيف واحتساب هذا المعلوم للقواعد التالية:

(1) يوظف المعلوم على عقود عدول الاشهاد وعقود خط اليد والأحكام والقرارات المتضمنة لهبة أو لنقل بمقابل لملكية أو ملكية رقبة أو حق انتفاع بعقارات تساوي أو تفوق قيمتها خمسمائة ألف دينار بنسبة:

- 2% بالنسبة إلى العقارات التي تتراوح قيمتها بين خمسمائة ألف دينار ومليون دينار،

- 4% بالنسبة إلى العقارات التي تفوق قيمتها مليون دينار.

ويحتسب هذا المعلوم على كامل قيمة العقار موضوع البيع أو الهبة ويضاف إلى معالم التسجيل الأخرى المستوجبة.

(2) تستثنى من تطبيق معلوم التسجيل التكميلي بيوعات وهبات العقارات:

- **المعدّة للاستعمال المهني** والتي تتمّ لفائدة المؤسسات الخاضعة للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي أو لفائدة الأشخاص المعنويين أو الدولة أو المؤسسات العمومية أو الجماعات المحليّة.
- **المنتفعة بنظام جبائي تفاضلي** في مادّة معالم التسجيل، وذلك باستثناء:

- اقتناءات الأراضي قصد بناء عقارات فردية معدّة للسكن،
- اقتناءات المساكن لدى الباعثين العقاريين.

(3) عملا بأحكام الفصل 79 من قانون المالية لسنة 2017 تدخل أحكام الفصل 29 من هذا القانون حيز التنفيذ ابتداء من **غرة جانفي 2017**، وتطبّق على العقود المبرمة والأحكام والقرارات الصادرة ابتداء من **غرة جانفي 2017**.

غير أنّ هذه الأحكام قد استثنيت صراحة من تطبيق معلوم التسجيل التكميلي عقود بيع أو هبة العقارات المنجزة تنفيذا لعقود وعود بيع أو وعود هبة اكتسبت تاريخا ثابتا قبل **غرة نوفمبر 2016** طبقا للتشريع الجاري به العمل.

تم بمقتضى أحكام الفصل 29 من القانون عدد 78 لسنة 2016 المؤرخ في 17 ديسمبر 2016 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2017 إحداث معلوم تسجيل تكميلي على البيوعات والهبات المتعلقة بالعقارات التي تساوي أو تفوق قيمتها خمسمائة ألف دينار.

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح الأحكام المذكورة.

1. العمليات الخاضعة لمعلوم التسجيل التكميلي:

يوظف معلوم التسجيل التكميلي على عقود عدول الاشهاد وعقود خط اليد والأحكام والقرارات المتضمنة لهبة أو لنقل بمقابل ملكية أو ملكية رقبة أو حق انتفاع بعقارات تساوي أو تفوق قيمتها خمسمائة ألف دينار.

كما يوظف هذا المعلوم على العمليات المماثلة المنصوص عليها بالأعداد 2 و 5 و 6 و 7 و 9 من الفصل 20 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي والمتعلقة بأملك أو بفوارق مكملة أو زيادات في القيمة نتيجة معاوضة أو مقاسمة عقارات تساوي أو تفوق قيمتها خمسمائة ألف دينار.

وتشمل العمليات المماثلة:

- الإقرارات أو التصاريح بمزايد حقيقي نتيجة مناقصة أو عقد بيع أملاك عقارية إذا كان الإقرار قد حصل بعد أربع وعشرين ساعة وإذا لم يقع تخصيص إمكانية الإقرار بالمزايد الحقيقي في المناقصة أو عقد البيع.

- الفوارق المكملة والزيادات في القيمة نتيجة معاوضة أو مقاسمة عقارات.

- إحالات الأسهم والمنابات الحاصلة خلال العامين المواليين لتاريخ حصول الإسهام في الشركة إذا كانت هذه الأسهم أو المنابات مسندة مقابل إسهام بعقارات.

- إحالات الأسهم أو المنابات التي تخول لحائزها حق استغلال أو ملكية عقارات أو جزء منها.

- مقاسمة الأملاك محل مغارسة بين صاحب الملك والمغارس عند عدم إثبات وجود عقد مغارسة مسجل منذ عامين على الأقل.

2. نسبة المعلوم التكميلي وكيفية احتسابه:

يوظف معلوم التسجيل التكميلي بنسبة:

- 2% بالنسبة إلى العقارات التي تتراوح قيمتها بين خمسمائة ألف دينار ومليون دينار،
- 4% بالنسبة إلى العقارات التي تفوق قيمتها مليون دينار.

يعتبر معلوم التسجيل التكميلي معلوماً إضافياً يستوجب علاوة على معالم التسجيل الأخرى المستوجبة طبقاً للتشريع الجاري به العمل ويحتسب على كامل قيمة العقارات والأموال المماثلة موضوع عملية البيع أو الهبة، غير أنّ المعلوم يستخلص بالنسبة إلى معاوضة العقارات ومقاسمتها على الفوارق المكتملة أو الزيادات في القيمة نتيجة المعاوضة أو المقاسمة.

ويخضع هذا المعلوم بالنسبة إلى طرق استخلاصه وآجال التقادم واسترجاع المبالغ الزائدة وإجراءات المراقبة الجبائية والتقاضي إلى نفس القواعد المعمول بها في مادة معلوم التسجيل الموظف على بيع أو هبة العقارات بمقتضى أحكام مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي (آجال ومكان إجراء التسجيل، قواعد احتساب المعالم، استرجاع المبالغ الزائدة، الواجبات المحمولة على الأطراف وغيرهم من الأشخاص المتدخلين ..) وأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية (حق المراقبة، إجراءات المراجعة، آجال التقادم، إجراءات التقاضي وخطايا التأخير والعقوبات..).

في صورة تضمّن العقد بيع أو هبة عدّة عقارات، فإنّ معلوم التسجيل التكميلي يوظّف على كلّ عقار تساوي قيمته أو تفوق خمسمائة ألف دينار.

3. العمليات المستثناة من المعلوم:

لا يطبق معلوم التسجيل التكميلي على:

أولاً: بيوعات وهبات العقارات المعدة للاستعمال المهني والتي تتم لفائدة المؤسسات الخاضعة للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي أو لفائدة الأشخاص المعنويين (الجمعيات والشركات وتجمعات المصالح الاقتصادية والتعاونيات ...) أو لفائدة الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية.

ويستوجب الانتفاع بهذا الاستثناء عند تسجيل عقد البيع أو الهبة بالنسبة إلى المؤسسات الخاضعة للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي التخصيص ضمن العقد على:

- المعرف الجبائي للمؤسسة المقتنية للعقار،
- أنّ المؤسسة تخضع للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي،
- تخصيص العقار للاستعمال المهني.

كما يستوجب ذلك إدراج العقار موضوع البيع أو الهبة ضمن موازنة المؤسسة، وتتم مراقبة هذا الشرط من قبل مصالح الجبائية.

ثانياً: بيوعات وهبات العقارات المنتفعة بنظام جبائي تفاضلي في مادة معالم التسجيل باستثناء العمليات التالية التي تخضع للمعلوم:

- اقتناءات الأراضي قصد بناء عقارات فردية معدة للسكن،
- اقتناءات المساكن لدى الباعثين العقاريين.

وتشمل العمليات المستثناة من معلوم التسجيل التكميلي لانقاعها بنظام جبائي تفضلي خاصة:

- هبات العقارات بين الأسلاف والأعقاب وبين الأزواج .
- هبات العقارات الممنوحة في إطار الانخراط في نظام الاشتراك في الأملاك بين الزوجين والمخصصة لاستعمال العائلة أو لمصلحتها على معنى التشريع المتعلق بنظام الاشتراك في الأملاك بين الزوجين وذلك سواء تم اقتناء العقارات قبل الزواج أو بعده.
- العمليات المنتفعة بامتياز جبائي لفائدة القطاع الفلاحي (استرجاع المعاليم المدفوعة بعنوان الأراضي الفلاحية المخصصة لإنجاز استثمار فلاحي أو التسجيل بالمعلوم القار لشراءات الأراضي الفلاحية المخصصة لإنجاز استثمار والممولة بقروض عقارية فلاحية وكذلك التسجيل بالمعلوم القار للعقود المتعلقة بإعادة هيكلة الأراضي الفلاحية).
- عقود النقل بمقابل للمساكن التي يتم اقتناؤها بعملة أجنبية قابلة للتحويل من قبل الأشخاص غير المقيمين على معنى التشريع المتعلق بالصرف.

4. تاريخ دخول الإجراء حيز التطبيق

عملا بأحكام الفصل 79 من قانون المالية لسنة 2017 تدخل أحكام الفصل 29 من هذا القانون حيز التنفيذ ابتداء من غرة جانفي 2017، وتطبق بالتالي على العقود المبرمة والأحكام والقرارات الصادرة ابتداء من غرة جانفي 2017.

و يكون معلوم التسجيل التكميلي مستوجبا على عقود خط اليد المتضمنة بيع أو هبة عقارات تساوي أو تفوق قيمتها خمسمائة ألف دينار إذا كانت هذه العقود لم تكتسب تاريخا ثابتا قبل غرة جانفي 2017 على معنى أحكام الفصل 450 من مجلة الالتزامات والعقود.

غير أن أحكام الفصل 29 من قانون المالية لسنة 2017 قد استثنيت صراحة من تطبيق معلوم التسجيل التكميلي العقود والأحكام والقرارات المتضمنة لبيوعات أو هبات عقارات والمحررة أو الصادرة ابتداء من غرة جانفي 2017 تنفيذا لعقود وعود بيع أو وعود هبة اكتسبت تاريخا ثابتا قبل غرة نوفمبر 2016 طبقا للتشريع الجاري به العمل.

المديرة العامة للدراسات

والتشريع الجبائي

الإمضاء : سهام بوغديري نمصية

ملحق
للمذكرة العامة عدد 5 لسنة 2017

أمثلة تطبيقية

مثال عدد 1: اقتناء عقار معد للسكن لدى باعث عقاري

لنفترض أنّ السيد "أ" اقتنى لدى باعث عقاري مرخص له شقة مخصصة للسكن بموجب كتب خط يد مؤرخ في 10 جانفي 2017 وذلك بثمن حدّد بـ **750.000 دينار**.

الفرضية الأولى: عقد البيع المشار إليه أعلاه لم يستند إلى عقد وعد بيع

في هذه الحالة يخضع عقد البيع لمعلوم التسجيل المحدّد بنسبة 3 % المنصوص عليه بالفصل 23 مكرر من قانون البعث العقاري ويحتسب هذا المعلوم على ثمن البيع بعد طرح 200.000 دينار كما يلي :

$$(750.000 \text{ دينار} - 200.000 \text{ دينار}) \times 3\% = 16.500 \text{ دينار}$$

كما يخضع عقد البيع إلى معلوم التسجيل التكميلي بنسبة 2% من كامل ثمن العقار وذلك كما يلي:

$$750.000 \text{ دينار} \times 2\% = 15.000 \text{ دينار}$$

الفرضية الثانية: عقد البيع المشار إليه أعلاه حرر تنفيذا لوعد بيع معرف بامضائه بتاريخ

10 سبتمبر 2016

في هذه الحالة لا يوظّف معلوم التسجيل التكميلي على عقد البيع، ويخضع العقد فقط لمعلوم تسجيل بنسبة 3% المنصوص عليها بالفصل 23 مكرر من قانون البعث العقاري :
(**16.500 دينار**)

مثال عدد 2 : احتساب المعلوم التكميلي على عقد مقاسمة

لنفترض أنّ السيدين " أ " و " ب " يملكان بالاشتراك عقارين مخصصين للسكن، وقد أبرما عقد مقاسمة بينهما معرف بامضائهما بتاريخ 26 ماي 2017 ينصّ على أنّ قيمة العقارين موضوع المقاسمة تبلغ 1.500.000 دينار للعقار الأول و 300.000 دينار للعقار الثاني .

ولنفترض تساوي المنايين وأن الطرف " أ " امتاز بالعقار الأول مقابل دفع فارق في القيمة بمبلغ 600.000 دينار للطرف " ب " .

في هذه الحالة تحتسب معالم التسجيل المستوجبة كما يلي:

1. معلوم التسجيل المستوجب على الأصول الصافية للقسمة :
[(1.500.000 دينار + 300.000 دينار) - 600.000 دينار] x 0,5 % = 6.000 دينار

2. معلوم التسجيل المستوجب على الفارق المكمل :
600.000 دينار x 5 % = 30.000 دينار

3. معلوم التسجيل التكميلي :

يوظف هذا المعلوم على الفارق المكمل بنسبة 2 % كآلاتي :
600.000 دينار x 2 % = 12.000 دينار

مثال عدد 3 : استرجاع المعلوم التكميلي المستخلص على اقتناء أرض فلاحية مخصصة لإنجاز استثمار فلاحية

لنفترض أن السيد " ج " اقتنى أرضا فلاحية بمبلغ 800.000 دينار بموجب حجة عادلة محررة بتاريخ 13 جوان 2017 ومسجلة بتاريخ 17 جويلية 2017 مقابل دفع معالم التسجيل المستوجبة التي شملت معلوم التسجيل المستوجب على البيوعات العقارية بنسبة 5 % من ثمن العقار ومعلوم التسجيل التكميلي بنسبة 2 % من ثمن العقار:

- معلوم التسجيل: (800.000 دينار x 5 %) = 40.000 دينار
- معلوم التسجيل التكميلي: (800.000 دينار x 2 %) = 16.000 دينار

وقد قام المعني بالأمر خلال شهر ماي من نفس السنة بإيداع تصريح بالاستثمار والتزم بموجبه بتخصيص الأرض المقتناة لإنجاز مشروع فلاحية. وتبعاً لذلك تقدم بمطلب استرجاع معالم التسجيل المدفوعة على العقد. في هذه الحالة يكون كامل مبلغ معالم التسجيل المستخلصة والمذكورة أعلاه قابلاً للاسترجاع (40.000 دينار + 16.000 دينار).

مثال عدد 4 : اقتناء أرض مخصصة لبناء مسكن فردي

لنفترض أنّ السيد " س " أبرم عقد شراء أرض بيضاء معرّف بإمضائه بتاريخ 4 جانفي 2017.

وتبلغ مساحة الأرض 500 م² ويبلغ ثمنها 800.000 دينار. و لنفترض كذلك أنّ المشتري قد التزم ضمن عقد الشراء بتخصيص الأرض المقتناة لبناء عقار فردي معدّ للسكن. و لنفترض أيضا أنّ تسجيل العقد المذكور قد تمّ بصفة تلقائيّة من قبل المطالب بالأداء بتاريخ 12 أفريل 2017.

في هذه الحالة تحتسب معالم التسجيل المستوجبة والخطايا المتعلقة بها كما يلي:

1. معلوم التسجيل المستوجب :

$$\text{ثمن المتر المربع} = 800.000 \text{ دينار} / 500 \text{ م}^2 = 1.600 \text{ دينار/م}^2$$

- إلى غاية 120 م²

$$1600 \text{ دينار} \times 120 \times 1\% = 1.920 \text{ دينار}$$

- من 120,001 م² إلى 300 م²:

$$1.600 \text{ دينار} \times 180 \times 2\% = 5760 \text{ دينار}$$

- من 300,001 م² إلى 600 م²:

$$1600 \text{ دينار} \times 200 \times 3\% = 9.600 \text{ دينار}$$

$$\text{مجموع معلوم التسجيل التصاعدي} = 17.280 \text{ دينار}$$

2. معلوم التسجيل التكميلي :

يوظّف هذا المعلوم بنسبة 2% كالاتي :

$$800.000 \text{ دينار} \times 2\% = 16.000 \text{ دينار}$$

مجموع معالم التسجيل المستوجبة:

$$17.280 \text{ دينار} + 16.000 \text{ دينار} = 33.280 \text{ دينار}$$

3. خطايا التأخير المستوجبة:

فترة التأخير: من 5 مارس 2017 إلى موفى شهر أفريل 2017 (أي شهر وجزء من الشهر).

في هذه الحالة تضاف إلى معالم التسجيل المستوجبة خطية تأخير تحتسب كالآتي:

$$33.280 \text{ دينار} \times (0.5 \% \times 2) = 332,280 \text{ دينار}$$