

مذكرة عامة عدد 17 لسنة 2016

س.ف.
108

الموضوع: النظام الجبائي لمؤسسات البعث العقاري
الملاحق: ملحق عدد I : أمثلة تطبيقية متعلقة بالأداء على القيمة المضافة
ملحق عدد II : الامتيازات الجبائية المخولة لمؤسسات البعث العقاري
وللمكتتبين في رأسمالها

تهدف هذه المذكرة العامة إلى توضيح النظام الجبائي لقطاع البعث العقاري والامتيازات الجبائية المخولة له.

I - على مستوى مؤسسات البعث العقاري

(أ) في مادة الضرائب المباشرة والأداء على القيمة المضافة

1- بيوعات العقارات

1-1- في مادة الضرائب المباشرة

تخضع مؤسسات البعث العقاري للضريبة على الشركات طبقا للتشريع الجاري به العمل . وعليه تؤخذ محاصيلها بعين الاعتبار لضبط قاعدة الضريبة حسب المبادئ التالية :

- إذا لم يتم البناء حسب متطلبات المقتني:

المحاصيل التي تؤخذ بعين الاعتبار هي تلك المحققة بعنوان سنة تسليم المباني لأصحابها وتتجسم عملية التسليم خاصة بالعقد المتضمن لتحويل الملكية أو بشهادة تسليم المفاتيح أو بمحضر الإشغال عند الاقتضاء.

- إذا تمت عمليات البناء حسب متطلبات المقتني:

يتعلق الأمر في هذه الحالة بإسداء خدمة. والمحاصيل التي تؤخذ بعين الاعتبار هي تلك المحققة على أساس تقدّم الأشغال، حيث يتعيّن أن توافق محاصيل سنة ما القسط من الأشغال التي تم تنفيذها خلال نفس السنة.

2-1- في مادة الأداء على القيمة المضافة

أ- بيوعات العقارات المبنية

أ-1- العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة

تخضع بيوعات العقارات المبنية المعدة للاستعمال التجاري أو الإداري أو المهني للأداء على القيمة المضافة.

ويستوجب الأداء على القيمة المضافة عند تسليم العقارات المبنية للمالكين وتتجسم عملية التسليم خاصة بالعقد المتضمن تحويل الملكية أو بشهادة في تسليم المفاتيح أو بحضور الإشغال عند الاقتضاء.

أ-2- العمليات المعفاة من الأداء على القيمة المضافة

تعفى من الأداء على القيمة المضافة

- بيوعات العقارات المبنية لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو لفائدة الباعثين العقاريين العموميين المعدة قصرا للسكن بما في ذلك الأجزاء التابعة والأجزاء المستقلة (حدائق، أقبية، مرائب، مخازن، مرابض السيارات...)
حتى وإن كانت موضوع عقود تكميلية وذلك طبقا لأحكام العدد 53 من الفقرة I من الجدول "أ" جديد الملحق بمجلة الأداء على القيمة المضافة،

- اقتناءات العقارات المعدة قصرا للسكن من قبل الأشخاص الطبيعيين موضوع عقود بيع مرابحة.

ب- بيوعات الأراضي غير المبنية

تخضع كل بيوعات قطع الأراضي المقسمة أو غير المقسمة من قبل الباعثين العقاريين للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% وذلك على أساس ثمن البيع باعتبار جميع المصاريف والمعاليم والأداءات وباستثناء الأداء على القيمة المضافة.

2- عمليات التسليم للنفس للعقارات

2-1- في مادة الضرائب المباشرة

تؤدي عملية التسليم للنفس للعقارات من قبل الباعثين العقاريين إلى تسجيل محاصيل تؤخذ بعين الاعتبار لضبط النتيجة الخاضعة للضريبة لسنة التسليم للنفس وذلك على أساس

قيمة تكلفة البناء. وتحتسب الاستهلاكات المتعلقة بهذه العقارات والقابلة للطرح من قاعدة الضريبة على أساس نفس القاعدة.

وفي صورة التفويت في العقارات المذكورة، تؤخذ نتيجة عملية التفويت بعين الاعتبار لضبط النتيجة الخاضعة للضريبة لسنة التفويت. وتحتسب النتيجة المذكورة على أساس القيمة الحقيقية للعقارات المعنية في تاريخ التفويت فيها.

2-2- في مادة الأداء على القيمة المضافة

طبقاً لأحكام الفقرة II-9 من الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة، تخضع عمليات التسليم للنفس للأراضي والعقارات المبنية للأداء على القيمة المضافة. ويستوجب الأداء ابتداء من تاريخ الاستعمال الأول.

وتتكوّن قاعدة الأداء على القيمة المضافة من ثمن البيع المطبّق على العقارات المماثلة وفي صورة انعدام ذلك من ثمن التكلفة المضبوط في التاريخ الذي أصبح فيه الأداء مستوجبا.

3- كراء العقارات

3-1- في مادة الضرائب المباشرة

تؤخذ أكرية العقارات بعين الاعتبار لضبط النتيجة الخاضعة للضريبة للسنة التي أصبحت فيها مكتسبة.

3-2- في مادة الأداء على القيمة المضافة

تخضع عمليات كراء الأراضي والعقارات المبنية للأداء على القيمة المضافة بإستثناء عمليات كراء المحلات غير المؤثثة المعدة للسكن .

ب- كيفية طرح الأداء على القيمة المضافة

1- قاعدة الطرح (الأمثلة الواردة بالفقرة I والفقرة II 1- والفقرة III 1- من الملحق عدد I)

في صورة إنجاز الباعث العقاري لمشاريع تتمثل في بناء عقارات تحتوي على محلات معدة للاستعمال السكني وعقارات أخرى تحتوي على محلات معدة للاستعمال التجاري أو المهني أو الإداري، ينتفع بطرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله اقتناءاته من الأراضي والتجهيزات والمواد والخدمات المستعملة لإنجاز هذه المشاريع وفقاً لقاعدة التخصيص أو وفقاً لقاعدة الطرح النسبي وذلك كما يلي :

1-1- وفقاً لقاعدة التخصيص

- عدم طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلق ببناء العقارات المحتوية على محلات معدة قصراً للسكن بما في ذلك المعدة للتسويق غير المؤنثة،

- الطرح الكلي للأداء على القيمة المضافة المتعلق بإنجاز العقارات المحتوية على محلات مخصصة للاستعمال المهني أو التجاري أو الإداري.

2-1- وفقاً لقاعدة الطرح النسبي

تطبق قاعدة الطرح المنصوص عليها بالفقرة الفرعية 1 من الفقرة II من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لطرح الأداء على القيمة المضافة المتعلق بإنجاز المشاريع الخاصة بالعقارات المحتوية على محلات معدة للاستعمال التجاري أو المهني أو الإداري وأخرى معدة للسكنى.

وتكون هذه النسبة المئوية للطرح خاصة بكل مشروع ويتعين أن تحتسب على أساس عناصر موضوعية متكوّنة خاصة من مساحة المحلات المعدّة للاستعمال التجاري أو المهني أو الإداري ومساحة المحلات المعدّة قصراً للسكن بما في ذلك توابعها، وثمان المتر المربّع مع الأخذ بعين الاعتبار كذلك لسعر المأوى الجماعية أو الفردية التابعة لهذه العقارات.

غير أن طرح الأداء على القيمة المضافة المستوجب على التجهيزات والمواد والخدمات والمتعلق خاصة بالأعباء المشتركة ومصاريف الاستغلال للباعث العقاري والتي لا يمكن تحديد وجهة استعمالها يتم وفقاً لقاعدة الطرح النسبي العامة المتعلقة بكل المشاريع. وتحتسب هذه النسبة العامة للطرح بالنسبة إلى كل المشاريع على أساس نفس العناصر الموضوعية المذكورة أعلاه.

هذا وتجدر الإشارة إلى أن احتساب مبلغ الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح بالنسبة إلى كل مشروع ولكامل نشاط الباعث العقاري وكذلك ضبط مختلف النسب المئوية الخاصة بكل مشروع والنسبة المئوية العامة يتم استناداً إلى الوثائق المتعلقة بالعناصر المعتمدة لذلك.

الحالة الخاصة بالخاضعين الجدد بصفة جزئية : تضبط نسبة طرح الأداء على القيمة المضافة العامة التقديرية على أساس رقم المعاملات التقديري للسنة الأولى للنشاط. ويتواصل تطبيق هذه النسبة إلى غاية تحقيق رقم معاملات.

ولغاية احتساب رقم المعاملات التقديري، يتعين الاعتماد على عناصر موضوعية تتمثل خاصة في :

- مساحة الأراضي وثمان المتر المربع المتعلق بها،

- مساحة المحلات المعدة للاستعمال المهني أو التجاري أو الإداري ومساحة المحلات المعدة قصرا للسكن بما في ذلك توابعها، وثمان المتر المربع مع الأخذ بعين الاعتبار ثمن العناصر الأخرى عند الاقتضاء على غرار ثمن المأوي الجماعية أو الفردية التابعة للمحلات.

2- حالات التعديل

2-1- في صورة حصول تغيير في النسبة المئوية للطرح (أمثلة الفقرات II-2 و III-2 من الملحق عدد I)

في صورة انجاز الباعث العقاري لرقم معاملات خلال سنة ما، فإنه يتم تعديل نسبة طرح الأداء على القيمة المضافة المطبقة خلال سنة تحقيق رقم المعاملات إذا كان التغيير الحاصل في النسبة المئوية للطرح اعتمادا على رقم المعاملات المحقق فعليا بعنوان السنة المعنية يفوق 5 بالمائة بالزيادة أو بالنقص مقارنة بالنسبة المئوية التقديرية العامة بالنسبة إلى مجمل نشاط الباعث العقاري وذلك بالنسبة للممتلكات الخاضعة للإستهلاكات والمستعملة للاستغلال.

ويتجسّم الطرح الإضافي أو دفع الأداء الذي قد ينتج عن هذا التغيير في النسبة المئوية بتعديل وضعيته في مادة الأداء على القيمة المضافة المتعلق بشهر جانفي من السنة الموالية.

2-2- في صورة التفويت في عقارات مبنية موضوع عملية التسليم للنفس

يتعيّن دفع مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تمّ طرحه بعنوان العقارات المبنية منقوصا بالعشر عن كل سنة مدنية أو جزء من سنة مدنية تمّ فيها الاحتفاظ أي ابتداء من السنة المدنية التي تمّ خلالها أوّل استعمال للعقار إلى سنة التفويت فيه.

ويتعيّن التنصيص على مبلغ الأداء موضوع التعديل ضمن وثيقة البيع بصرف النظر عن قيمة العقار.

ج) في مادة معالم التسجيل

1- المبدأ

تخضع اقتناءات العقارات من قبل الباعثين العقاريين للتسجيل بالمعلوم النسبي المحدد بـ 5% من ثمن العقار مع إضافة الأعباء .

2- الاستثناءات

تسجل طبقاً للتشريع الجبائي الجاري به العمل بالمعلوم القار المحدد بـ 20 ديناراً عن كل صفحة وكل نسخة من العقود المتعلقة بـ:

- الاستثمارات المصنفة والخاصة بمشاريع سكن معتبرة ذات أولوية أو ذات صبغة اجتماعية.

- اقتناءات الباعثين العقاريين المرخص لهم لدى الباعثين العقاريين الآخرين المرخص لهم لأراضي معدة لبناء عقارات لغرض الكراء.

- فسخ وعود بيع الأراضي أو البناءات من قبل الباعثين العقاريين.

د) في مادة الجباية المحلية

1- المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية

يستوجب المعلوم على المؤسسات على الباعثين العقاريين بنسبة 0,2% من رقم المعاملات الخام المتكوّن من محاصيل بيوعات وتسويغ العقارات (المبنية وغير المبنية) باستثناء المحاصيل المحققة من عمليات تسليم العقارات للنفس.

2- المعلوم على العقارات المبنية

لا يخضع الباعثون العقاريون للمعلوم على العقارات المبنية باعتبارهم يخضعون للمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية.

3- المعلوم على الأراضي غير المبنية

طبقاً لأحكام الفصل 32 من مجلة الجباية المحلية تعفى من المعلوم على الأراضي غير المبنية خاصة الأراضي غير المبنية المهياة والمقتناة من قبل الباعثين العقاريين وذلك لمدة سنتين ابتداء من تاريخ اقتنائها.

ويمنح الإعفاء بصرف النظر عن طبيعة العقار الذي سوف يتم بناؤه (سكن، صناعي، تجاري...)

إلا أنه تبقى خاضعة للمعلوم على الأراضي غير المبنية بنسبة 0,3% من القيمة التجارية الحقيقية للأرض أو من قيمة الاقتناء بالنسبة إلى الاقتناءات في إطار عقود المرابحة، الأراضي غير المهيأة المقتناة من قبل الباعثين العقاريين إلى تاريخ إنتهاء أشغال التهيئة على أن تعفى من المعلوم ابتداء من تاريخ إنتهاء التقسيم وذلك على أساس الشهادة المسلمة من قبل السلطات المختصة تثبت انتهاء الأشغال.

هـ) في مادة الأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء

يخضع الباعثون العقاريون للأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء طبقاً للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

II- النظام الجبائي لعمليات اقتناء العقارات لدى الباعثين العقاريين

أ. في مادة تمويل الإقتناءات

تمنح اقتناءات المحلات المعدة للسكن من قبل الأشخاص الطبيعيين الحق في طرح من قاعدة الضريبة الفوائد المدفوعة بعنوان القروض السكنية وهامش الربح المتعلق بعقود بيع مرابحة.

ويطبق الطرح على المبالغ التي حل أجل استخلاصها ابتداء من **غرة جانفي 2016** ويستوجب احترام الشروط التالية:

– أن يتعلق الأمر **بمحل واحد معد للسكنى** لا تتعدى كلفة اقتنائه بما في ذلك الأجزاء التابعة والأجزاء المستقلة حتى في صورة كانت هذه الأجزاء موضوع عقود تكميلية **200.000 دينار**،

– أن لا يكون **المنتفع بالقرض مالكا لمحل آخر معد للسكنى** في تاريخ الطرح.

ولمزيد التوضيح حول الموضوع يمكن الرجوع إلى المذكرتين العامتين 18 لسنة 2015 و 15 لسنة 2016.

ب. في مادة الخصم من المورد

يستوجب الخصم من المورد بنسبة 2.5% على كل عملية اقتناء العقارات لدى الباعثين العقاريين وذلك إذا كان الشخص الذي يدفع المبالغ خاضعا لواجب القيام بالخصم من المورد طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل سواء كان الدفع لحسابه أو لحساب الغير.

غير أن الخصم من المورد المذكور لا يطبق على المبالغ المدفوعة لمؤسسات القرض في إطار عقود بيع مرابحة وذلك إذا كان المستفيدون من العقود المذكورة أشخاصا غير مطالبين بالقيام بالخصم من المورد، وكذلك بعنوان الاقتناءات المنجزة في إطار آلية الصكوك المنصوص عليها بالتشريع المتعلق بها.

ج) في مادة الأداء على القيمة المضافة

في صورة تغيير وجهة استعمال المحلات المعدة للسكنى، يتم دفع مبلغ الأداء على القيمة المضافة من قبل المقتنين الذين انتفعوا بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بعنوان عملية الاقتناء يضاف إليه خطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجاري به العمل.

ويعني ذلك أن دفع الأداء على القيمة المضافة في هذه الحالة الخاصة لا يمكن من طرحه من الأداء على القيمة المضافة المستوجب بالنسبة إلى الشخص المعني.

د) في مادة معالم التسجيل

1- اقتناءات العقارات المعدة للسكن

وفقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل، تخضع عمليات اقتناء الأشخاص الطبيعيين للعقارات المعدة للسكنى لدى الباعثين العقاريين للتسجيل بالمعلوم النسبي المحدد بـ3%. تحتسب هذه النسبة على أساس قيمة المسكن بما في ذلك الأجزاء التابعة والأجزاء المستقلة (حدائق، أقبية، مرائب، مخازن، مرابض السيارات...) حتى وإن كانت موضوع عقود تكميلية بعد طرح 200 ألف دينار ويجب أن لا يقلّ المعلوم المستخلص عن المعلوم القار المحتسب على أساس عدد الصفحات وعدد النسخ من العقد المقدم لإجراء التسجيل.

ويستوجب المعلوم المحدد بـ 3% توفر الشروط التالية:

✓ يجب أن يكون البائع باعثا عقاريا مرخصا له:

ولا اعتبارات عملية يمكن للبائع العقاري أن يودع نسخة من الترخيص لدى القبضة المالية المؤهلة لتسهيل تسجيل جميع العقود التي يبرمها.

✓ يجب أن تتم الإحالة في إطار عملية نقل أول بمقابل.

ويقصد بعملية النقل الأول أول عملية إحالة ملكية العقار المعني .

وبالتالي فإنّ إعادة بيع العقارات من قبل الباعثين العقاريين والتي تكون لاحقة لعمليات فسخ بيوعات أو وعود بيع متضمنة تحويز العقار المباع تسجّل بالمعلوم النسبي المحدد بـ5% باعتبار عدم توفّر شرط النقل الأول.

✓ يجب أن يكون العقار مخصصا قسرا للسكن:

وفي هذا السياق يجب أن يتضمّن العقد ما يفيد أنّ العقار موضوع العقد قد وقع تخصيصه لهذا الغرض.

وبالإضافة إلى الشروط المذكورة يستوجب تطبيق نسبة 3% الإدلاء بالوثائق التالية:

✓ نسخة من محضر انتهاء الأشغال مسلم من طرف المصالح المختصة،

✓ نسخة من شهادة في مطابقة وحسن إنجاز الأشغال معرّفة بالإمضاء ومحررة من طرف المهندس المعماري أو المهندس المستشار أو مكتب الدراسات أو مكتب المراقبة المكلف بمتابعة المشروع.

وتجدر الإشارة إلى أن تغيير وجهة استعمال العقار الذي انتفع بالتسجيل بنسبة 3% يؤدي إلى دفع المقتني للفارق بين المعاليم المدفوعة والمعاليم المستوجبة حسب المعلوم النسبي المحدد بـ5% يضاف إليه خطايا التأخير وتحتسب وفق التشريع الجبائي الجاري به العمل.

2- عمليات كراء العقارات المبنية

تخضع عقود كراء العقارات المبنية والمعدّة للسكن إلى معلوم التسجيل القار المحدد بـ 5 دنائير عن كل صفحة من كل نسخة من العقد عملا بأحكام العدد 27 من الفصل 23 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي.

وتخضع عقود كراء العقارات المبنية والمعدّة لغير السكن إلى معلوم التسجيل النسبي المحدد بـ 1% من قيمة الكراء مع إضافة الأعباء المحمولة على المستأجر دون أن يتجاوز

مبلغ المعاليم المستوجبة بهذا العنوان مبلغ الكراء السنوي وذلك طبقا لأحكام العدد 11 من الفصل 20 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي.

III. بالنسبة للامتيازات الجبائية المخولة لقطاع البعث العقاري والمستثمرين فيه

يضبط الملحق عدد II لهذه المذكرة الامتيازات الجبائية المخولة لمؤسسات البعث العقاري وللمكتتبين في رأس مالها.

هذا وبصرف النظر عن أحكام الفقرة 2 من الملحق عدد II لهذه المذكرة تخول كل عمليات إعادة الاستثمار التي تمت قبل غرة أكتوبر 2013 في قطاع البعث العقاري في إطار الفصل 5 من مجلة تشجيع الاستثمارات الحق في الامتيازات الجبائية المنصوص عليها بالفصل 7 من نفس المجلة وذلك على مستوى شركة البعث العقاري وعلى مستوى المكتتبين في رأس مالها.

تلغي هذه المذكرة العامة وتعوض جميع المذكرات العامة السابقة والمخالفة لأحكامها.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء: حبيبة جراد اللواتي

