الجمهورية التونسية
وزارة الماليّة

2022 ماى 1 11

D.G.E.L.F
La direction Générale des études et de la législation fiscale
الإدارة العامة للدراسات و التشريع الجبائي

مـــذكــرة عـــامـــة عــدد 16 لسنة 2022

الموضوع: تحليل أحكام الفصل 52 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلّق بقانون المالية لسنة 2022 الخاصة بحذف نظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة لشركات التجارة الدولية ولمؤسسات الخدمات المصدّرة.

ملـخـص

حذف نظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة لشركات التجارة الدولية ولمؤسسات الخدمات المصدّرة

تمّ بمقتضى الفصل 52 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 حذف نظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بعنوان إقتناءات شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات سواء المصدرة كلياً أو الناشطة في إطار القانون العام.

في إطار مواصلة الإصلاح الجبائي وذلك خاصة من خلال الحذف التدريجي لنظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة، تضمّن الفصل 52 من قانون المالية لسنة 2022 أحكاما تهدف إلى ترشيد الامتيازات الجبائية الممنوحة لفائدة شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات المصدرة وتفادي تحويل وجهتها.

وتهدف هذه المذكّرة إلى التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2021 وإلى تحليل الأحكام الجديدة.

I. التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2021

نصّ الفصل 7 مكرر من القانون عدد 42 لسنة 1994 المؤرخ في 07 مارس 1994 المتعلّق بالنظام المنطبق على ممارسة أنشطة شركات التجارة الدولية على أنه يمكن أن تكوّن شركات تجارة دولية مصدّرة كلّيا في صورة تعهّدها بتحقيق ثمانين بالمائة (80 %) على الأقلّ من مبيعاتها من عمليات التصدير.

وتطبق الأحكام المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل المتعلقة بعمليات التصدير أو بالشركات المصدرة كليا على شركات التجارة الدولية حسب نوعيتها.

من ناحية أخرى، تنصّ الفقرة الفرعية الأولى من الفقرة I من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة على أنّه يمكن للخاضعين للأداء على القيمة المضافة الذين يحققون رقم معاملات متأت من التصدير أو من بيوعات بتوقيف العمل بالأداء يفوق 50% من رقم معاملاتهم الجملي، الانتفاع بنظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى اقتناءاتهم المحلية من منتجات وخدمات تمنح حق الطرح.

كذلك وطبقا لأحكام الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة I من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة تنتفع المؤسسات المصدّرة كلّيا بتوقيف العمل بالأداء المذكور بالنسبة إلى عمليات التوريد والاقتناء المحلي للمواد والمنتجات والتجهيزات وإسداء الخدمات والعقارات اللازمة لنشاطها ما لم تكن مستثناة من حقّ الطرح طبقا لأحكام الفصل 10 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

كما تنصّ الفقرة I رابعا من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة على أنه باستثناء العمليات المنجزة من قبل التجار تنتفع بتوقيف العمل بالأداء المذكور عمليات التوريد والاقتناء المحلي للمواد والمنتجات وإسداء الخدمات التي تمنح حق الطرح واللازمة لإنجاز عمليات التصدير.

وعلى هذا الأساس، تنتفع شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات التي تتولّى إنجاز عمليات تصدير أو بيوعات بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بتوقيف العمل بالأداء المذكور بعنوان إقتناءاتها حسب الحالات التالية:

1. فيما يتعلّق بشركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات المصدرة كليا

تنتفع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بعنوان عمليات التوريد والإقتناء المحلي من المواد والمنتجات والتجهيزات وإسداء الخدمات والعقارات اللازمة لنشاطها والتي تمنح حق الطرح.

2. فيما يتعلّق بشركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات التي تنجز عمليات التصدير

تنتفع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بعنوان عمليات التوريد والإقتناء المحلي من المواد والمنتجات وإسداء الخدمات الضرورية لإنجاز عمليات التصدير.

3. فيما يتعلّق بشركات التجارة الدولية وشركات الخدمات التي تحقق رقم معاملات متأت من التصدير أو من بيوعات بتوقيف العمل بالأداء يفوق 50% من رقم معاملاتها السنوي الجملي

تنتفع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بعنوان عمليات الإقتناء المحلي للمنتجات وإسداء الخدمات اللازمة لنشاطها والتي تمنح حق الطرح.

ويجدر التذكير أنّ إقتناءات الشركات المذكورة أعلاه تنتفع عند الاقتضاء بتوقيف العمل بعنوان المعاليم الديوانية والمعاليم الأخرى الموظفة على رقم المعاملات وهي المعلوم على الإستهلاك ومعلوم المحافظة على البيئة والمعلوم المهني الموظف لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاعات الصناعة والصناعات التقليدية والخدمات والمعلوم الوحيد على التأمين.

II. إضافة قانون المالية لسنة 2022

1. فحوى الإجراء

تمّ بمقتضى الفصل 52 من قانون المالية لسنة 2022 حذف نظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بعنوان إقتناءات شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات المصدّرة ويتعلق الإجراء بـ:

- توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة الممنوح لفائدة شركات التجارة الدولية المصدرة كليا في إطار الفصل 7 مكرر من القانون عدد 42 لسنة 1994 كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة ولمؤسسات الخدمات المصدرة كليا في إطار الفقرة الفرعية الثالثة من الفقرة I من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة،

- توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة الممنوح في إطار الفقرة I رابعا من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لفائدة شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات التي تنجز عمليات تصدير،

- توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة الممنوح في إطار الفقرة الفرعية الأولى من الفقرة I من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لفائدة شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات التي تحقق رقم معاملات متأت من التصدير أو من بيوعات بتوقيف العمل بالأداء يفوق 50% من رقم معاملاتها السنوي الجملي.

ويجدر التوضيح أنّ حذف الإمتياز المتعلق بالإقتناءات المحلية أو عمليات التوريد المنجزة من قبل الشركات المذكورة أعلاه يتعلق قصرا بالأداء على القيمة المضافة، وبالتالي تبقى شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات منتفعة بنظام توقيف العمل بعنوان المعاليم الديوانية والمعاليم الأخرى الموظفة على رقم المعاملات وهي المعلوم على الإستهلاك ومعلوم المحافظة على البيئة والمعاليم الموظفة لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاعات الصناعة والصناعات التقليدية والخدمات والمعلوم الوحيد على التأمين وذلك وفقا للتشريع الجاري به العمل.

ويمنح توقيف العمل بعنوان المعاليم الأخرى الموظفة على رقم المعاملات بناء على شهادات عامة أو ظرفية حسب الحالة.

2. الحالات غير المعنية بأحكام الفصل 52 من قانون المالية لسنة 2022

اقتصر الفصل 52 من قانون المالية لسنة 2022 على حذف نظام توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة لشركات التجارة الدولية ولمؤسسات الخدمات المصدرة وبالتالي تمّ الإبقاء على هذا النظام لفائدة الشركات والمؤسسات من غير شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات المصدّرة ويتعلق الأمر خاصّة بـ:

- ✓ المؤسسات المنتصبة بفضاءات الأنشطة الاقتصادية المنصوص عليها بالقانون عدد 81 لسنة 1992 المؤرّخ في 3 أوت 1992 المتعلق بالمناطق الاقتصادية الحرّة كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة.

- ✓ المؤسسات الناشطة في قطاعات الفلاحة والصيد البحري والصناعة والصناعات التقليدية والتجارة المصدرة في إطار الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

مع العلم وأنّه يمكن للمؤسسات الناشطة في قطاعات الفلاحة والصيد البحري والصناعة والصناعات التقليدية والتجارة والتي تحقق كذلك رقم معاملات متأت من إسداء الخدمات الإنتفاع بأحكام الفقرة الفرعية الأولى من الفقرة I من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، شريطة تحقيقها لرقم معاملات للتصدير أو بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة متأت **حصرا** من نشاطها الفلاحي أو الصناعي أو الصناعي التقليدي أو التجاري يفوق 50 % من رقم معاملاتها الجملي.

وتحتسب نسبة 50% في هذه الحالة على أساس القياس الحاصل بين رقم المعاملات المتأتي من النشاط الفلاحي أو الصناعي أو الصناعي التقليدي أو التجاري المتعلق بالتصدير أو بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة للسنة السابقة ورقم المعاملات الجملي بعنوان السنة السابقة.

- ✓ شركات التجارة الدولية وكذلك مؤسسات الخدمات المنتفعة بأنظمة ديوانية توقيفية طبقا لأحكام مجلة الديوانة بالنسبة إلى عمليات توريد بضائع أو إقتناء بضائع مصنعة تحت نظام "التحويل للتصدير الكلي" أو نظام "التحويل للتصدير الجزئي" أو نظام "التحويل الفعّال" وذلك دون وجوب الإستظهار بشهادة مسلّمة من قبل المصالح الجبائية المختصة.

- ✓ الخاضعين للأداء على القيمة المضافة الذين ينتفعون بتوقيف العمل بالأداء المذكور بعنوان المواد والتجهيزات المقتناة محليا التي تدخل ضمن مكوّنات إنجـاز صفقات بالخارج لا يقل مبلغها عن ثلاث مليون دينار وذلك بصرف النظر عن نسبة الصادرات من مجمل رقم المعاملات السنوي للمؤسسات المعنية طبقا لأحكام الفقرة I مكرر من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

- ✓ غير الخاضعين الذين يقومون بصفة عرضية بعمليات تصدير وذلك بالنسبة إلى مقتنياتهم لدى الخاضعين للأداء من بضائع أو خدمات معدة للتصدير طبقا لأحكام الفقرة II من الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

- ✓ شركات الخدمات الناشطة في إطار مجلة المحروقات والتي تنتفع بالإمتيازات الجبائية المنصوص عليها بالفصلين 100 و130 من المجلة المذكورة.

- ✓ البنوك والمؤسسات المالية غير المقيمة الناشطة في إطار مجلة إسداء الخدمات المالية لغير المقيمين.

- ✓ شركات الخدمات الناشطة في إطار مجلة المناجم والتي تنتفع بالإمتيازات الجبائية المنصوص عليها بالفصلين 95 و101 من المجلة المذكورة.

- ✓ شركات المناولة الصّناعية ومنصات المناولة الصّناعية المدرجة ضمن الأقسام بالقطاع "ج" (Section C) بالتصنيفة التونسية للأنشطة "NAT 2009" الواردة بالأمر الحكومي عدد 390 لسنة 2017 المؤرخ في 9 مارس 2017 المتعلق بإحداث وحدة تصرف حسب الأهداف لإنجاز مشروع مراجعة تراخيص تعاطي الأنشطة الاقتصادية وبضبط تنظيمها وطرق سيرها وبضبط التصنيفة التونسية للأنشطة.

- ✓ الشركات الناشطة في مجال تثمين النفايات الصناعية وفقا لكراس الشروط عدد 2 المتعلق بتثمين النفايات والمرخص لها من قبل الوزارة المكلفة بالبيئة.

3. التبعات الجبائية للإجراء

1.3 على مستوى حدث إنشاء الأداء على القيمة المضافة

يستوجب الأداء على القيمة المضافة على إقتناءات شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات حسب النسب الجاري بها العمل إبتداء من غرة جانفي 2022 طبقا لقواعد حدث الإنشاء المنصوص عليها بالفصل 5 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وعلى هذا الأساس، تخضع للأداء على القيمة المضافة إقتناءات الشركات المذكورة أعلاه وفقا للقواعد التالية:

- إخراج البضاعة من الديوانة بالنسبة للواردات.
- تسليم البضاعة بالنسبة للإقتناءات المحلية للمنتجات.
- إنجاز الخدمة أو قبض الثمن أو قبض تسبيقات منه في صورة حدوث ذلك قبل الإنجاز بالنسبة لإسداء الخدمات.

غير أنّه بالنسبة للإقتناءات المنجزة في إطار عقود الإيجار المالي أو الإجارة يتكوّن حدث الإنشاء من حلول أجل خلاص المعينات، وبالتالي فإنّ أحكام الفصل 52 من قانون المالية لسنة 2022 تشمل معينات الإيجار المالي والإجارة التي حلّ أجل خلاصها إبتداء من غرّة جانفي 2022.

هذا وتبقى شركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات منتفعة بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة بعنوان معينات الإيجار المالي أو الإجارة المتعلقة بإقتناء معدّات أو تجهيزات وذلك في صورة إنتفاع هذه المعدات أو التجهيزات بامتياز جبائي في إطار القانون العام وذلك طبقا لأحكام الفصل 5 من القانون عدد 90 لسنة 1994 المؤرخ في 26 جويلية 1994 المتعلق بأحكام جبائية خاصة بالإيجار المالي كما تم تنقيحه بالقانون عدد 123 لسنة 2001 المؤرخ في 28 ديسمبر 2001 أو طبقا لأحكام الفصل 28 من قانون المالية لسنة 2012.

2.3 على مستوى طرح الأداء على القيمة المضافة

عملا بقواعد طرح الأداء على القيمة المضافة المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل يمكن لشركات التجارة الدولية ومؤسسات الخدمات الخاضعة كليّا أو جزئيّا للأداء على القيمة المضافة طرح الأداء الذي أثقل إقتناءاتها الضرورية لنشاطها وفقا للقواعد المنصوص عليها بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

كما يمكن لهذه الشركات في صورة إنجازها لعمليات خارج ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة أو عمليات معفاة من الأداء المذكور إختيار صفة خاضع للأداء على القيمة المضافة طبقا لأحكام الفصل 2 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وبالتالي الإنتفاع بطرح الأداء الذي أثقل إقتناءاتها الضرورية لنشاطها.

3.3 على مستوى إسترجاع الأداء على القيمة المضافة

تطبيقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل يكون فائض الأداء على القيمة المضافة المتأتي من عمليات التصدير أو عمليات البيع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة قابلا للإسترجاع وذلك وفقا لأحكام الفصل 15 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وعملا بأحكام الفصل 32 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يتمّ إرجاع فائض الأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى عمليات تصدير سلع أو خدمات **في أجل سبعة أيام** تحتسب من تاريخ إيداع مطلب الإسترجاع مستوفي الشروط ومصحوبا بالوثائق المثبتة لعملية التصدير (على غرار تأشيرة التصدير...) والإقتناءات التي تحملت الأداء على القيمة المضافة **ودون إجراء عملية مراجعة جبائية بصفة آلية سواء مسبقة أو لاحقة**.

مع التأكيد على أنّ هذا الأجل يتعلق **قصرا** بالمؤسسات التي تنجز عمليات التصدير المباشر.

كما يتم إرجاع فائض الأداء على القيمة المضافة المتأتي من البيوعات بتوقيف العمل بالأداء **في أجل ثلاثين يوما** وذلك من تاريخ إيداع مطلب الإسترجاع مستوفي الشروط ومصحوبا بوثائق تثبت البيوعات تحت نظام توقيف العمل بالأداء المذكور (شهادات الحرفاء وقسائم طلب تزود عند الاقتضاء....) والإقتناءات التي تحملت الأداء على القيمة المضافة **ودون إجراء عملية مراجعة جبائية بصفة آلية سواء مسبقة أو لاحقة**.

ويتعلّق هذا الأجل بالمؤسسات التي تنجز عمليات التصدير غير المباشر والشركات التي تنجز بيوعات بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة.

ويكون فائض الأداء على القيمة المضافة القابل للإسترجاع في حدود النسبة المائوية الناتجة عن القياس الحاصل بين رقم المعاملات المتأتي من عمليات التصدير أومن بيوعات بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة ورقم المعاملات الجملي الذي يخول حق الطرح بعنوان الفترة المعنية بطلب الإسترجاع ودون أن يتجاوز هذا الفائض الأداء على القيمة المضافة النظري بعنوان عمليات التصدير أو البيع بتوقيف العمل بالأداء المذكور.

المدير العام للدراسات والتشريع الجبائي

الإمضاء: يحيى الشملالي