

25 ماي 2022

مذكرة عامة عدد 17 لسنة 2022

الموضوع: تحليل أحكام الفصل 20 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 والخاصة بتمكين الشركات من إعادة تقييم عقاراتها حسب قيمتها الحقيقية

الملاحق: - ملحق عدد 1: الأمر الرئاسي عدد 297 لسنة 2022 المؤرخ في 28 مارس 2022 المتعلق بضبط مؤشرات إعادة التقييم المنصوص عليها بالفصل 20 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2022
- ملحق عدد 2: أمثلة تطبيقية

ملخص

تمكين الشركات من إعادة تقييم عقاراتها حسب قيمتها الحقيقية

1- تم بمقتضى الفصل 20 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 تمكين الشركات من إعادة تقييم عقاراتها المبنية وغير المبنية التي تكون عنصرا من عناصر أصولها الثابتة المادية كما تم تعريفها بالتشريع المحاسبي للمؤسسات، حسب قيمتها الحقيقية.

2- تمنح عملية إعادة تقييم العقارات المبنية وغير المبنية الشركات:

- إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من إعادة التقييم من الضريبة على الشركات،

- إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في العقارات المعاد تقييمها وذلك في حدود مبلغ القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة تقييمها.

ولا تقبل للطرح لغاية ضبط النتيجة الصافية، القيمة الناقصة الناتجة عن إعادة التقييم. كذلك، لا تقبل للطرح القيمة الناقصة المتأتية من التفويت في العقارات المعاد تقييمها في حدود مبلغ القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة تقييمها.

3- يستوجب الانتفاع بالإمتيازات الجبائية المخوّلة لنظام إعادة التقييم توفّر الشروط التالية:

- عدم تجاوز القيم الحقيقية المرسمة بالموازنة بعد إعادة تقييمها القيمة الحاصلة بعد إعادة تقييم ثمن شراء العقارات أو ثمن تكلفتها على أساس المؤشرات المضبوطة بالأمر الرئاسي عدد 297 لسنة 2022 المؤرخ في 28 مارس 2022،
- إدراج القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة التقييم ضمن حساب احتياطي خاص بخصوم الموازنة غير قابل للتوزيع أو للاستعمال بأية صفة كانت إلا في صورة التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية موضوع عملية إعادة التقييم،
- عدم التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية موضوع عملية إعادة التقييم لمدة 10 سنوات على الأقل ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة إعادة التقييم.

4- تطبق أحكام الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2022 على العقارات المبنية وغير المبنية التي تكون عنصرا من عناصر الأصول الثابتة المادية التي تتضمنها موازنات الشركات المختومة في 31 ديسمبر 2021 وموازنات السنوات الموالية.

بهدف دعم عمليات إعادة الهيكلة المالية للشركات وتمكينها من دعم أموالها الذاتية من خلال تضمين قوائمها المالية بمعلومات تعكس القيمة الحقيقية لأصولها، تم بمقتضى الفصل 20 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 منح امتيازات جبائية لفائدة الشركات التي تنجز عمليات إعادة تقييم لعقاراتها المبنية وغير المبنية التي تكون عنصرا من عناصر أصولها الثابتة المادية كما تم تعريفها بالتشريع المحاسبي للمؤسسات، وذلك حسب قيمتها الحقيقية.

وتهدف هذه المذكرة العامة إلى التذكير بالتشريع الجبائي قبل دخول الأحكام الجديدة حيز النفاذ وإلى تحليل أحكام الفصل 20 المذكور.

I. التشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2021

طبقا لأحكام الفصل 48 عاشر من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، يمكن للشركات الناشطة في قطاع الصناعة أن تقوم بإعادة تقييم عناصر أصولها الثابتة المادية كما تم تعريفها بالتشريع المحاسبي للمؤسسات، حسب قيمتها الحقيقية. وتستثنى من هذا الإجراء العقارات المبنية وغير المبنية المضمنة بموازانات الشركات المعنية وكذلك عناصر الأصول المنتفعة بالطرح الإضافي بنسبة 30% بعنوان استهلاكات الآلات والمعدات والتجهيزات المخصصة للاستغلال والمقتناة في إطار عمليات توسعة أو تجديد.

1- تبعات عملية إعادة التقييم

لغاية ضبط النتيجة الجبائية، تمكّن عملية إعادة تقييم عناصر الأصول الثابتة المعنية، الشركات الصناعية من الإنففاع بـ:

- طرح استهلاكات إضافية تحتسب على أساس القيم المحاسبية الصافية الجديدة المعاد تقييمها والتي يتمّ تقسيطها على 5 سنوات على الأقل،
- إعفاء القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة التقييم من الضريبة على الشركات،
- إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في عناصر الأصول الثابتة المعاد تقييمها من الضريبة على الشركات، وذلك في حدود مبلغ القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة التقييم.

غير أنه تبقى غير قابلة للطرح، لغاية ضبط النتيجة الصافية:

- القيمة الناقصة الناتجة عن عملية إعادة التقييم،

- القيمة الناقصة المتأتية من التفويت في عناصر الأصول المعاد تقييمها في حدود مبلغ القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة تقييمها.

2. شروط الانتفاع بنظام إعادة التقييم

يستوجب الإنتفاع بنظام إعادة التقييم للموازنات المبيّن أعلاه توفر الشروط التالية:

- عدم تجاوز القيم الحقيقية للأصول المعنوية المرسمة بالموازنة بعد إعادة التقييم، القيمة الحاصلة بعد إعادة تقييم ثمن الشراء أو التكلفة باعتبار المؤشرات التي تمّ ضبطها بمقتضى الأمر الحكومي عدد 971 لسنة 2019 المؤرخ في 28 أكتوبر 2019،

- إدراج القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة التقييم ضمن حساب احتياطي خاص بخصوم الموازنة غير قابل للتوزيع أو للاستعمال بأية صفة كانت لمدة 5 سنوات على الأقل.

هذا، وفي صورة استعمال احتياطي إعادة التقييم بأية طريقة كانت على غرار استعماله للترفيح في رأس المال أو لاستيعاب الخسائر والاستهلاكات المؤجلة أو توزيعه على الشركاء، يتم الرجوع في النظام التفاضلي الذي انتفعت به الشركة الصناعية بعنوان الأصول المعاد تقييمها.

II. إضافة قانون المالية لسنة 2022

1- فحوى الإجراء

تم بمقتضى الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2022 تمكين الشركات من إعادة تقييم عقاراتها المبنية وغير المبنية المرسمة بالموازنة ضمن الأصول الثابتة المادية على معنى التشريع المحاسبي للمؤسسات، حسب قيمتها الحقيقية وعلى أن لا تتجاوز هذه القيمة، القيمة الحاصلة بعد إعادة تقييم ثمن الشراء أو التكلفة على أساس مؤشرات تم ضبطها بالأمر الرئاسي عدد 297 لسنة 2022 المؤرخ في 28 مارس 2022.

ويطبق هذا الإجراء على كل الشركات المعنية بالضريبة على الشركات، بصرف النظر عن قطاع نشاطها.

2- الأصول المعنية بإعادة التقييم

تطبق أحكام الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2022 على العقارات المبنية وغير المبنية المسجلة ضمن الأصول الثابتة المادية للشركات على معنى التشريع المحاسبي للمؤسسات ويتعلق الأمر بالأراضي وبالبناءات على غرار الأراضي البيضاء والأراضي المهياة والأراضي المبنية بما في ذلك المقر الاجتماعي...

غير أنه تبقى غير معنية بأحكام الفصل 20 المذكور، العقارات المبنية وغير المبنية ذات نظام قانوني خاص طبقاً للتشريع المحاسبي للمؤسسات.

3- تبعات إعادة تقييم العقارات

طبقاً لأحكام الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2022، تمنح عملية إعادة تقييم العقارات المبنية وغير المبنية الشركات:

- إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من عملية إعادة التقييم من الضريبة على الشركات،
 - إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في العقارات المعاد تقييمها من الضريبة على الشركات وذلك في حدود مبلغ القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة تقييمها.
- غير أن عملية إعادة التقييم المذكورة لا تمكّن من:

- تطبيق استهلاكات إضافية بعنوان العقارات المبنية المعاد تقييمها، حيث، لا تؤثر عملية إعادة تقييم العقارات المبنية على مبالغ الاستهلاكات القابلة للطرح. وعليه، إذا كانت العقارات المبنية المذكورة قبل إعادة تقييمها محل استهلاكات، فإنه يتعين على الشركة لغاية ضبط النتيجة الجبائية، أن تواصل طرح الاستهلاكات المعنية طبقاً للحدود والشروط المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل دون أي تغيير.
- طرح القيمة الناقصة الناتجة عن إعادة التقييم من النتيجة الصافية،
- طرح القيمة الناقصة المتأتية من التفويت في العقارات المعاد تقييمها من النتيجة الصافية وذلك في حدود مبلغ القيمة الزائدة الناتجة عن إعادة التقييم.

4- شروط الإنتفاع بامتيازات إعادة التقييم

للإنتفاع بالإعفاءات الواردة بالفصل 20 المذكور، يتعين على الشركات المعنية احترام الشروط التالية:

- عدم تجاوز قيمة العقار المسجلة بالموازنة بعد إعادة تقييمه القيمة الحاصلة بعد إعادة تقييم ثمن الشراء أو التكلفة باعتبار المؤشرات المضبوطة بالأمر الرئاسي عدد 297 لسنة 2022 المؤرخ في 28 مارس 2022،
- إدراج القيمة الزائدة المتأتية من عملية إعادة تقييم العقارات المبنية وغير المبنية ضمن حساب احتياطي خاص بخصوم الموازنة غير قابل للتوزيع أو للاستعمال بأي صفة كانت إلا في صورة التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية موضوع عملية إعادة التقييم،
- عدم التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية موضوع عملية إعادة التقييم لمدة 10 سنوات على الأقل ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة إعادة التقييم.

5- تبعات عدم احترام شروط إعادة التقييم

يؤدي عدم احترام الشروط المستوجبة للإنتفاع بالإمتيازات المخولة لعمليات إعادة التقييم كما تم بيانها أعلاه خاصة من خلال، التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية موضوع عملية إعادة التقييم قبل انتهاء مدة الـ 10 سنوات أو استعمال الإحتياطي قبل التفويت في العقارات المذكورة، إلى الرجوع في هذه الإمتيازات.

مع العلم أنه في صورة إعادة تقييم أكثر من عقار، يتم الرجوع في الامتيازات في حدود مبلغ الإحتياطي المتعلق بالعقار المعاد تقييمه والذي لم يتم بعنوانه احترام الشروط المستوجبة في هذا الإطار وشريطة أن تتوفر للشركة المعطيات التي تمكنها من تمييز مبلغ الإحتياطي المتعلق بكل عقار على حده.

بالتالي، في صورة استعمال احتياطي إعادة التقييم قبل التفويت في العقارات المعاد تقييمها قبل انتهاء مدة الـ 10 سنوات بأية طريقة كانت على غرار إستعماله للترفيح في رأس المال أو لاستيعاب الخسائر والاستهلاكات المؤجلة أو توزيعه على الشركاء، يتم الرجوع في هذه الحالة في النظام التفاضلي الذي انتفعت به هذه العقارات كما تم بيانه أعلاه.

مع العلم أنه في صورة توزيع احتياطي إعادة التقييم المذكور على الشركاء قبل التفويت في العقارات المعاد تقييمها، فإنّ الخصم من المورد بعنوان الأرباح الموزعة يكون مستوجبا في هذه الحالة طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل ولاتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين البلاد التونسية وبلدان إقامة المنتفعين بالأرباح الموزعة المذكورة، عند الاقتضاء.

6- تاريخ تطبيق الإجراء

تطبق أحكام الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2022 على العقارات المبنية وغير المبنية التي تكون عنصرا من عناصر الأصول الثابتة المادية التي تتضمنها موازنات الشركات المختومة في 31 ديسمبر 2021 وموازنات السنوات الموالية.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء : يحيى الشمالي

