

8 - فيفري 2023

مذكرة عامة عدد 3 لسنة 2023

الموضوع: تحليل أحكام الفصل 42 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 والخاصة بمراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات غير الملحقة بموازنة

ملخص

مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات غير الملحقة بموازنة

I. تم بمقتضى الفصل 42 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت من قبل الأشخاص الطبيعيين في السندات غير الملحقة بموازنة وفي الحقوق المتعلقة بها أو إعادة إحالتها، وذلك بـ:

1. مراجعة نسبة الضريبة على الدخل التحريرية كما يلي:

- 10% من مبلغ القيمة الزائدة بالنسبة إلى الأسهم غير المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس والمنابات الاجتماعية وحصص الصناديق والحقوق المتعلقة بها إذا تم التفويت فيها أو إعادة إحالتها بعد انتهاء السنة الموالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء،

- 15% من مبلغ القيمة الزائدة بالنسبة إلى الأسهم غير المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس والمنابات الاجتماعية وحصص الصناديق والحقوق المتعلقة بها إذا تم التفويت فيها أو إعادة إحالتها قبل انتهاء السنة الموالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء.

مع الإبقاء على الإعفاءات الممنوحة للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات المعمول بها قبل غرة جانفي 2023 وكذلك على نسبة الضريبة على الدخل المحددة بـ 10% بالنسبة إلى القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس إذا تمّ التفويت فيها أو إعادة إحالتها قبل انتهاء السنة الموالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء.

2. حذف الطرح المحدد بـ10.000 دينار سنويا لضبط القيمة الزائدة المذكورة.

II. يطبق النظام الجبائي للقيمة الزائدة المنصوص عليه بالفصل 42 من قانون المالية لسنة 2023 على عمليات التقويت أو إعادة الإحالة المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2023.

بهدف تكريس مبدأ العدالة الجبائية وتحسين جباية مداخيل رأس المال وتقريبها من جباية مداخيل العمل من ناحية والحد من المضاربة من ناحية أخرى، تم بمقتضى الفصل 42 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات غير الملحقة بموازنة.

وتهدف هذه المذكرة العامة إلى التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022 وإلى تحليل أحكام الفصل 42 من قانون المالية لسنة 2023.

I. التشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022

1. الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة

مع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها بالتشريع الجاري به العمل، تخضع القيمة الزائدة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين والمتأتية من التفويت في السندات غير الملحقة بموازنة وفي الحقوق المتعلقة بها للضريبة على الدخل حسب نسبة خاصة، وذلك كما يلي:

أ. بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين المقيمين

تخضع القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفويت أو من إعادة إحالة الأسهم والمنايات الاجتماعية وحصص الصناديق والحقوق المتعلقة بها للضريبة على الدخل بنسبة تحريرية بـ 10% من مبلغها.

وتساوي القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة بعنوان سنة ما الفارق بين سعر التفويت أو إعادة إحالة السندات أو الحقوق المتعلقة بها من ناحية وقيمة الاكتتاب فيها أو اقتنائها من ناحية أخرى تطرح منه القيمة الناقصة المسجلة خلال نفس السنة و10.000 دينار من المبلغ المتبقي.

وتطرح لضبط سعر التفويت وقيمة الاقتناء كل المصاريف المبذولة بمناسبة عملية التفويت أو الاقتناء بما في ذلك منحة الإصدار عند الاقتضاء وذلك على أساس الوثائق المبررة.

غير أنه لا تطرح القيمة الناقصة الناتجة عن التفويت في السندات التي تكون القيمة الزائدة المتعلقة بها معفاة من الضريبة على الدخل طبقاً للتشريع الجاري به العمل.

ويتم التصريح بالقيمة الزائدة المذكورة عن طريق تصريح خاص يودع في أجل أقصاه 25 فيفري من السنة الموالية لسنة التفويت أو إعادة الإحالة.

ب. بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين

مع مراعاة أحكام اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي التي أبرمتها البلاد التونسية مع البلدان الأخرى، تخضع القيمة الزائدة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين والمتأتية من عمليات التفتوت أو من إعادة إحالة الأسهم والمنايات الاجتماعية وحصص الصناديق والحقوق المتعلقة بها للضريبة على الدخل عن طريق خصم من المورد تحري بنسبة 10% من القيمة الزائدة المذكورة، ودون أن يتعدى مبلغ الخصم المستوجب حدًا يحتسب على أساس نسبة 2.5% من ثمن التفتوت أو إعادة إحالة السندات أو الحقوق المتعلقة بها.

هذا، ويمكن للأشخاص الطبيعيين غير المقيمين اختيار إيداع التصريح بالضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة المذكورة. وفي هذه الحالة، تضبط القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفتوت في السندات كما هو الشأن بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين المقيمين، كما تطبق نفس نسبة الضريبة على الدخل المحددة بـ 10%.

وفي هذه الحالة، يطرح الخصم من المورد المنجز بنسبة 10% من الضريبة المستوجبة على القيمة الزائدة المحققة. وفي صورة وجود فائض، يمكن المطالبة باسترجاعه طبقا للإجراءات والأجال المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل.

2. القيمة الزائدة المتأتية من التفتوت في السندات المعفاة طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل

يتضمن التشريع الجبائي الجاري به العمل عدة إعفاءات تتعلق بالقيمة الزائدة المتأتية من التفتوت من قبل الأشخاص الطبيعيين في السندات غير الملحقة بموازنة.

ويتعلق الأمر خاصة بالقيمة الزائدة المتأتية من التفتوت أو من إعادة إحالة:

- الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس التي يتم التفتوت فيها أو إعادة إحالتها بعد انتهاء السنة المالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء،
- أسهم شركات الاستثمار ذات رأس المال المتغير،
- حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في الأوراق المالية،
- الأسهم والمنايات الاجتماعية من قبل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية لحساب الأشخاص الطبيعيين وحصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية المكتتبة أو المقتناة في إطار عمليات إعادة الاستثمار التي تخول الانتفاع بالامتيازات الجبائية، كليا أو في حدود 50% حسب الحالة.

II. إضافة قانون المالية لسنة 2023

تم بمقتضى الفصل 42 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 مراجعة النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت أو من إعادة الإحالة من قبل الأشخاص الطبيعيين في السندات غير الملحقة بموازنة وفي الحقوق المتعلقة بها، وذلك بتوظيف الضريبة على الدخل حسب مدة التملك وحذف الطرح المحدد بـ10.000 دينار سنويا.

1. فيما يتعلق بنسبة الضريبة على الدخل

تم بمقتضى الفصل 42 المذكور أعلاه إخضاع القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفويت أو من إعادة إحالة السندات والحقوق المتعلقة بها للضريبة على الدخل حسب مدة التملك، وذلك كما يلي:

- بنسبة 10% من مبلغها بالنسبة إلى الأسهم غير المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس والمنابات الاجتماعية وحصص الصناديق والحقوق المتعلقة بها إذا تم التفويت فيها أو إعادة إحالتها بعد انتهاء السنة المالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء،

- بنسبة 15% من مبلغها بالنسبة إلى الأسهم غير المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس وكذلك المنابات الاجتماعية وحصص الصناديق والحقوق المتعلقة بها إذا تم التفويت فيها أو إعادة إحالتها قبل انتهاء السنة المالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء.

مع العلم أن القيمة الناقصة المتأتية من التفويت في السندات غير الملحقة بموازنة تطرح لغاية ضبط القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة المذكورة باعتماد مدة التملك، حيث تطرح القيمة الناقصة المتأتية من عمليات التفويت أو من إعادة إحالة السندات التي تتم بعد انتهاء السنة المالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء من القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة على الدخل بنسبة 10%.

وكذلك الشأن بالنسبة إلى القيمة الناقصة المتأتية من عمليات التفويت أو من إعادة إحالة السندات التي تتم قبل انتهاء السنة المالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء التي تطرح من القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة على الدخل بنسبة 15%.

هذا، ويجدر التذكير أن القيمة الناقصة الناتجة عن التفويت في السندات غير الملحقة بموازنة والتي تكون القيمة الزائدة المتعلقة بها معفاة من الضريبة طبقا للتشريع الجاري به العمل، لا تكون قابلة للطرح.

ويطبق النظام الجبائي المبيّن أعلاه على الأشخاص الطبيعيين المقيمين وكذلك على الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين الذين يختارون إيداع التصريح بالضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات، وذلك مع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها

بالتشريع الجاري به العمل وأحكام اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي التي أبرمتها تونس مع البلدان الأخرى، عند الإقتضاء.

2. فيما يتعلق بضبط القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة

تمّ بمقتضى الفصل 42 من قانون المالية لسنة 2023 ترشيد الطروحات الممنوحة لغاية ضبط القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة والمتأتية من التفويت من قبل الأشخاص الطبيعيين في السندات غير الملحقة بموازنة وفي الحقوق المتعلقة بها، وذلك بحذف التخفيض في مبلغ القيمة الزائدة المذكورة والمحدد بـ 10.000 دينار سنويا.

وعليه، تضبط القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة على أساس الفارق بين سعر التفويت أو إعادة إحالة السندات أو الحقوق المتعلقة بها من ناحية وقيمة الاكتتاب فيها أو اقتنائها من ناحية أخرى والمتأتية من عمليات التفويت أو من إعادة الإحالة المنجزة خلال السنة السابقة لسنة توظيف الضريبة بعد طرح القيمة الناقصة المسجلة من العمليات المذكورة علاوة على طرح كل المصاريف المبذولة بمناسبة عملية التفويت أو الاقتناء بما في ذلك منحة الإصدار عند الإقتضاء، فحسب.

3. فيما يتعلق بالأحكام التي لم يطرأ عليها أي تغيير

لم يدخل الفصل 42 من قانون المالية لسنة 2023 أي تغيير على:

- النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات الملحقة بموازنة، حيث تؤخذ نتيجة التفويت في السندات ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات، حسب الحالة،
- النظام الجبائي للقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس، حيث تبقى القيمة الزائدة المذكورة خاضعة للضريبة على الدخل بنسبة 10% من مبلغها إذا تم التفويت فيها أو إعادة إحالتها قبل انتهاء السنة الموالية لسنة الاكتتاب أو الاقتناء،
- الإعفاءات المنصوص عليها بالتشريع الجاري به العمل، ويتعلق الأمر خاصة بإعفاء القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفويت في:
 - الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس التي تمّ الاكتتاب فيها أو اقتناؤها قبل غرة جانفي 2011 أو الأسهم في إطار عملية إدراج ببورصة الأوراق المالية بتونس،

- الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس التي تمّ الاكتتاب فيها أو اقتناؤها ابتداء من غرة جانفي 2011 إذا تمّ التقيوت فيها أو إعادة إحالتها بعد انتهاء السنة المالية لسنة الاكتتاب فيها أو اقتنائها،
- أسهم شركات الاستثمار ذات رأس المال المتغير وحصص الصناديق المشتركة للتوظيف في الأوراق المالية المنصوص عليها بمجلة مؤسسات التوظيف الجماعي،
- حصص صناديق المساعدة على الانطلاق المنصوص عليها بالتشريع المتعلق بها،
- حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية كليا أو في حدود 50% حسب الحالة،
- الأسهم والمنايات الاجتماعية التي يتمّ التقيوت فيها أو إعادة إحالتها من قبل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية لحساب الأشخاص الطبيعيين، كليا أو في حدود 50% حسب الحالة.

▪ الخصم من المورد التحرري بنسبة 10% المستوجب على القيمة الزائدة التي يحققها الأشخاص الطبيعيون غير المقيمين من التقيوت أو من إعادة إحالة السندات أو الحقوق المتعلقة بها مع حدّ أقصى بـ 2.5% من ثمن التقيوت أو إعادة الإحالة.

.III تاريخ تطبيق الإجراء

تطبق أحكام الفصل 42 من قانون المالية لسنة 2023 على عمليات التقيوت أو إعادة الإحالة المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2023.

المدير العام للدراسات والتشريع الجبائي

الإمضاء : يحيى الشملاي

