

## مذكرة عامة عدد 13 لسنة 2023

الموضوع: تحليل أحكام الفصل 43 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 الخاصة بترشيد الامتيازات الجبائية بعنوان القيمة الزائدة العقارية

### ملخص

#### ترشيد الامتيازات الجبائية بعنوان القيمة الزائدة العقارية

1. تم بمقتضى الفصل 43 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 ترشيد الامتيازات الجبائية بعنوان القيمة الزائدة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين والمتأثية من التفويت في العقارات وفي الحقوق الاجتماعية بالشركات العقارية غير الملحقة بموازنة وذلك ب:

- إلغاء إعفاء القيمة الزائدة المتأثية من التفويت في الأراضي الفلاحية المتواجدة بمناطق فلاحية لفائدة أشخاص يلتزمون ضمن عقد التفويت بعدم تخصيص الأرض موضوع التفويت للبناء قبل انتهاء مدة أربع سنوات ابتداء من تاريخ التفويت، وبالتالي تكون القيمة الزائدة المذكورة خاضعة للضريبة على الدخل بصرف النظر عن صبغة هذه الأراضي.

- حصر إعفاء القيمة الزائدة المتأثية من أول عملية تفويت في محل واحد معذ للسكنى في حدود مساحة جمالية لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية وذلك في عمليات التفويت التي يقل سعرها عن 500.000 دينار.

2. تطبق أحكام الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2023 على عمليات التفويت المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2023.

بهدف ترشيده الامتيازات الجبائية بعنوان القيمة الزائدة العقارية وتقريب جباية مداخيل رأس المال من جباية مداخيل العمل، تم بمقتضى الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2023 ترشيده الإعفاءات الممنوحة للأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية غير الملحقة بموازنة.

وتهدف هذه المذكرة العامة إلى التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022 وإلى تحليل أحكام الفصل 43 المذكور.

## I- النظام الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022

### 1- عمليات التفويت الخاضعة للضريبة على الدخل

طبقا لأحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، تخضع القيمة الزائدة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين والمتأتية من التفويت في العقارات المبنية وغير المبنية وفي الحقوق الاجتماعية بالشركات العقارية غير الملحقة بموازنة للضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية.

وتستوجب الضريبة على الدخل حسب مدة التملك وذلك كما يلي:

- بنسبة 15 % إذا تم التفويت خلال فترة خمس سنوات بداية من تاريخ التملك.

- بنسبة 10 % إذا تم التفويت بعد خمس سنوات بداية من تاريخ التملك أو إذا تعلق الأمر بالتفويت في مكاسب موروثية مهما كانت مدة التملك.

### 2- عمليات التفويت المعفاة من الضريبة على الدخل

طبقا لأحكام الفصل 27 المشار إليه أعلاه، لا تستوجب الضريبة على الدخل على القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التفويت:

- في الأراضي الفلاحية المتواجدة بمناطق فلاحية، والمفوت فيها لفائدة أشخاص يلتزمون ضمن عقد التفويت بعدم تخصيص الأرض موضوع التفويت للبناء قبل انتهاء مدة 4 سنوات ابتداء من تاريخ التفويت. وفي هذه الحالة يستوجب الانتفاع بالإعفاء، علاوة على الالتزام ضمن العقد بعدم البناء قبل انتهاء المدة المحددة، الإدلاء بشهادة مسلمة من قبل الجهات المختصة تثبت أن الأرض موضوع التفويت هي أرض فلاحية ومتواجدة بمنطقة فلاحية.

وفي صورة الإخلال بالالتزام المذكور، يطالب المفوت له بدفع الضريبة المستوجبة بهذا العنوان تضاف إليها خطايا التأخير المحتسبة طبقاً للتشريع الجبائي الجاري به العمل ابتداء من التاريخ الذي أصبحت فيه الضريبة مستوجبة من قبل المفوت.

ولا يطبق الإعفاء في كل الحالات إذا تمّ التفويت لفائدة باعث عقاري.

- في محل واحد معدّ للسكنى في حدود مساحة جمالية لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية وذلك بالنسبة لأول عملية تفويت،

- التي تتم للقرين أو للأصول أو للفروع أو في إطار الانتزاع من أجل المصلحة العمومية أو للمنتفع بحق الأولوية في الشراء داخل دوائر المدخرات العقارية التي يتم إحداثها وفقاً لمقتضيات الفصلين 40 و 41 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير.

## II- إضافة قانون المالية لسنة 2023

### 1- فحوى الإجراء

#### أ. فيما يتعلق بالتفويت في الأراضي الفلاحية

تم بمقتضى الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2023 التخلي عن الإعفاء من الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في الأراضي الفلاحية المتواجدة بمناطق فلاحية، والمفوت فيها لفائدة أشخاص يلتزمون ضمن عقد التفويت بعدم تخصيص الأرض موضوع التفويت للبناء قبل انتهاء مدة 4 سنوات ابتداء من تاريخ التفويت.

بالتالي، ومع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل، تكون القيمة الزائدة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين والمتأتية من التفويت في الأراضي غير الملحقة بموازنة خاضعة للضريبة على الدخل وذلك بصرف النظر عن صبغة هذه الأراضي، أي سواء كانت فلاحية أو غير فلاحية.

وتستوجب الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في هذه الأراضي حسب مدة التملك، وذلك كما يلي:

- بنسبة 15 % إذا تمّ التفويت خلال فترة خمس سنوات بداية من تاريخ التملك.
- بنسبة 10 % إذا تمّ التفويت بعد خمس سنوات بداية من تاريخ التملك أو إذا تعلق الأمر بالتفويت في أراضي مورثة مهما كانت مدة التملك.

كذلك ومع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل، تخضع عمليات التفويت في الأراضي بصرف النظر عن صبغتها للخصم من المورد بنسبة 2.5% من سعر التفويت إذا تمّ التفويت لفائدة الدولة أو الجماعات المحلية أو الأشخاص المعنويين أو الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي أو الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل على أساس قاعدة تقديرية في صنف أرباح المهن غير التجارية.

ويكون الخصم من المورد مستوجبا على الأشخاص المذكورين أعلاه وذلك سواء تم الدفع لحسابهم أو لحساب الغير.

### ب. فيما يتعلق بالتفويت في محل واحد معد للسكنى

تم بمقتضى الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2023 حصر إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من أول عملية تفويت في محل واحد معد للسكنى في حدود مساحة جملية لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية في عمليات التفويت في المحلات المعدة للسكنى التي يقل سعرها المصرح به أو الذي تم الترفيع فيه إثر عملية المراقبة الجبائية عن 500.000 دينار.

بالتالي، وبالنسبة إلى أول عملية تفويت في محل واحد معد للسكنى، يطبق الإعفاء من الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية كما يلي:

- إذا كان سعر التفويت المصرح به أو الذي تم الترفيع فيه إثر عملية المراقبة الجبائية يقل عن 500.000 دينار: يمنح الإعفاء في حدود مساحة جملية لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية.

ويشمل الإعفاء كل محل معد للسكنى يتمّ التفويت فيه بصرف النظر إذا كان مسكن رئيسي أو مسكن ثانوي وبصرف النظر عن وجهته لدى المقتني أي حتى في صورة تخصيصه من قبل المعني بالأمر لممارسة نشاط مهني.

- إذا كان سعر التفويت المصرح به أو الذي تم الترفيع فيه إثر عملية المراقبة الجبائية يساوي أو يتجاوز 500.000 دينار: لا تخول عملية التفويت المذكورة الانتفاع بأي إعفاء وتبقى كامل القيمة الزائدة المحققة خاضعة بالتالي، للضريبة على الدخل طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل وذلك بصرف النظر عن مساحة المحل موضوع التفويت.

هذا، ويجدر التذكير أن القيمة الزائدة الخاضعة للضريبة تساوي الفارق بين سعر التفويت في الأملاك والحقوق المصرح به أو الذي تمّ الترفيع فيه إثر عمليات المراقبة الجبائية من ناحية وسعر تكلفة الإقتناء أو الهبة أو المعاوضة أو البناء بما في ذلك قيمة الأرض أو الذي تم الترفيع فيه إثر عمليات المراقبة الجبائية مع إضافة مبالغ المصاريف المبررة ونسبة 10% عن كل سنة امتلاك، من ناحية أخرى.

## 2- الأحكام التي تم الإبقاء عليها

لم يدخل الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2023 أي تعديلات على:

- النظام الجبائي للقيمة الزائدة المحققة عند التفويت في مقاسم الأراضي أو أجزاء منها التي يرجع أصل ملكيتها إلى التفويت، من غير المعاوضة، في أراضي دولية ذات صبغة فلاحية والتي فقدت هذه الصبغة، حيث تستوجب الضريبة على الدخل في هذه الحالة، عن طريق تصريح أولي وتصريح نهائي بنسبة 25% أو 50% حسب الحالة.
- الإعفاءات الأخرى المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022، والمتعلقة خاصة بعمليات التفويت التي تتم لفائدة القرين أو الأصول أو الفروع أو في إطار الانتزاع من أجل المصلحة العمومية أو لفائدة المنتفع بحق الأولوية في الشراء داخل دوائر المدخرات العقارية التي يتم إحداثها وفقا لمقتضيات الفصلين 40 و 41 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير.

## III- تاريخ تطبيق الأحكام الجديدة

تطبق أحكام الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2023 على عمليات التفويت المنجزة ابتداء من غرة جانفي 2023.

المدير العام للدراسات  
والتشريع الجبائي

الإمضاء: يحيى الشملاي

