

مذكرة عامة عدد 15 لسنة 2023

الموضوع: شرح أحكام الفصل 23 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 المتعلقة بإحداث ضريبة على الثروة العقارية

الملحق عدد 1 : أمثلة تطبيقية
الملحق عدد 2 : نموذج تصريح

الملخص

إحداث ضريبة على الثروة العقارية

1. أحدث الفصل 23 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 ضريبة تسمى "الضريبة على الثروة العقارية" تستوجب لفائدة خزينة الدولة على جملة المكاسب العقارية التي تساوي أو تفوق قيمتها الجملية 3 مليون دينار والتي هي على ملك الأشخاص الطبيعيين وأبنائهم القصر الذين هم في كفالتهم في غرة جانفي من كل سنة.
2. يضبط مبلغ 3 مليون دينار على أساس قيمة كل العقارات الخاضعة للضريبة المذكورة بما في ذلك الحقوق الاجتماعية في الشركات المدنية العقارية بعد طرح الديون المحملة على العقارات المنصوص عليها بأحكام مجلة الحقوق العينية باستثناء الضمانات العينية لفائدة الشركات.
3. تحدّد نسبة الضريبة على الثروة العقارية بـ 0,5%.
4. لا تخضع للضريبة على الثروة العقارية الأملاك الآتية ذكرها:
 - المسكن الرئيسي للمطالب بالضريبة،
 - العقارات المخصصة للاستعمال المهني باستثناء العقارات المسوغة لفائدة الغير.

5. توّظف الضريبة على الثروة العقارية ويتمّ التصريح بها بقباضة المالية الراجع لها بالنظر مكان مقرّ الإقامة الرئيسي للمطالب بالضريبة بالبلاد التونسية وفي غياب ذلك مكان المنشأة الرئيسية للمطالب بالضريبة أو مكان العقار الأرفع قيمة إذا كان المطالب بالضريبة غير مقيم بالبلاد التونسية، ويتم ذلك في أجل أقصاه موقى شهر جوان من كل سنة على أساس مطبوعة تصريح تعدّها الإدارة.

ويمكن التصريح بهذه الضريبة ودفع المبالغ المستوجبة بعنوانها بالطرق الالكترونية الموثوق بها.

6. مع مراعاة اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي المبرمة مع البلدان الأخرى عند الاقتضاء، تطبق الضريبة على الثروة العقارية على:

- العقارات الكائنة بالبلاد التونسية بصرف النظر عن مكان إقامة المطالب بالضريبة.
- العقارات سواء كانت كائنة بالبلاد التونسية أو بالخارج إذا كان المطالب بالضريبة مقيما بالبلاد التونسية طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

7. تطبق على الضريبة على الثروة العقارية بالنسبة إلى الاستخلاص والمراقبة ومعاينة المخالفات والعقوبات والنزاعات والتقدم والاسترجاع نفس القواعد المنصوص عليها بمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

8. يجري العمل بهذا الإجراء ابتداء من غرة جانفي 2023 ويطبق بالتالي على العقارات التي يمتلكها الأشخاص الطبيعيون في ذلك التاريخ.

تم بمقتضى أحكام الفصل 23 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 المتعلق بقانون المالية لسنة 2023 إحداث ضريبة على الثروة العقارية تستوجب على المكاسب العقارية للأشخاص الطبيعيين وذلك دون اعتبار قيمة المسكن الرئيسي وقيمة العقارات المخصصة للاستعمال المهني باستثناء العقارات المسوغة لفائدة الغير، وتحتسب على أساس القيمة الصافية للعقارات التي يمتلكها هؤلاء في تاريخ غرة جانفي من كل سنة والتي تساوي أو تفوق 3 مليون دينار وذلك بنسبة 0,5% من تلك القيمة.

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح الأحكام الجديدة.

I. ميدان تطبيق الضريبة على الثروة العقارية:

1. الأشخاص المعنيون بدفع الضريبة على الثروة العقارية:

تطبق الضريبة على الثروة العقارية على الأشخاص الطبيعيين الذين تساوي أو تفوق القيمة الحقيقية التجارية الجمالية لمكاسبهم العقارية 3 مليون دينار في تاريخ غرة جانفي من كل سنة بعد طرح قيمة العقارات المعفية.

كما يتعين على كل شخص طبيعي احتساب الأملاك العقارية الراجعة لأبنائه القصر الذين هم في كفالته ضمن تصريحه السنوي بأملكه العقارية.

وطبقا لأحكام الفصل 154 من مجلة الأحوال الشخصية يكون الابن القاصر ترتيبيا في كفالة:
- الأب،
- الأم إذا توفي الأب أو فقد أهليته،

ولا يكون ضمن ميدان تطبيق الإجراء الجديد القاصر في الكفالة بمقتضى وصية أو بموجب عقد كفالة يربط أشخاص مع غير الأبناء.

وفي المقابل فإن الأملاك الراجعة للأبناء الراشدين حتى وإن كانت تحت تصرف الأبوين فإنها لا تدخل ضمن أملاك الأبوين الخاضعة للضريبة ويتم التصريح بها بصفة مستقلة من طرف الأبناء الراشدين كل في حدود أملاكه.

وفي صورة كانت الأملاك العقارية مشاعة أو تحت نظام الاشتراك في الملكية، فإنه يتعين على كل مطالب بالضريبة على الثروة العقارية أن يضبط ضمن مطبوعة التصريح الحقوق العينية العقارية أو المنابات أو الأجزاء في العقارات التي ترجع له بالملكية.

2. الأملاك الخاضعة للضريبة على الثروة العقارية:

تستوجب الضريبة على الثروة العقارية على جملة المكاسب العقارية للأشخاص الطبيعيين سواء تعلق الأمر بعقارات أو حقوق عينية عقارية على معنى أحكام مجلة الحقوق العينية أو بحقوق اجتماعية في شركات مدنية عقارية.

وباعتبار أنّ الضريبة على الثروة العقارية لا تستوجب إلاّ على العقارات فإنّ المنقولات بجميع أنواعها كأموال وسندات القيم المنقولة تكون خارج ميدان التطبيق.

أ- الأملاك العقارية:

تشمل عبارة " عقار " كل شيء ثابت في مكانه لا يمكن نقله بدون تلف حسب أحكام مجلة الحقوق العينية، وتعدّ الحقوق العينية العقارية " عقارات " حسب أحكام الفصل 11 من مجلة الحقوق العينية.

وتكون إما:

- حق الملكية الكاملة للعقار، وهو الحق الذي يخوّل لصاحب الشيء وحده الحصول على كامل العناصر المكوّنة للملكية والمتمثلة في استعمال الشيء واستغلاله والتفويت فيه،
- ملكية الرقبة وهي حق ملكية الشيء مع استثناء حق الانتفاع به،
- حق الانتفاع وهو الحق الذي يمكّن صاحبه من استعمال شيء على ملك الغير واستغلاله مثل مالكة،
- حق الارتفاق وهو الحق المرتب على عقار لمنفعة عقار يملكه شخص آخر.

وبالتالي تشمل عبارة عقار كلّ العقارات المبنية (الشقق و المنازل و المكاتب...) أو التي هي في طور البناء أو غير المبنية (الأراضي البيضاء والمساحات الخضراء....) أو الحقوق العينية المتعلقة بهذه العقارات.

ب. الحقوق الاجتماعية في الشركات المدنية العقارية

نصّ الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2023 على إخضاع العقارات للضريبة على الثروة العقارية بما في ذلك الحقوق الاجتماعية في الشركات المدنية العقارية .

وتخضع للضريبة على الثروة العقارية الحقوق الاجتماعية التي يمتلكها الأشخاص الطبيعيون الشركاء في هذه الشركات.

II. ضبط قيمة العقارات الخاضعة للضريبة على الثروة العقارية:

تضبط قيمة المكاسب العقارية بالاعتماد على قيمتها الحقيقية التجارية في تاريخ غرة جانفي من السنة التي سيتمّ خلالها دفع الضريبة على الثروة العقارية وذلك بالاعتماد على التصريح التلقائي للمطالب بالضريبة.

ويمكن لإدارة الجباية ولغاية تحديد القيمة الحقيقية التجارية لهذه العقارات اعتماد القرائن الفعلية والقانونية لضبطها.

III. الأملاك المعفاة من الضريبة على الثروة العقارية:

تحتسب الضريبة على الثروة العقارية دون اعتبار قيمة العقارات المعفاة الآتي ذكرها:

✓ المسكن الرئيسي للمطالب بالضريبة:

يمنح هذا الإعفاء بصرف النظر عن قيمة أو مساحة المسكن بما في ذلك الملحقات المبنية وغير المبنية.

✓ العقارات المخصصة للاستعمال المهني باستثناء العقارات المسوغة لفائدة الغير:

تعفى من الضريبة على الثروة العقارية العقارات التي تكون على ملك الأشخاص الطبيعيين والمخصصة لاستعمالهم المهني، ويستوجب لإثبات هذا الشرط أن يكون العقار مدرجا ضمن أصول الموازنة التي تفرزها المحاسبة التي يمسكها المطالب بالأداء لضبط دخله الصافي الخاضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

بالنسبة إلى الأراضي الفلاحية المستغلة مباشرة يتوقف إعفاؤها من الضريبة على الثروة العقارية التصريح بمداخل فلاحية بعنوانها وفي غياب ذلك تبقى خاضعة للضريبة على الثروة العقارية.

كما يعفى من الضريبة على الثروة العقارية الأراضي الفلاحية المخصصة للزراعات الكبرى والمستغلة مباشرة طبقا لما يقتضيه التداول الزراعي.

وتجدر الإشارة إلى أن العقارات المسوغة لفائدة الغير سواء كانت فلاحية أو غير فلاحية تدخل ضمن عناصر قاعدة احتساب الضريبة وتخضع للضريبة على الثروة العقارية.

IV. قواعد احتساب وتوظيف الضريبة على الثروة العقارية:

1. التعريف وكيفية احتسابها:

تحتسب الضريبة على الثروة بنسبة 0.5 % على أساس القيمة الجملية لكل العقارات الخاضعة للضريبة المذكورة بما في ذلك الحقوق الاجتماعية في الشركات المدنية العقارية بعد طرح الديون المحملة على العقارات المنصوص عليها بأحكام مجلة الحقوق العينية باستثناء الضمانات العينية لفائدة الشركات.

2. الديون المحملة على العقارات المنصوص عليها بأحكام مجلة الحقوق العينية:

تطرح من قاعدة الضريبة على الثروة العقارية الديون المحملة على العقارات المنصوص عليها بأحكام مجلة الحقوق العينية باستثناء الضمانات العينية لفائدة الشركات.

وتعتبر أعباء محملة على العقار، الديون والتحملات المتعلقة حصرا به وتتمثل في التأمينات العينية وهي:

- الرهن وهو حق عيني يمكن الدائن من سلطة استخلاص دينه في صورة عدم الوفاء من كامل العقار المرتهن أيًا كانت اليد التي انتقل إليها.
- الامتياز وهو الحق الذي يمنح بعض الدائنين الأفضلية في استخلاص ديونهم من مكاسب المدين قبل بقية الدائنين،
- الحبس وهو الحق في حيازة العقار الذي يملكه المدين حتى يؤدي ما عليه للدائن ولا يجري العمل به إلا في الأحوال التي خصصها القانون.

وتجدر الإشارة إلى أن القيمة القابلة للطرح بالنسبة للرهن العقاري تساوي قيمة الدين المتبقي للدفع والمتخذ بذمة المطالب بالضريبة على الثروة العقارية بتاريخ الأول من جانفي لسنة توظيف الضريبة على الثروة العقارية.

هذا ولا تعتبر الضمانات العينية لفائدة الشركات من الديون المحملة على العقارات التي يمكن طرحها لغاية احتساب قاعدة الضريبة على الثروة العقارية.

3. مكان إيداع التصريح :

يتم دفع الضريبة على الثروة العقارية والتصريح بها بقباضة المالية الراجع لها بالنظر مقر الإقامة الرئيسي بالبلاد التونسية للمطالب بالضريبة وفي غياب ذلك مكان المنشأة الرئيسية للمطالب بالضريبة أو مكان العقار الأرفع قيمة إذا كان المطالب بالضريبة غير مقيم بالبلاد التونسية.

4. المرجع الترابي للضريبة:

لاحتساب ودفع الضريبة على الثروة العقارية تضبط قيمة العقارات مهما كانت طبيعتها حسب قيمتها الحقيقية التجارية في تاريخ غرة جانفي من السنة التي سيتم خلالها دفع الضريبة وذلك بالاعتماد على التصريح التلقائي للمطالب بالضريبة، وتشمل ما يلي:

- العقارات الكائنة بالبلاد التونسية بصرف النظر عن مكان إقامة المطالب بالضريبة.
- العقارات سواء كانت كائنة بالبلاد التونسية أو بالخارج إذا كان المطالب بالضريبة مقيما بالبلاد التونسية طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

5. آجال التصريح :

يتمّ التصريح بالضريبة على الثروة العقارية ودفعها على أساس تصريح سنوي حسب نموذج تعدّه الإدارة وذلك في أجل أقصاه موقى شهر جوان من كلّ سنة.

ويمكن التصريح بهذه الضريبة ودفع المبالغ المستوجبة بعنوانها بالطرق الالكترونية الموثوق بها.

V. المراقبة والتقدم والنزاعات والعقوبات :

تخضع الضريبة على الثروة العقارية لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بالمراقبة الجبائية ومعاينة المخالفات والعقوبات والنزاعات والتقدم والاسترجاع.

VI. تاريخ دخول الإجراء حيز التطبيق:

عملا بأحكام الفصل 76 من قانون المالية لسنة 2023 تطبق أحكام الفصل 23 منه ابتداء من غرة جانفي 2023 وبالتالي تطبق على العقارات التي يمتلكها الأشخاص الطبيعيون في ذلك التاريخ.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي
الإمضاء : يحيى الشملاي

