05 مارس 2025

مـــذكـــرة عـــامـــة عـــدد 7 لسنة 2025

الموضوع: تحليل أحكام الفصلين 31 و64 من القانون عدد 48 لسنة 2024 المؤرّخ في 9 ديسمبر 2024 المتعلق بقانون المالية لسنة 2025 حول مراجعة نسب الأداء على القيمة المضافة.

ملخـــــص

مراجعة نسب الأداء على القيمة المضافة

تضمّن الفصلان 31 و64 من قانون المالية لسنة 2025 أحكاما تتعلّق بمراجعة نسب الأداء على القيمة المضافة والمتمثلة تباعا فيما يلي:

1. التخفيض إلى 7% في نسبة الأداء على القيمة المضافة الموظفة على الكهرباء ذات الضغط الضعيف المعدّة للاستعمال المنزلي لفائدة الأشخاص الذين لا يتجاوز إستهلاكهم الشهري 300 كيلواط-ساعة.

2. حذف نسبة 13% للأداء على القيمة المضافة الموظفة على العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والمنجزة من قبل الباعثين العقاريين كما تم تعريفهم بالتشريع الجاري به العمل وتوابعها بما في ذلك المستودعات الجماعية التابعة لهذه العقارات لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو لفائدة الباعثين العقاريين العموميين وتعويضها بنسبة:

- 7% بالنسبة إلى العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والتي لا يتجاوز ثمنها 400.000 دينار دون اعتبار الأداء.

- 19% بالنسبة إلى العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والتي يتجاوز ثمنها 400.000 دينار دون اعتبار الأداء.

3. تطبق أحكام الفصلين 31 و64 من قانون المالية لسنة 2025 ابتداء من غرّة جانفي 2025 مع مراعاة قواعد حدث الإنشاء المنصوص عليها بالفصل 5 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

تضمن الفصلان 31 و64 من القانون عدد 48 لسنة 2024 المؤرّخ في 9 ديسمبر 2024 المتعلق بقانون المالية لسنة 2025 إجراءات تتعلق بمراجعة نسب الأداء على القيمة المضافة الموظفة على بعض العمليات وذلك في إطار مساندة الفئات الاجتماعية ذات الدخل المحدود والمتوسط.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2024 وإلى تحليل الأحكام الجديدة.

I. التشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2024

1. بالنسبة إلى عمليات بيع الكهرباء المعدّة للاستهلاك المنزلي

طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل، تخضع للأداء على القيمة المضافة بنسبة:

- 7% عمليات بيع الكهرباء ذات الضغط المتوسط والضعيف المستعملة في تشغيل تجهيزات ضخ الماء المعد للري الفلاحي.

- 13% عمليات بيع الكهرباء ذات الضغط الضعيف المعدّة للاستعمال المنزلي.

-19% عمليات بيع الكهرباء ذات الضغط المرتفع وكذلك الكهرباء ذات الضغط الضعيف أو المتوسط المعدّة للاستعمال المهني.

2. بالنسبة إلى عمليات بيع العقارات المبنية المعدّة قصرا للسكن

تمّ بمقتضى أحكام الفصل 44 من قانون المالية لسنة 2018، إخضاع للأداء على القيمة المضافة بنسبة 13% عمليات بيع العقارات المبنية المعدّة قصرا للسكن والمنجزة من قبل الباعثين العقاريين كما تمّ تعريفهم بالتشريع الجاري به العمل وتوابعها بما في ذلك المستودعات الجماعية التابعة لهذه العقارات لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو لفائدة الباعثين العقاريين العموميين وذلك إلى غاية 31 ديسمبر 2019، على أن يتمّ إخضاع عمليات بيع العقارات المذكورة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 19% إبتداء من غرة جانفي 2020.

غير أنّه تمّ بمقتضى أحكام الفصل 79 من قانون المالية لسنة 2019 والفصل 31 من قانون المالية لسنة 2020 والفصل 39 من قانون المالية لسنة 2024 تأجيل تطبيق نسبة 19% للأداء على القيمة المضافة المستوجبة على بيوعات العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والمنجزة من قبل الباعثين العقاريين إلى غاية غرة جانفي 2025.

هذا ويجدر التأكيد على أنه تمّ الإبقاء على الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى المساكن الاجتماعية وتوابعها بما في ذلك المستودعات الجماعية التابعة لهذه العقارات المموّلة في إطار تدخلات صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمقتناة لدى الباعثين العقاريين كما تمّ تعريفهم بالتشريع الجاري به العمل.

مع العلم وأنّ بيوعات العقارات المبنية المعدّة قصرا للسكن والمنجزة من قبل الباعثين العقاريين من غير المرخّص لهم تبقى خاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 19% وفقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

II. إضافة قانون المالية لسنة 2025

بهدف دعم القدرة الشرائية للفئات الاجتماعية ذات الدخل المحدود والمتوسط من ناحية وفي إطار مواصلة برنامج الإصلاح الجبائي وتبسيط المنظومة الجبائية من خلال التقليص في عدد نسب الأداء على القيمة المضافة في إتجاه تطبيق نسبتين (نسبة عامة ونسبة مخفضة) وذلك بمواصلة الحذف التدريجي للعمليات والخدمات الخاضعة لنسبة 13 % من ناحية أخرى، تضمّن الفصلان 31 و64 من قانون المالية لسنة 2025 إجراءات تتعلق بـ:

1. بالنسبة إلى بيع الكهرباء المعدّة للاستهلاك المنزلي

تمّ بمقتضى أحكام الفصل 31 من قانون المالية لسنة 2025، التخفيض في نسبة الأداء على القيمة المضافة من 13% إلى 7% وذلك بالنسبة إلى المستهلكين من الفئات الاجتماعية ذات الدخل المحدود والمتوسط الذين لا يتجاوز إستهلاكهم الشهري 300 كيلواط – ساعة.

وبالتالي تبقى خاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 13% عمليات بيع الكهرباء ذات الضغط الضعيف المعدّة للاستعمال المنزلي لفائدة الأشخاص الذين يتجاوز إستهلاكهم الشهري 300 كيلواط – ساعة.

2. بالنسبة إلى عمليات بيع العقارات المبنية المعدّة قصرا للسكن

تمّ بمقتضى أحكام الفصل 64 من قانون المالية لسنة 2025، التخلي عن نسبة 13% للأداء على القيمة المضافة الموظفة على العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والمنجزة من قبل الباعثين العقاريين كما تم تعريفهم بالتشريع الجاري به العمل وتوابعها بما في ذلك المستودعات الجماعية التابعة لهذه العقارات لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو لفائدة الباعثين العقاريين العموميين وتعويضها بالنسب التالية:

- 7% بالنسبة إلى العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والتي لا يتجاوز ثمنها 400.000 دينار دون اعتبار الأداء.
- 19% بالنسبة إلى العقارات المبنية المعدة قصرا للسكن والتي يتجاوز ثمنها 400.000 دينار دون اعتبار الأداء.

وتحدد نسبة الأداء على القيمة المضافة المستوجبة على أساس ثمن بيع العقارات المعدّة قصرا للسكن وتوابعها بما في ذلك المستودعات الجماعية على غرار مأوى السيارات أو بيت المؤونة أو الحديقة المضمنة بنفس عقد البيع.

وفي خلاف ذلك أي في صورة تحرير عقود إضافية بصفة منفصلة تتعلق بتوابع هذا العقار على غرار (المستودعات الجماعية، مأوى السيارات، بيت المؤونة، الحديقة ...)، عن العقد المتعلق بالعقار المعد قصرا للسكنى فإن هذه العقود الإضافية المذكورة تخضع في كل الحالات للأداء على القيمة المضافة بنسبة 19 %.

III- تاريخ دخول أحكام الفصلين 31 و64 من قانون المالية لسنة 2025 حيّز التطبيق

1. بالنسبة إلى عمليات بيع العقارات المبنية المعدّة قصرا للسكن

تطبّق أحكام الفصل 64 من قانون المالية لسنة 2025 ابتداء من غرّة جانفي 2025 طبقا لقواعد حدث الإنشاء المنصوص عليها بالفصل 5 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

هذا ويجدر التذكير إلى أنّ حدث إنشاء الأداء على القيمة المضافة بالنسبة إلى البيوعات العقارية يتكون من الوثيقة التي تثبت وقوع العملية وفي صورة عدم توفرها فبتحويل الملكية طبقا لأحكام الفصل 5 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ويتعلق الأمر بعقود البيع أو الوعد بالبيع التي تتوفر فيها شروط البيع المنصوص عليها بالفصل 580 من مجلة الالتزامات والعقود.

2. بالنسبة إلى بيع الكهرباء المعدة للاستهلاك المنزلي

تطبّق أحكام الفصل 31 من لقانون عدد 48 لسنة 2024 المؤرّخ في 9 ديسمبر 2024 المتعلق بقانون المالية لسنة 2025 ابتداء من غرّة جانفي 2025 طبقا لقواعد حدث الإنشاء المنصوص عليها بالفصل 5 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

ويتكوّن حدث الإنشاء بالنسبة لبيوعات الكهرباء المعدّة للاستعمال المنزلي عند عملية تسليم الكهرباء من قبل الشركة التونسية للكهرباء والغاز لفائدة حرفائها وبالتالي فإنّه تخضع للأداء على القيمة المضافة بنسبة 7% عمليات تسليم الكهرباء ذات الضغط الضعيف المعدّة للاستعمال المنزلي لفائدة الأشخاص الذين لا يتجاوز إستهلاكهم الشهري 300 كيلواط-ساعة المنجزة إبتداء من غرة جانفي 2025.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي
الإمضاء: يحيى الشملالي