

مذكرة عامة عدد 28 / 2004

الموضوع : شرح أحكام الفصل 70 من القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 المتعلق بقانون المالية لسنة 2004 الخاصة بتيسير الواجبات الجبائية والمحاسبية بالنسبة إلى المنشآت التونسية التابعة لمؤسسات أجنبية والناشطة بالبلاد التونسية لمدة محدودة.

ملخص

تيسير الواجبات الجبائية والمحاسبية بالنسبة إلى المنشآت التونسية التابعة لمؤسسات أجنبية والناشطة بالبلاد التونسية لمدة محدودة

I . تم بمقتضى القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2004 :

(1) إخضاع للضريبة على الدخل أو للضريبة على الشركات عن طريق خصم من المورد تحرري من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات الأشخاص غير المقيمين الذين ينجزون أشغال بناء أو عمليات تركيب أو أنشطة مراقبة متعلقة بها بالبلاد التونسية وكذلك الشركاء والأعضاء غير المقيمين في الشركات وفي التجمعات المنصوص عليها بالفصل 4 وبالفقرة 5 من الفصل 45 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ينجزون بالبلاد التونسية صفقة معينة لفترة محدودة ينفذ كل عضو أو شريك باسمه الخاص قسطه من الأشغال والخدمات التي تكوّن غرض الشركة أو التجمّع، وذلك عندما لا تتجاوز أشغال البناء أو عمليات التركيب أو الخدمات أو الأشغال الأخرى بالبلاد التونسية مدة ستة أشهر. (الفصل 70)

وضبطت نسب الخصم من المورد كما يلي :

- 5% من المبلغ الخام للمكافآت بالنسبة إلى أشغال البناء،
- 10% من المبلغ الخام للمكافآت بالنسبة إلى عمليات التركيب،
- 15% من المبلغ الخام للمكافآت بالنسبة إلى أنشطة المراقبة وكذلك كل الأنشطة والخدمات الأخرى المنجزة من قبل شركاء أو أعضاء الشركات أو التجمّعات المذكورة أعلاه. (الفصل 70)

(2) تمكين الأشخاص المعنيين من اختيار دفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة بعنوان الأنشطة المشار إليها أعلاه وذلك بإيداع مطلب في الغرض لدى مكتب مراقبة الأداء المختص عند إيداع التصريح بالوجود. (الفصل 70)

(3) التصييص على أنه في صورة اختيار دفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة بالبلاد التونسية بعنوان الأنشطة المشار إليها والإخلال، من طرف الأشخاص المعنيين بواجباتهم الجبائية والمحاسبية، لا يمكن أن تقل الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المستوجبة بعنوان المبالغ الراجعة إليهم عن مبلغ الضريبة المحتسبة على أساس الخصم من المورد حسب النسب 5% أو 10% أو 15% حسب الحالة. (الفصل 70)

II . تطبق الإجراءات الجديدة على العقود المبرمة مع الأشخاص غير المقيمين والمتعلقة بأشغال البناء، بعمليات التركيب أو بأنشطة المراقبة أو بأي نشاط أو خدمة يبدأ تنفيذها ابتداء من غرة جانفي 2004. (الفصل 105)

تضمّن قانون المالية لسنة 2004 إجراءات تهدف إلى تيسير الواجبات الجبائية والمحاسبية للمنشآت التونسية التابعة لمؤسسات أجنبية والناشطة بالبلاد التونسية في بعض القطاعات لمدة محدودة.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالنظام الجبائي الجاري به العمل في هذا المجال وإلى تحليل الأحكام الجديدة المنصوص عليها بقانون المالية لسنة 2004.

I . التذكير بالنظام الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2003

مع مراعاة اتفاقيات تقادي الأزواج الضريبي المبرمة بين تونس وبعض البلدان الأخرى، يعتبر الأشخاص المعنويون أو الأشخاص الطبيعيون غير المقيمين والذين لهم بالبلاد التونسية حضائر بناء أو يقومون بعمليات تركيب أو بأنشطة مراقبة متعلقة بها أن لهم منشأة دائمة بالبلاد التونسية وذلك مهما كانت مدة هذه الأشغال أو هذه العمليات أو هذه الأنشطة.

ويعتبر كذلك أن لهم منشأة دائمة الأشخاص الطبيعيون أو الأشخاص المعنويون غير المقيمين والذين لهم صفة شريك أو عضو في شركات الأشخاص أو في الشركات والتجمعات الذين يخضعون لنفس النظام الجبائي لشركات الأشخاص ، وذلك مهما كانت طبيعة ومدة الخدمة المسداة أو النشاط الممارس بتونس.

وعلى هذا الأساس، تخضع المنشآت المذكورة للضريبة على الدخل أو للضريبة على الشركات حسب القانون العام. وتطالب تبعا لذلك باحترام كل الواجبات الجبائية والمحاسبية المستوجبة على الأشخاص المستقرين بالبلاد التونسية والمتمثلة خاصة في :

- إيداع التصريح بالوجود المنصوص عليه بالفصل 56 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات،
- مسك محاسبية مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات،
- إيداع التصاريح الشهرية (الخصم من المورد ، الأداء على القيمة المضافة ...)
- إيداع التصاريح المتعلقة بالأقساط الإحتياطية، عند الإقتضاء،
- إيداع التصاريح السنوية المتعلقة بالضريبة على الدخل أو بالضريبة على الشركات.

II . إضافات قانون المالية لسنة 2004

في إطار تيسير الواجبات الجبائية والمحاسبية للمنشآت التونسية التابعة لمؤسسات أجنبية الناشطة بتونس لمدة محدودة، مكّن الفصل 70 من القانون عدد 80 لسنة 2003

المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 المتعلق بقانون المالية لسنة 2004 هذه المنشآت من عدم مسك محاسبة ومن دفع الضريبة عن طريق خصم من المورد تحرري مع تمكينهم من اختيار ايداع تصريح على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة.

(أ) طرق توظيف الضريبة عن طريق الخصم من المورد التحرري

1. الأشخاص المعنيون بالإجراء

تطبق أحكام الفصل 70 من قانون المالية لسنة 2004 على :

- الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين غير المقيمين الذين ينجزون بالبلاد التونسية أشغال بناء أو عمليات تركيب أو عمليات مراقبة متعلقة بها لمدة لا تتجاوز ستة أشهر،
- الشركاء والأعضاء غير المقيمين في الشركات والتجمعات المنصوص عليها بالفصل 4 وبالفقرة 5 من الفصل 45 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الذين ينجزون بالبلاد التونسية لفترة لا تتجاوز ستة أشهر صفقة معينة ينفذ كل عضو أو شريك باسمه الخاص قسطه من الأشغال والخدمات التي تكوّن غرض الشركة أو التجمّع.

ولا تطبق الإجراءات الجديدة تبعا لذلك على الأشخاص غير المقيمين الذين تمتد أنشطتهم المشار إليها أعلاه بالبلاد التونسية لفترة تفوق ستة أشهر وعلى الشركاء أو الأعضاء في شركات الأشخاص والشركات والتجمّعات التي تمتد أنشطتهم أو خدماتهم المذكورة أعلاه على فترة تفوق ستة أشهر.

2 . الصفقات والخدمات المعنية بالإجراءات الجديدة

تطبق إجراءات الفصل 70 من قانون المالية لسنة 2004 على :

- حضائر البناء ويتعلق الأمر ببناء البنايات والطرق والجسور والقنوات وكذلك على عمليات تجديد البنايات والطرق والجسور والقنوات المذكورة إذا كانت تتطلب أشغالا هيكلية ولا تقتصر على الصيانة أو التزويق،
- عمليات التركيب وأنشطة المراقبة المتعلقة بها ،
- وعلى كل الخدمات والأشغال المنجزة بصفة شخصية من طرف الشركاء وأعضاء شركات الأشخاص والشركات والتجمعات التي تخضع لنفس النظام الجبائي لشركات الأشخاص وذلك ما لم تتجاوز مدة الأشغال والعمليات والأنشطة أو الخدمات الأخرى مدة الستة أشهر بالبلاد التونسية.

وتحتسب مدة الستة أشهر ابتداء من تاريخ انطلاق أشغال البناء أو عمليات التركيب أو أنشطة المراقبة المتعلقة بها، بما في ذلك الأشغال التحضيرية، إلى نهاية الأشغال أو العمليات أو الأنشطة وذلك حتى في صورة امتداد فترة الستة أشهر على سنتين.

وتؤخذ بعين الاعتبار لاحتساب مدة الستة أشهر الانقطاعات (الموسمية أو الظرفية...) لأي سبب من الأسباب.

وتجدر الإشارة كذلك أنه إذا قامت المؤسسة المتعهدة بإنجاز الأشغال أو العمليات أو الأنشطة أو الخدمات المذكورة أعلاه بمناولة قسط منها فإن المدة التي يقضيها كل مناول تعتبر أنها مقضاة من طرف المؤسسة في إطار الصفقة وتؤخذ تبعاً لذلك بعين الاعتبار لاحتساب مدة ستة أشهر.

غير أنه لا تؤخذ بعين الاعتبار لاحتساب مدة ستة أشهر الفترات التي تقضيها المؤسسة لإنجاز صفقات أخرى ليس لها أية صلة بالصفقة المعنية.

3. نسب الخصم من المورد

يخضع الأشخاص المذكورون أعلاه إلى الضريبة على الدخل أو إلى الضريبة على الشركات عن طريق خصم من المورد تحرري وذلك حسب النسب التالية :

- 5% من المبلغ الخام للمكافآت بالنسبة إلى أشغال البناء،
- 10% من المبلغ الخام للمكافآت بالنسبة إلى عمليات التركيب،
- 15% من المبلغ الخام للمكافآت بالنسبة إلى أنشطة المراقبة وكل الأنشطة والخدمات الأخرى المنجزة من قبل شركاء وأعضاء الشركات والتجمعات المذكورة.

ويقوم بالخصم من المورد المذكور الأشخاص المدينون بالمبالغ الراجعة إلى الأشخاص غير المقيمين المعنيين بالأمر وذلك عند كل عملية دفع سواء كان ذلك بعنوان تسبقة أو قسط أو بعنوان تسديد خدمات أنجزت.

4. الواجبات الجبائية المستوجبة على الأشخاص المعنيين

بالرغم من أن الأشخاص الخاضعين للخصم من المورد التحرري المشار إليه أعلاه مستقرين بالبلاد التونسية، فهم غير مطالبين بـ :

- مسك محاسبية مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات ،
- إيداع التصريح بالضريبة على الدخل أو بالضريبة على الشركات.

غير أن الأشخاص المذكورين أعلاه يبقون ملزمين بالقيام بالخصوم من المورد المنصوص عليها بالفصلين 52 و53 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات في حالة دفعهم لمبالغ خاضعة للخصم من المورد ويتعين عليهم في هذه الحالة إيداع التصريح الشهري للخصم من المورد بهذا العنوان، وذلك باعتبار أن إجراءات قانون المالية لسنة 2004 ترمي فقط إلى تيسير طرق إخضاعهم للضريبة على الدخل أو للضريبة على الشركات.

كما يبقون ملزمين أيضا بإيداع التصاريح الشهرية المتعلقة خاصة بالأداء على القيمة المضافة وبقية الأداءات والمعاليم المحتسبة على رقم المعاملات وبالمعلوم على التكوين المهني وبالمساهمة في صندوق النهوض بالسكن لفائدة الأجراء وبالمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية والتجارية أو المهنية.

ب) اختيار الخضوع للضريبة على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة

1. فحوى الإجراء

يمكن للأشخاص الطبيعيين أو للأشخاص المعنويين المعنيين بالخصم من المورد التحرري المذكور أعلاه اختيار دفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة بعنوان الأشغال والعمليات والأنشطة والخدمات المعنية بالإجراءات الجديدة. ويتم في هذه الحالة ضبط المداخل أو الأرباح الصافية طبقاً لأحكام مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

2. طرق ممارسة الخيار

يتم اختيار الخضوع للضريبة على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة عن طريق مطلب يودعه المعنيون بالأمر في الغرض بمكتب مراقبة الأداءات المختص وذلك عند إيداع التصريح بالوجود المنصوص عليه بالفصل 56 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات من قبل الشركة أو من قبل التجمع أو من قبل الأشخاص المعنيين.

ويحرر المطلب المذكور في نظيرين يؤشر عليهما رئيس مكتب مراقبة الأداءات المختص ويسلم نسخة منها إلى المؤسسة المعنية التي تتولى الاستظهار بها لدى المدين بالمبالغ موضوع الخصم من المورد، ويتم الاحتفاظ بنسخة بالملف الجبائي للمعني بالأمر.

وفي صورة عدم تقديم المعني بالأمر لمطلب الخيار مؤشراً عليه من طرف مصالح المراقبة الجبائية، يلزم المدين بالمبالغ بالقيام بالخصم من المورد بنسبة 5% أو 10% أو 15% حسب الحالة.

3 . مفعول الخيار

في صورة ممارسة خيار دفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات على أساس المداخل أو الأرباح الصافية، يخضع الأشخاص المعنيون لكلّ الواجبات الجبائية والمحاسبية التي يخضع لها الأشخاص المستقرون بالبلاد التونسية والمتمثلة خاصة في مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات وفي إيداع التصريح بالوجود والتصاريح الشهرية والتصاريح السنوية المتعلقة بالضريبة على الدخل والضريبة على الشركات .

وفي هذه الحالة ، يتمّ الخصم من المورد من طرف المدين بالمبالغ حسب النسب المحددة بالفصل 52 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وذلك حسب طبيعة الخدمات كما يلي :

- 1.5 % بالنسبة إلى أشغال البناء وعمليات التركيب والخدمات الأخرى ،
- 2.5 % بالنسبة إلى أنشطة المراقبة وكلّ المكافآت الأخرى التي تكتسي صبغة الأتعاب.

ويكون هذا الخصم من المورد قابلا للطرح من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات المستوجبة لاحقا من قبل الأشخاص غير المقيمين المعنيين على أساس مداخيلهم وأرباحهم الصافية المحققة بالبلاد التونسية بعنوان الأنشطة المذكورة .

4 . تبعات عدم احترام الواجبات الجبائية والمحاسبية

نصّ الفصل 70 من قانون المالية لسنة 2004 على أنّه في صورة اختيار دفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات على أساس المداخل أو الأرباح الصافية المحققة بالبلاد التونسية بعنوان الأنشطة المذكورة أعلاه والإخلال بالواجبات الجبائية والمحاسبية المنصوص عليها بمجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ، لا يمكن أن تقلّ في كل الحالات الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المستوجبة عن مبلغ الضريبة المحتسبة على أساس الخصم من المورد المنصوص عليه بالفصل 70 من قانون المالية لسنة 2004.

مثال 1 :

لنفترض أنّ مؤسسة مقيمة بدولة لم تبرم اتفاقية لتقادي الازدواج الضريبي مع البلاد التونسية تم اختيارها في إطار طلب عروض دولي للمشاركة في بناء طريق سيارة وحددت مدّة الأشغال التي تعهدت بها بخمسة أشهر .

في هذه الحالة يمكن أن تخضع المؤسسة للضريبة عن طريق خصم من المورد تحرري .

غير أن الشركة المذكورة اختارت دفع الضريبة على أساس الأرباح الصافية المحققة بعنوان الصفقة المذكورة . حيث حدد الربح الصافي بهذا العنوان بـ 100.000 د مقابل رقم معاملات خام بـ 3 م د .

لنفترض أنه بمناسبة انتهاء نشاط المؤسسة، تبيّن لمصالح المراقبة الجبائية أن هذه الأخيرة لا تمسك محاسبة في هذه الحالة تستوجب الضريبة الدنيا على الشركة المعنية بـ :
 $3 م د \times 5 \% = 150.000 د$.

III - انعكاسات اتفاقيات تفادي الإزدواج الضريبي على الإجراءات الجديدة :

أ - فيما يتعلق بحضائر البناء، بعمليات تركيب و بأنشطة المراقبة

طبقاً لأحكام اتفاقيات تفادي الإزدواج الضريبي ، لا تخضع الأرباح المحققة في إطار حضائر البناء أو عمليات التركيب أو أنشطة المراقبة المتعلقة بها للضريبة بالبلاد التونسية إلا إذا تجاوزت مدتها الفترة المحددة بالاتفاقية . هذا وتجمع بعض الاتفاقيات بالنسبة إلى عمليات التركيب وأنشطة المراقبة المتعلقة بها، بين المدّة وكلفة التركيب مقارنة مع ثمن بيع المعدات .

وتبعاً لذلك وعملاً بأحكام اتفاقيات الإزدواج الضريبي، لا تطبق الأحكام الجديدة المنصوص عليها بقانون المالية لسنة 2004 إلا إذا كانت مدّة الحضائر أو عمليات التركيب أو أنشطة المراقبة المتعلقة بها بالبلاد التونسية تساوي أو تقلّ عن ستة أشهر وتتجاوز المدّة المحددة بالاتفاقية .

وفي خلاف ذلك ، لا تخضع لأية ضريبة الأرباح المتأتية من حضائر البناء أو من عمليات التركيب أو من أنشطة المراقبة المتعلقة بها .

كذلك، وفي الحالة الخاصة بعمليات التركيب وبأنشطة المراقبة ، و في صورة تحديد الإتفاقية المبرمة بين البلاد التونسية وبلد المنتفع بالمكافآت لمدّة تقل عن ستة أشهر مع شرط تجاوز مصاريف التركيب بـ 10 % ثمن التجهيزات والآلات المباعة وإذا توفّر هذا الشرط ، فإنّ المؤسسات المعنية تعتبر مستفزة بالبلاد التونسية وبالتالي تخضع للخصم من المورد التحرري .

مثال 2 :

لنفترض أنّ مؤسسة مقيمة بفرنسا باعت لمؤسسة مستقرة بتونس معدات مخصصة للمطاعم الجامعية بمبلغ 3 م د وتعهدت بتركيبها .

لنفترض أنّ عمليات التركيب المذكورة دامت بالبلاد التونسية خمسة أشهر وأن ثمن تركيب المعدات حدد بـ 316.000 د .

في هذه الحالة، وبما أنّ إتفاقية تقادي الإزدواج الضريبي المبرمة بين البلاد التونسية وفرنسا تعتبر كمنشأة دائمة عمليات التركيب التي تتجاوز مدتها ستة أشهر أو التي تتجاوز مدتها 3 أشهر وتتجاوز مصاريف التركيب 10 % من ثمن المعدات أو الآلات المباعة، فإن الشركة الفرنسية المذكورة تعتبر مستقرة بالبلاد التونسية وتخضع تبعا لذلك للخصم من المورد التحرري بنسبة 10 % من المبلغ الخام لمصاريف التركيب أي :

$$316.000 \text{ د} \times 10\% = 31.600 \text{ د} .$$

غير أنه يمكن للمؤسسة المذكورة اختيار خضوعها للضريبة على أساس أرباحها الصافية المحققة بتونس بعنوان عمليات تركيب المعدات .

مثال 3 :

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 2 ولنفترض أنّ المؤسسة المعنية مقيمة بإيطاليا . في هذه الحالة ، وبما أنّ إتفاقية تقادي الإزدواج الضريبي المبرمة بين تونس وإيطاليا تعتبر حضانة البناء وعمليات التركيب منشأة دائمة إذا تجاوزت مدتها ستة أشهر، فإن المؤسسة الإيطالية لا تعتبر مستقرة بالبلاد التونسية ولا تخضع بالتالي لأية ضريبة بعنوان الأرباح المتأتية من عمليات التركيب المذكورة .

ب - فيما يتعلّق بالشركاء وبأعضاء شركات الأشخاص والتجمعات الخاضعة لنفس النظام الجبائي لشركات الأشخاص

1 . مبدأ توظيف الضريبة

تمنح صفة العضو أو الشريك في شركات الأشخاص وفي التجمعات الخاضعة لنفس النظام الجبائي لشركات الأشخاص للشركاء أو للأعضاء المذكورين صفة مستقرين بالبلاد التونسية وذلك بصرف النظر على الأحكام المنصوص عليها باتفاقيات تقادي الإزدواج الضريبي .

وعلى هذا الأساس ، تطبّق أحكام الفصل 70 من قانون المالية لسنة 2004 في كلّ الحالات بالنسبة إلى الشركاء أو إلى أعضاء شركات الأشخاص والتجمعات الخاضعة لنفس النظام الجبائي لشركات الأشخاص الذين ينجزون مباشرة بإسمهم الخاص أشغال البناء أو العمليات أو الأنشطة المشار إليها أعلاه لمدة لا تتجاوز ستة أشهر وذلك بصرف النظر عن دولة إقامة المعني بالأمر .

2. استثناء لمبدأ توظيف الضريبة

في صورة إنجاز العضو أو الشريك في شركات الأشخاص وفي التجمعات الخاضعة لنفس النظام الجبائي بالبلاد التونسية لقسطه من الصفقة تحت مسؤوليته الخاصة دون أن يكون متضامنا بأية صفة كانت مع بقية الأعضاء أو الشركاء في إنجاز كامل الصفقة يضبط نظامه الجبائي في مادة الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات بالاعتماد على الأحكام المنصوص عليها باتفاقية تقادي الازدواج الضريبي التي تربط البلاد التونسية ببلد إقامته.

وفي هذه الحالة وإذا لم تتوفر المدة والشروط المنصوص عليها بالاتفاقية فيما يتعلق بحضائر البناء أو بعمليات التركيب أو بأنشطة المراقبة تخضع المؤسسة للضريبة بتونس على الأرباح التي حققتها بهذا العنوان وذلك بصرف النظر عن انتمائها إلى مجمع أو إلى شركة تكون بتونس لإنجاز صفقة معينة لمدة لا تتجاوز ستة أشهر.

مثال 4 :

لنفترض أن تجمّع تكوّن من ثلاث شركات مقيمة على التوالي بألمانيا وباليابان وبالمغرب لإنجاز صفقة بناء بالبلاد التونسية لمدة خمسة أشهر .

تعهدت الشركة المقيمة بألمانيا بالقسط الأول المتعلق بأشغال البناء، أما الشركة المقيمة باليابان فقد أنجزت القسط الثاني المتعلق بأشغال البناء وأنجزت الشركة المقيمة بالمغرب القسط المتعلق بتركيب المعدات .
وقام كل عضو بفوترة منابه من الأشغال إلى صاحب الصفقة .
ويضبط النظام الجبائي للشركات المذكورة كما يلي :

الفرضية الأولى :

أمضى الأعضاء الثلاثة العقد المتعلق بالصفقة المذكورة بصفة متضامنة، بالرغم من أن كل عضو قام بإنجاز قسطه من الأشغال التي تكون غرض الصفقة.

في هذه الحالة يعتبر الأعضاء الثلاث للتجمع المتضامنين مستقرين بالبلاد التونسية وذلك بصرف النظر عن أحكام اتفاقيتي تقادي الإزدواج الضريبي المبرمة على التوالي مع بلدان اتحاد المغرب العربي ومع ألمانيا. وتخضع الشركات المعنية بالتالي للخصم من المورد التحرري بنسبة :

- 5% بعنوان المكافآت الخام بالنسبة إلى الشركتين الألمانية واليابانية،
- 10% بعنوان المكافآت الخام بالنسبة إلى الشركة المغربية.

الفرضية الثانية :

أمضى الأعضاء الثلاث العقد موضوع الصفقة معا ولكن أنجز كلّ عضو القسط المتعلق به من الصفقة المذكورة تحت مسؤوليته الخاصة وبدون أن يكون متضامنا مع بقية أعضاء التجمع.

في هذه الحالة ، تسند صفة المستقر حسب اتفاقية تقادي الإزدواج الضريبي التي تربط البلاد التونسية ببلد إقامة العضو المعني ، وعلى هذا الأساس :

1 - بالنسبة للمؤسسة المقيمة بألمانيا والتي أنجزت القسط الأول من أشغال البناء :
لا تعتبر هذه الشركة مستقرة بالبلاد التونسية ذلك أن اتفاقية تقادي الإزدواج الضريبي المبرمة بين البلاد التونسية وألمانيا ، تنص على أن حضائر البناء لا تعتبر منشأة دائمة إلا إذا فاقت مدتها 6 أشهر. وفي هذه الحالة لا تستوجب أية ضريبة على الشركة المذكورة بعنوان الأرباح المحققة من إنجاز أشغالها في إطار الصفقة المعنية.

2 - بالنسبة إلى الشركة المقيمة باليابان والتي أنجزت القسط الثاني من أشغال البناء :
تعتبر هذه الشركة مستقرة بالبلاد التونسية طبقا لأحكام القانون العام وتخضع بالتالي للخصم من المورد التحرري بنسبة 5% من المبلغ الخام للمكافآت الراجعة لها بعنوان أشغال البناء التي قامت بها تطبيقا للصفقة.

3 - بالنسبة إلى الشركة المقيمة بالمغرب والتي أنجزت قسطها المتعلق بعمليات تركيب المعدات : تعتبر هذه الشركة مستقرة بالبلاد التونسية باعتبار أن اتفاقية تقادي الإزدواج الضريبي المبرمة بين بلدان الاتحاد المغاربي تعتبر أن هناك منشأة دائمة في صورة تجاوز عمليات التركيب مدة ثلاثة أشهر.

وعلى هذا الأساس، تخضع الشركة المذكورة للخصم من المورد التحرري بنسبة 10% من المبالغ الخام للمكافآت الراجعة لها بعنوان العمليات المذكور.

هذا وتجدر الإشارة أنه يمكن للشركتين اليابانية والمغربية اختيار الخضوع للضريبة على أساس أرباحها الصافية المحققة بالبلاد التونسية وذلك طبقاً لأحكام الفصل 70 من قانون المالية لسنة 2004.

IV - تاريخ دخول الإجراءات الجديدة حيّز التنفيذ :

تطبق الأحكام الجديدة لقانون المالية لسنة 2004 والمتعلقة بتسيير الواجبات الجبائية والمحاسبية بالنسبة إلى المنشآت التونسية التابعة لمؤسسات أجنبية والناشطة بالبلاد التونسية لمدة محدودة ابتداء من غرة جانفي 2004 .

وعلى هذا الأساس تطبق الإجراءات الجديدة على العقود المبرمة مع الأشخاص غير المقيمين والمتعلقة بأشغال البناء، بعمليات التركيب أو بأنشطة المراقبة أو بأي نشاط أو خدمة يبدأ تنفيذها ابتداء من غرة جانفي 2004.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء : محمد علي بن مالك