

## مذكرة عامة عدد 4 / 2014

**الموضوع :** تحليل أحكام الفصول 24 و 51 و 52 و 54 و 81 و 92 من القانون عدد 54 لسنة 2013 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013 المتعلق بقانون المالية لسنة 2014.

### ملخص

#### إجراءات قانون المالية لسنة 2014 المتعلقة بالخصم من المورد

تم بمقتضى أحكام الفصول 24 و 51 و 52 و 54 و 81 و 92 من القانون عدد 54 لسنة 2013 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013 المتعلق بقانون المالية لسنة 2014 سنّ إجراءات تتعلق بالخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وبعنوان الأداء على القيمة المضافة تتعلق بـ:

#### 1) مراجعة ميدان تطبيق وقاعدة الخصم من المورد بنسبة 1,5 % وذلك بـ:

أ- توحيد قاعدة الخصم المذكور وضبطها بمبلغ يساوي أو يفوق 1000 دينار باعتبار كل الأداءات،

ب- سحب واجب الخصم على الأشخاص المحققين لمداخيل المهن غير التجارية الخاضعين للضريبة على الدخل حسب القاعدة التقديرية،

ج- إعفاء المبالغ المدفوعة مقابل إقتناء المنتجات والخدمات الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار والتي لا يتجاوز هامش ربحها الخام 6% من الخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وبعنوان الأداء على القيمة المضافة. (الفصل 51)

2) إقرار واجب القيام بالخصم من المورد على المبالغ التي يشملها ميدان تطبيق الخصم من المورد والمدفوعة لحساب أشخاص غير مطالبين قانونا بالخصم المذكور. (الفصل 51)

(3) إخضاع المرتبات والأجور الراجعة إلى الأجراء غير المقيمين الذين يشتغلون بتونس لمدة لا تفوق 6 أشهر إلى خصم من المورد تحرري بنسبة 20%. (الفصل 52)

(4) إنهاء العمل بإعفاء الأتاوات المدفوعة من قبل المؤسسات المصدرة كليا لفائدة غير المقيمين غير المستقرين. (الفصل 54)

(5) التخفيض في نسبة الخصم من المورد بعنوان الأتعاب والعمولات وأجور الوساطة والأكرية ومكافآت الأنشطة غير التجارية مهما كانت تسميتها والمتأتية من عمليات تصدير من 15% إلى 5%. (الفصل 51)

(6) إعفاء أقساط إعادة التأمين المعاد إسنادها وأقساط التأمين المدفوعة إلى معيدي التأمين غير المقيمين وغير المستقرين من الخصم من المورد بعنوان الضريبة على الشركات شريطة المعاملة بالمثل. (الفصل 24)

(7) إعفاء من الخصم من المورد المبالغ المدفوعة بعنوان الاقتناءات التي تتم:

- من قبل مؤسسات القرض في إطار عقود بيع مرابحة وذلك إذا كان المستفيد من العقود المذكورة أشخاصا غير ملزمين بالقيام بالخصم من المورد،

ويطبق الإعفاء على عقود بيع المرابحة المبرمة قبل دخول قانون المالية لسنة 2014 حيز التطبيق ودون أن يؤدي إلى إرجاع مبالغ مستخلصة.

- في إطار آلية الصكوك الإسلامية.  
(الفصل 81)

(8) ربط:

- توزيع الأرباح إلى غير المقيمين المقتنين لسندات لدى غير مقيمين آخرين بما يثبت دفع المقوّت للضريبة المستوجبة على القيمة الزائدة المحققة من التفويت في السندات المذكورة،

- تسجيل عقود نقل ملكية العقارات الموجودة بتونس بين أشخاص غير مقيمين غير مستقرين بتونس بالإدلاء بما يثبت دفع الضريبة بعنوان القيمة الزائدة المحققة بهذا العنوان.

(الفصل 92)

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2014 سنّ اجراءات تتعلق بالخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وبمعنوان الأداء على القيمة المضافة. وتهدف هذه المذكرة إلى تحليل الاجراءات المذكورة.

## I. الاجراءات المتعلقة بالخصم من المورد بنسبة 1,5% و بالخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة

### (1) التشريع الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013

طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل، قبل غرة جانفي 2014، تخضع إقتناءات القطاع العام والقطاع الخاص من سلع ومعدّات وتجهيزات وخدمات والتي يدفعها الأشخاص المعنويون أو الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي للخصم من المورد بنسبة 1.5% على كل مبلغ يساوي أو يفوق 2000 د باعتبار كل الأداءات بالنسبة لاقتناءات القطاع الخاص و1000 د بالنسبة لاقتناءات القطاع العام.

وتطبّق نسبة 1.5% إذا كانت الخدمة موضوع الخصم غير خاضعة لنسبة أخرى محدّدة بالفصل 52 من مجلّة الضريبة على الدّخل والضريبة على الشركات.

ويستوجب الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة بنسبة 50% بالنسبة لاقتناءات القطاع العام.

ولا يطبّق الخصم من المورد على المبالغ المدفوعة:

- في إطار اشتراكات الهاتف والماء والكهرباء والغاز والصحف والدوريات والنشريات ،
- بعنوان عقود التأمين،
- من قبل الحرفاء لفائدة مؤسسات الإيجار المالي في إطار عقود الإيجار المالي و في إطار عقود الإجارة وعقود بيع مرابحة وعقود الاستصناع وعقود بيع السّلم.

### (2) إضافات قانون المالية لسنة 2014

تمّ بمقتضى الفصل 51 من قانون المالية لسنة 2014 سنّ الإجراءات التالية:

## 1.2- توحيد قاعدة الخصم من المورد بنسبة 1,5%

تمّ ضبط قاعدة الخصم من المورد بالنسبة لاقتناءات القطاع العام والقطاع الخاص من سلع ومعدات وتجهيزات وخدمات بمبالغ تساوي أو تفوق 1000 دينار باعتبار كل الأداءات. وعليه يتم الخصم من المورد بنسبة 1,5%:

- على كل مبلغ مدفوع في إطار فاتورة تتضمن مبلغا يساوي أو يفوق 1000 د باعتبار كل الأداءات ، حتى ولو كان المبلغ المدفوع يقل عن المبلغ المذكور،

- على كل مبلغ مدفوع يساوي أو يفوق 1000 د باعتبار كل الأداءات ، حتى ولو كان المبلغ المضمّن بالفاتورة يقل عن المبلغ المذكور، أي الحالة التي يتم فيها دفع مبالغ متعلقة بأكثر من فاتورة يقل مبلغ كل منها عن 1000 د باعتبار كل الأداءات.

كما تمّ بمقتضى نفس الفصل إعفاء المبالغ المدفوعة مقابل اقتناء المنتجات والخدمات الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار والتي لا يتجاوز هامش ربحها الخام 6% طبقا للتشريع والتراتب الجاري بها العمل من الخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وبمعنوا الأداء على القيمة المضافة.

ويتعلق الأمر بالمواد الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار كما تم ضبطها بالجدولين "أ" و"ب" الملحقين بالأمر عدد 1996 لسنة 1991 المؤرخ في 23 ديسمبر 1991 كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالأمر عدد 1142 لسنة 1995 المؤرخ في 28 جوان 1995 المتعلق بالمواد والمنتجات والخدمات المستثناة من نظام حرية الأسعار وطرق تأطيرها، كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة.

مع العلم أنه بالنسبة إلى المؤسسات التي تروج منتجات خاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار ومواد أخرى من غير المنتجات المذكورة، فإنّ الإعفاء من الخصم من المورد يقتصر على المبالغ المدفوعة بعنوان اقتناء المنتجات الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار.

وبالتالي، يستوجب الإعفاء توفر الشرطين المذكورين في نفس الوقت، أي الشرط المتعلق بنظام المصادقة الإدارية للأسعار والشرط المتعلق بهامش الربح الخام المحدد بـ6%، ويمنح الإعفاء المذكور على أساس الاستظهار بشهادة إعفاء مسلمة من قبل مصالح الأداءات المختصة.

## 2.2- سحب واجب الخصم من المورد على الأشخاص الطبيعيين المحققين لمداخل المهن غير التجارية الخاضعين للضريبة على الدخل حسب القاعدة التقديرية

تمّ بمقتضى الفصل 51 المذكور سحب واجب الخصم من المورد بنسبة 1,5% على  
الأشخاص الطبيعيين المحققين لمداخل المهن غير التجارية الخاضعين للضريبة على  
الدخل حسب القاعدة التقديرية.

وبالتالي، يطبّق الخصم من المورد المذكور على كل المبالغ التي تساوي أو تفوق  
1000 دينار باعتبار كل الأديان والمدفوعة من قبل الدولة والجماعات المحلية والأشخاص  
المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي  
والأشخاص المحققين لمداخل المهن غير التجارية الخاضعين للضريبة على الدخل حسب  
القاعدة التقديرية .

### مثال عدد 1:

لنفترض أنّ مهندسا خاضعا للضريبة على الدخل حسب القاعدة التقديرية اقتنى خلال  
شهر جانفي 2014 لوازم مكتبية بمبلغ جملي يساوي 7.000 د تمّ خلاصها على أقساط بـ:  
800 د و 1500 د و 2000 د و 900 د و 500 د و 1.300 د.

في هذه الحالة، وباعتبار أنّ قيمة الاقتناءات تفوق 1000 د يتعيّن القيام بالخصم من  
المورد بنسبة 1,5% بصرف النظر عن المبلغ المدفوع وذلك كالتالي:

$$\begin{aligned} 800 \text{ د} \times 1,5\% &= 12 \text{ د} \\ 1500 \text{ د} \times 1,5\% &= 22,5 \text{ د} \\ 2000 \text{ د} \times 1,5\% &= 30 \text{ د} \\ 900 \text{ د} \times 1,5\% &= 13,5 \text{ د} \\ 500 \text{ د} \times 1,5\% &= 7,5 \text{ د} \\ 1.300 \text{ د} \times 1,5\% &= 19,5 \text{ د} \\ \text{مجموع الخصوم:} &= 105 \text{ د} \end{aligned}$$

وتجدر الإشارة إلى أنه في صورة خضوع الاقتناءات التي قام بها المهندس المذكور  
للتسبقة بنسبة 1% المحدثة بالفصل 33 من قانون المالية لسنة 2011، لا تؤخذ التسبقة  
المذكورة بعين الاعتبار لتحديد قاعدة احتساب الخصم من المورد بنسبة 1,5%.

## **II. إقرار واجب القيام بالخصم من المورد على المبالغ التي يشملها ميدان تطبيق الخصم من المورد والمدفوعة لحساب أشخاص غير مطالبين قانوناً بالخصم المذكور**

تمّ بمقتضى الفصل 51 من قانون المالية لسنة 2014 إلزام الأشخاص الذين يتولون دفع مبالغ لحساب الغير، يتضمنها ميدان تطبيق الخصم من المورد، القيام بالخصم المذكور وذلك إذا كان المدين الفعلي بالمبالغ المذكورة غير مطالب قانوناً بالقيام بالخصم من المورد.

ويتعلق الأمر بمبالغ مدفوعة لحساب:

- الأشخاص الطبيعيين من غير الخاضعين للضريبة على الدخل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية في النظام الحقيقي ومن غير الخاضعين للضريبة على الدخل في صنف أرباح المهن غير التجارية، و

- الأشخاص غير المقيمين غير المستقرين بتونس.

ويتعيّن على الأشخاص الذين يقومون بالخصم من المورد تسليم المنتفعين بالمبالغ الخاضعة للخصم من المورد شهادة في الخصم من المورد باسم المدين الفعلي بالمبالغ وذلك بمناسبة كل عملية دفع. كما يتعين على المدين بالمبالغ التصريح بالمبالغ موضوع الخصم من المورد ضمن تصريح المؤجر المنصوص عليه بالفصل 55 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات.

هذا، ويطبّق الإجراء المذكور كذلك على الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة، حيث تطالب الدولة والمؤسسات والمنشآت العمومية والجماعات المحلية بالقيام بالخصم من المورد بنسبة 50% بعنوان الأداء على القيمة المضافة حتى ولو تمّ دفع المبالغ لحساب شخص غير مطالب بالقيام بالخصم المذكور.

## **III. الخصم من المورد بعنوان المرتبات والأجور الراجعة إلى الأجراء غير المقيمين الذين يشتغلون بتونس لمدة محدودة**

### **(1) التشريع الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013**

تخضع المرتبات والأجور والمكافآت والمنح والإمتيازات الأخرى المتعلقة بها والمدفوعة إلى أشخاص طبيعيين غير مقيمين بعنوان ممارسة عملهم بالبلاد التونسية للضريبة على الدخل طبقاً للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

ويحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة على أساس الأجر الخام المتحصّل عليه تضاف إليه الإمتيازات العينية على أساس قيمتها الحقيقية وكل المنح والمكافآت الأخرى، وذلك بعد طرح 10% بعنوان المصاريف المهنية.

ويخضع الدخل الصافي المحدد بهذه الطريقة للضريبة على الدخل حسب جدول الضريبة المنصوص عليه بالفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

هذا ولغرض احتساب الخصم من المورد المستوجب بعنوان الأجر الذي يتحصل عليه المعنيون بالأمر يتعين، بالنسبة إلى المؤجر الذي يستعمل الإعلامية في منظومة التأجير تحديد الأجر السنوي الذي كان يمكن الحصول عليه لو اشتغلوا لسنة كاملة، ويتم الخصم من المورد بالنسبة إلى المؤجر الذي لا يستعمل الإعلامية في منظومة التأجير على أساس جدول معد من قبل إدارة الجباية للغرض.

## (2) إضافات قانون المالية لسنة 2014

تمّ بمقتضى الفصل 52 من قانون المالية لسنة 2014 إخضاع المكافآت الراجعة لفائدة الأجراء غير المقيمين بتونس مقابل عمل بتونس لا تتجاوز مدته ستة أشهر للضريبة عن طريق خصم من المورد تحري بنسبة 20% على أساس مبلغها الخام.

ويتعلق الأمر بالمرتبات والأجور والمكافآت والمنح والامتيازات الراجعة لفائدة الأجراء المعنيين بما في ذلك التأجيرات الظرفية أو الوقتية المنجزة خارج نشاطهم الأصلي على معنى الفصل 53 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات والذين لا تتجاوز فترة أو فترات عملهم بتونس 6 أشهر خلال السنة المعنية.

ويكون الخصم من المورد المنجز بهذا العنوان محرّرا من الضريبة على الدخل ومن واجب إيداع التصريح بالمرتبات والأجور، حيث يمكن تحويل المستحقات إلى الخارج على أساس شهادة في المنح وفي قيمة الامتيازات العينية الخام مخصوم منها الخصم من المورد بنسبة 20%.

وتجدر الإشارة إلى أنّ الإجراء المذكور يقتصر على الأشخاص الطبيعيين الذين ليست لهم صفة المقيم بتونس على معنى التشريع الجبائي الجاري به العمل أو على معنى اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي، والذين لهم صفة أجراء بعنوان نشاطهم بتونس.

## مثال عدد 2:

لنفترض أن مؤسسة أجنبية وضعت على ذمة مؤسسة تونسية مكوّنا لتقديم دورات تكوينية لفائدة إداراتها خلال شهري جانفي وفيفري 2014 مقابل مكافآت شهرية خام تساوي 7 آلاف دينار.

في هذه الحالة، وباعتبار أنّ مدّة عمل المكوّن الذي تمّ وضعه على الذمة سوف لن تتجاوز 6 أشهر بتونس، فإنّ المكافآت الراجعة له بهذا العنوان تخضع لخصم من المورد تحرّري بنسبة 20%، وذلك كالتالي:

$$\begin{aligned} & - \text{شهر جانفي 2014 : } 7.000 \text{ د} \times 20\% = 1.400 \text{ د} \\ & - \text{شهر فيفري 2014 : } 7.000 \text{ د} \times 20\% = 1.400 \text{ د} \\ & \text{مجموع الخصوم : } 2.800 \text{ د} \end{aligned}$$

**IV. إنهاء العمل بالإعفاء من الخصم من المورد على الأتاوات المدفوعة من قبل المؤسسات المصدرة كليا إلى غير المقيمين غير المستقرين**

### 1) التشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013

طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2014 ، لا تخضع للضريبة بتونس المكافآت المدفوعة من قبل المؤسسات المصدرة كليا لفائدة الأشخاص غير المقيمين غير المستقرين بتونس وذلك بصرف النظر عن بلدان إقامة المنتفعين بالأتاوات المذكورة، ويتعلق الأمر بالمكافآت المدفوعة مقابل:

- حقوق التأليف،
- استعمال أو حق استعمال براءة أو علامة صنع أو تجارة أو رسم أو نموذج أو تصميم أو أسلوب أو طريقة صنع بما في ذلك الأفلام السينمائية والتلفزية،
- استعمال أو الحق في استعمال معدات صناعية أو تجارية أو فلاحية أو مينائية أو علمية،
- معلومات لها علاقة بتجربة مكتسبة في الميدان الصناعي أو التجاري أو العلمي،
- دراسات فنية أو اقتصادية أو تقديم مساعدة فنية.

ويطبق الإعفاء حتى إذا منحت اتفاقية تقادي الإزدواج الضريبي المبرمة بين تونس وبلد إقامة المنتفع بالمكافآت لتونس حق توظيف الضريبة عليها.



## 2) إضافة قانون المالية لسنة 2014

### 1.2 - فحوى الإجراء

تمّ بمقتضى الفصل 54 من قانون المالية لسنة 2014 إنهاء العمل بإعفاء الأتاوات المدفوعة من قبل المؤسسات المصدرة كليا لفائدة الأشخاص غير المقيمين غير المستقرين بتونس وإخضاعها للخصم من المورد التحرري حسب الشروط التالية:

**- بالنسبة إلى المكافآت المدفوعة لفائدة أشخاص مقيمين ببلدان لم تبرم اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي مع تونس**

تخضع المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المذكورة في هذه الحالة للخصم من المورد التحرري حسب أحكام القانون العام، أي بنسبة 15% أو 25% إذا كان المستفيد الفعلي بها مقيما بملاذات جبائية.

**- بالنسبة إلى المكافآت المدفوعة لفائدة أشخاص مقيمين ببلدان أبرمت مع تونس اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي**

تخضع المكافآت المدفوعة لفائدة الأشخاص المقيمين ببلد أبرم مع تونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي وغير المستقرين بتونس مقابل الخدمات المسداة لفائدة أشخاص مقيمين أو مستقرين بتونس للضريبة فقط إذا نصّت الاتفاقية على ذلك.

وقد ضبطت اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي ميدان تطبيق الضريبة ببلد المصدر بالنسبة إلى الخدمات، غير المنجزة في إطار منشأة دائمة، في إطار تعريف لفظة "أتاوات" أو عبارة "المكافآت الفنية".

وبالتالي، فإنّ إخضاع المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المسداة من قبل مقيمين بدولة أبرمت اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي مع البلاد التونسية وغير المستقرين بتونس يستوجب الرجوع إلى تعريف لفظة "أتاوات" أو "المكافآت الفنية" المنصوص عليها باتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وبلد إقامة مسدي الخدمة.

وفي هذه الحالة، وإذا شمل التعريف المذكور الخدمة المسداة، فإنه توظف الضريبة بتونس عن طريق الخصم من المورد التحرري حسب النسب المنصوص عليها بالاتفاقية على أساس مبلغها الخام.

وفي صورة تجاوز النسبة المذكورة النسبة المحددة بالقانون العام أو في صورة عدم التنصيص ضمن الاتفاقية على نسب خاصة، تطبق نسب 15% أو 25% المنصوص عليها بالقانون العام حسب الحالة.

## 2.2 - تاريخ تطبيق الخصم من المورد بعنوان الأتاوات

يطبق الخصم من المورد بعنوان الأتاوات التي تدفعها المؤسسات المصدرة كليا على المبالغ المدفوعة ابتداء من غرة جانفي 2014 وذلك حتى وإن تمّ الدفع من قبل مؤسسة تنتفع بالطرح الكلي لأرباحها أو مداخيلها المتأتية من التصدير. غير أنّ الخصم من المورد لا يكون مستوجبا إذا تعلق الأمر بمبالغ مدفوعة مقابل خدمات أنجزت قبل غرة جانفي 2014.

### مثال عدد 3:

لنفترض أنّ مؤسسة يابانية أنجزت خلال سنة 2013 خدمات مساعدة فنية بتونس لفائدة مؤسسة مصدرة كليا مقيمة بتونس لمدة 20 يوما تتعلق بتكوين أعوانها على استعمال بعض المعدات مقابل مكافأة بـ30 ألف دينار دفعت لها خلال سنة 2014.

في هذه الحالة، وباعتبار أنّ تونس لم تبرم اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي مع اليابان، يكون الخصم من المورد التحرري بنسبة 15% مستوجبا على المكافآت المدفوعة لفائدة المؤسسة اليابانية. غير أنه وباعتبار إنجاز الخدمة خلال سنة 2013، فإنّ المكافأة المدفوعة مقابلها لا تخضع للخصم من المورد المذكور بالرغم من دفعها خلال سنة 2014.

### مثال عدد 4:

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 3 ولنفترض أنّ المؤسسة المسدية للخدمات مقيمة باسبانيا وأنّ الخدمة أنجزت خلال شهر فيفري 2014.

في هذه الحالة، ورغم أنّ الخصم من المورد يكون مستوجبا طبقا لأحكام الفصل 54 من قانون المالية لسنة 2014 إلا أنه لا يمكن تطبيقه باعتبار أنّ تعريف الأتاوات المنصوص عليه باتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس واسبانيا بتاريخ 12 جويلية 1982 لا يشمل المساعدة الفنية.

V. إعفاء من الخصم من المورد أقساط التأمين المعاد إحالتها لمعدي التأمين غير المقيمين وغير المستقرين

### 1) التشريع الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013

طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل، يضبط النظام الجبائي للمبالغ التي تحوّلها شركات التأمين المستقرة بتونس لفائدة شركات إعادة التأمين بالخارج باعتبار وجود أو عدم وجود اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي مع بلد إقامة المنتفع بالمبالغ.

حيث تخضع المبالغ التي تدفعها شركات التأمين المستقرة بتونس في إطار عمليات إعادة إحالة أقساط التأمين إلى معيدي التأمين غير المستقرين بتونس للخصم من المورد التحرري بنسبة 15% وذلك طبقا لأحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وفي صورة عدم القيام بالخصم من المورد المذكور فهو يستوجب على أساس قاعدة تحمّل عبء الضريبة أي بنسبة 17.64% تضاف إليها خطايا التأخير المحتسبة طبقا للتشريع الجاري به العمل.

غير أنّها لا تخضع للخصم المذكور في صورة دفعها لمعدي التأمين المقيمين بدولة أبرمت مع تونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي.

ويستوجب عدم الخصم إدلاء المنتفعين بالمبالغ بشهادة إقامة جبائية مسلمة من قبل السلطات الجبائية المختصة ببلدان إقامتهم.

### 2) إضافة قانون المالية لسنة 2014

تم بمقتضى أحكام الفصل 24 من قانون المالية لسنة 2014، إعفاء أقساط إعادة التأمين المعاد إسنادها وأقساط التأمين المدفوعة إلى معيدي التأمين غير المقيمين غير المستقرين من الضريبة بتونس وبالتالي من الخصم من المورد بهذا العنوان شريطة المعاملة بالمثل.

وباعتبار شرط المعاملة بالمثل يشمل الإعفاء الأقساط المعاد إسنادها وأقساط التأمين المدفوعة إلى معيدي التأمين المقيمين ببلدان تعفي أقساط التأمين المعاد إسنادها لفائدة شركات التأمين وإعادة التأمين المستقرة بتونس.

هذا، ولا يستوجب تحويل أقساط التأمين المعاد إحالتها إلى معيدي التأمين غير المقيمين غير المستقرين بتونس، الاستظهار بشهادة في إعفاء المبالغ المذكورة شريطة التنصيص ضمن مطلب التحويل على صنف المنح المعنية بالتحويل والمرجع القانوني للإعفاء أي مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات.

## **VI. إعفاء الاقتناءات التي تتم في إطار عقود بيع مرابحة أو آلية الصكوك الإسلامية من الخصم من المورد**

تمّ بمقتضى الفصل 81 من قانون المالية لسنة 2014 إعفاء من الخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات الاقتناءات التي تتم في إطار:

### **1) عقود بيع مرابحة من قبل مؤسسات القرض والتي تتم لفائدة الأشخاص غير المؤهلين للقيام بالخصم من المورد**

ويتعلق الأمر بالاقتناءات التي تتم من قبل مؤسسات القرض في إطار عقود بيع مرابحة لفائدة الأشخاص الطبيعيين غير المعنيين بالقيام بالخصم من المورد طبقا لمجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات أي لفائدة الأشخاص الطبيعيين المحققين لمداخيل في صنف الأرباح الصناعية أو التجارية الخاضعين للضريبة حسب النظام التقديري ولفائدة الخواص.

هذا، ويشمل الإجراء المتعلق بالإعفاء من الخصم من المورد الاقتناءات التي تمت في إطار عقود مبرمة قبل دخول قانون المالية لسنة 2014 حيز التطبيق ودون أن يؤدي الإجراء إلى المطالبة باسترجاع مبالغ تمّ استخلاصها.

### **2) آلية الصكوك الإسلامية**

يشمل الإعفاء كلّ الاقتناءات التي تتم في إطار عملية إصدار صكوك إسلامية.

## **VII. التخفيض في نسبة الخصم من المورد المستوجب بعنوان المكافآت المتأتية من عمليات التصدير**

تمّ بمقتضى الفصل 51 من قانون المالية لسنة 2014 التخفيض في نسبة الخصم من المورد المستوجبة على المكافآت المدفوعة بعنوان الخدمات المتأتية من عمليات التصدير من 15% إلى 5% على:

- مبالغ أكرية العقارات الراجعة إلى المتصرفين داخل فضاءات الأنشطة الاقتصادية المنصوص عليها بالقانون عدد 81 لسنة 1992 المؤرخ في 03 أوت 1992،
- الأتعاب المدفوعة إلى الأشخاص الطبيعيين الذين لهم صفة المصدر الكلي،

وتجدر الإشارة في هذه الحالة إلى أنّ الأتعاب المدفوعة مقابل الدراسات التي تنجزها مكاتب الدراسات للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي تبقى في الحالة الخاصة خاضعة للخصم من المورد بنسبة 2,5% باعتبارها مؤسسات مصدرة كليا.

- العمولات وأجور الوساطة المدفوعة إلى شركات التجارة الدولية التي تستجيب لمقتضيات القانون عدد 42 لسنة 1994 المؤرخ في 7 مارس 1994 المتعلق بالنظام المطبق على ممارسة أنشطة شركات التجارة الدولية كما تم إتمامه وتنقيحه بالنصوص اللاحقة،
- مكافآت الأنشطة غير التجارية مهما كانت تسميتها والتي تدفع مقابل عملية تصدير على معنى التشريع الجبائي الجاري به العمل.

مع العلم أنّ الخصم من المورد المذكور لا يكون مستوجبا إذا كانت المؤسسة المسديّة للخدمة ما تزال تنتفع بالطرح الكلي لأرباحها ومداخيلها المتأتية من التصدير.

ويستوجب الإعفاء في هذه الحالة استظهار المؤسسة المنتفحة بالمكافآت بشهادة إعفاء من الخصم من المورد مسلمة من قبل السلطات الجبائية المختصة.

## **VIII. الإجراءات المتعلقة بمزيد إحكام استخلاص الضريبة من قبل غير المقيمين غير المستقرين بتونس**

تتعلق الإجراءات الجديدة بالقيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات أو في العقارات بين غير مقيمين.

### **1- بالنسبة إلى السندات**

#### **1.1- التشريع الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013**

تخضع للضريبة على الدخل أو للضريبة على الشركات القيمة الزائدة التي يحققها غير المقيمين غير المستقرين بالبلاد التونسية من عمليات التفويت أو إعادة إحالة في الأسهم و المنايات الاجتماعية و حصص الصناديق المنصوص عليها بالتشريع المتعلق بها أو الحقوق المتعلقة بالسندات عن طريق خصم من المورد يحتسب على أساس القيمة الزائدة المذكورة بنسبة 10% بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين، و30% بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين.

هذا، ولا يمكن أن يتعدى الخصم من المورد المذكور، في كلّ الحالات، حداً أقصى يحتسب على أساس ثمن التفويت أو إعادة إحالة السندات أو الحقوق المذكورة بنسبة 2.5% إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين، وبنسبة 5% إذا تعلق الأمر بأشخاص معنويين.

ويبقى للمعنيين بالأمر إمكانية إيداع التصريح بالضريبة على الدخل أو بالضريبة على الشركات بعنوان القيمة الزائدة المذكورة. وفي هذه الحالة، يطرح الخصم من المورد المنجز من الضريبة المحتسبة على القيمة الزائدة بنسبة 10% بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين وبنسبة 30% بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين، ويكون فائض الضريبة قابلاً للإرجاع.

ولا تخضع للضريبة القيمة الزائدة إذا كانت:

- معفاة من الضريبة بمقتضى أحكام القانون العام،
- محققة من قبل مقيمين بدولة أبرمت مع تونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي تنصّ على إخضاعها للضريبة ببلد الإقامة.

## 2.1- إضافات قانون المالية لسنة 2014

### 1.2.1- التخفيض في نسبة الخصم من المورد من 30% إلى 25%

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2014 التخفيض في نسبة الخصم من المورد المستوجبة على القيمة الزائدة المحققة من التفويت في السندات من قبل الأشخاص المعنويين غير المقيمين وغير المستقرين بتونس من 30% إلى 25%. وتطبق نسبة 25% على القيمة الزائدة المحققة ابتداءً من غرة جانفي 2014.

### 2.2.1- ربط توزيع الأرباح بدفع الضريبة

ربط قانون المالية لسنة 2014 توزيع الأرباح لفائدة غير المقيمين غير المستقرين المقتنين الجدد للسندات لدى أشخاص غير مقيمين وغير مستقرين بتونس بإثبات دفع المفوّت للضريبة المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في السندات أو في الحصص أو الحقوق المتعلقة بها عن طريق الخصم من المورد أو عن طريق التصريح، أو عدم استحقاق الضريبة المذكورة في الحالات التي تكون فيها القيمة الزائدة معفاة من الضريبة بمقتضى التشريع الجاري به العمل أو بمقتضى اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة مع بلد إقامة المفوّت في السندات المذكورة.

## 2- بالنسبة إلى العقارات

### 1.2- التشريع الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2013

عملا بالتشريع الجبائي الجاري به العمل، تخضع القيمة الزائدة التي يحققها الأشخاص المعنويون غير المقيمين غير المستقرين بتونس من التقيوت في عقارات غير مستغلة بالبلاد التونسية وغير ملحقمة بموازنة بتونس تخضع للضريبة كما يلي:

#### - في صورة التقيوت لفائدة الأشخاص المؤهلين للقيام بالخصم من المورد

إذا تمّ التقيوت في العقار لفائدة الأشخاص المعنويين أو الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي أو الأشخاص المحققين لأرباح المهن غير التجارية حسب القاعدة التقديرية، تستوجب الضريبة على الشركات بعنوان القيمة الزائدة العقارية عن طريق خصم من المورد بنسبة 15% من سعر التقيوت المصرّح به في العقد. ويكون هذا الخصم محرّرا من الضريبة على الشركات.

غير أنه يمكن للشركة المفوّتة أن تختار إيداع تصريح بهذه القيمة ودفع الضريبة على الشركات المستوجبة بنسبة 30% من القيمة الزائدة المحققة.

وفي هذه الحالة يكون الخصم من المورد الذي تمّ القيام به بنسبة 15% من سعر التقيوت قابلا للطرح من الضريبة على الشركات المستوجبة على القيمة الزائدة ويكون الفائض قابلا للإرجاع على أساس مطلب في الغرض.

#### - في صورة التقيوت لفائدة أشخاص غير مؤهلين للقيام بالخصم من المورد

تطالب الشركة المفوّتة في هذه الحالة، بإيداع التصريح بالضريبة على الشركات بعنوان القيمة الزائدة المتأتية من عملية التقيوت. وتستوجب الضريبة حسب اختيارها سواء بنسبة 15% من سعر التقيوت المصرّح به في العقد، أو بنسبة 30% من القيمة الزائدة المحققة.

### 2.2- إضافات قانون المالية لسنة 2014

#### 1.2.2- التخفيض في نسبة الضريبة على الشركات بعنوان القيمة الزائدة

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2014 التخفيض في نسبة الضريبة على الشركات المستوجبة على القيمة الزائدة المتأتية من عمليات التقيوت في العقارات وفي الحقوق المتعلقة بها من قبل الأشخاص المعنويين غير المقيمين وغير المستقرين بتونس من 30% إلى 25%.

وتطبّق نسبة 25% على القيمة الزائدة المحققة ابتداء من غرة جانفي 2014

## 2.2.2- ربط تسجيل العقارات المقتناة بدفع الضريبة

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2014 ربط تسجيل العقود المتعلقة بالتفويت في العقارات من قبل شخص معنوي غير مقيم غير مستقر بتونس لفائدة شخص غير مقيم إدلاء المقتني بشهادة مسلمة من قبل مصالح الأداءات المختصة تثبت دفع المفوت للضريبة المستوجبة على القيمة الزائدة المحققة بهذا العنوان.

المديرة العامة للدراسات  
والتشريع الجبائي

الإمضاء : حبيبة جراد حرم اللواتي