

نص رقم إ.ض 2013/14
مذكرة عامة عدد 2013/14

الموضوع: تحليل أحكام الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تمّ تنقيحه بالفصل 41 من القانون عدد 27 لسنة 2012 المؤرخ في 29 ديسمبر 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 .

الملاحق:

- **الملحق عدد 1 :** نسخة من الأمر عدد 1858 لسنة 2008 مؤرخ في 13 ماي 2008 يتعلق بضبط طرق تطبيق الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بربط تحويل إلى الخارج لمداخيل خاضعة للأداء من قبل الأجانب بتسوية وضعيتهم الجبائية،
- **الملحق عدد 2 :** مطلب في الحصول على شهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو شهادة في إعفاء المداخيل أو الأرباح من الأداء،
- **الملحق عدد 3 :** نموذج لشهادة في تسوية الوضعية الجبائية،
- **الملحق عدد 4 :** بطاقة إرشادات خاصة بالأجراء،
- **الملحق عدد 5 :** نموذج لشهادة في إعفاء المداخيل أو الأرباح من الأداء،
- **الملحق عدد 6 :** قائمة حصرية في المداخيل المعفاة من الأداء بمقتضى التشريع الجاري به العمل،
- **الملحق عدد 7:** قائمة غير حصرية في المداخيل المعفاة من الأداء بمقتضى اتفاقيات خاصّة،
- **الملحق عدد 8 :** قائمة غير حصرية في المداخيل أو الأرباح التي توجد خارج ميدان تطبيق الأداء،
- **الملحق عدد 9:** قائمة في نسب الخصم من المورد المطبقة على المكافآت المدفوعة لغير المقيمين غير المستقرين بتونس،
- **الملحق عدد 10 :** نموذج للقائمة التي يتعين إيداعها لدى مصالح الأداءات المختصة فيما يتعلق بعمليات التحويل المنجزة من قبل غير المقيمين على معنى قانون الصرف،
- **الملحق عدد 11 :** قائمة البلدان التي أبرمت معها تونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي.

ملخص

تيسير تطبيق الإجراءات الجبائية لتحويل المداخل والأرباح إلى الخارج

1. يستوجب تحويل المداخل والأرباح إلى الخارج الاستظهار بشهادة في تسوية الوضعية الجبائية مسلمة من قبل مصالح الجباية المختصة.

ولا تستوجب الشهادة المذكورة في صورة تحويل مداخل أو أرباح :

- **معفاة من الأداء** بمقتضى اتفاقيات خاصة شريطة بيان ضمن مطلب التحويل صنف المداخل أو الأرباح موضوع التحويل والسند القانوني لإعفائها،

- **توجد خارج ميدان تطبيق الأداء** شريطة بيان السند القانوني لذلك ضمن مطلب التحويل،

- **خضعت للخصم من المورد طبقا للتشريع الجاري به العمل** شريطة إثبات احتساب الخصم من المورد على المداخل أو الأرباح موضوع التحويل على أساس النسب المنصوص عليها بمجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

- **من قبل غير المقيمين على معنى قانون الصرف** وذلك شريطة مد البنك المركزي التونسي أو الوسطاء المقبولين مصالح الأداءات الراجعين لها بالنظر بقائمة شهرية مفصلة تتضمن هوية غير المقيمين طالبي عمليات التحويل إلى الخارج وهوية المنتفعين بالمبالغ المحوِّلة وبلدان إقامتهم والمبالغ موضوع التحويل والخصم من المورد المنجز بعنوان الأداء المستوجب بالبلاد التونسية.

2. **ينجرّ عن عدم احترام أحكام الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية** المذكورة أعلاه، توظيف خطية بنسبة :

- **20 %** من المداخل أو الأرباح التي تم تحويلها، إذا تعلق الأمر بمداخل أو بأرباح خاضعة للأداء بتونس، و

- **1 %** من المداخل أو الأرباح التي تم تحويلها، إذا تعلق الأمر بمداخل أو بأرباح غير خاضعة للأداء بتونس.

تمّ بمقتضى الفصل 41 من القانون عدد 27 لسنة 2012 المؤرخ في 29 ديسمبر 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 تيسير تطبيق إجراءات تحويل المداخيل والأرباح إلى الخارج المنصوص عليها بالفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وتهدف هذه المذكرة إلى تحليل أحكام الفصل 112 المذكور كما تم تنقيحه بالفصل 41 من قانون المالية لسنة 2013.

I- ميدان تطبيق الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية

تمّ بمقتضى الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ربط تحويل إلى الخارج للمداخيل أو الأرباح بالإدلاء بشهادة في تسوية الوضعية الجبائية لهذه المداخيل أو الأرباح .

1. الأشخاص المعنيون

تطبق الأحكام الواردة بالفصل 112 المذكور على الأشخاص غير المقيمين بتونس على معنى التشريع الجبائي.

ويتعلق الأمر بـ:

- الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بتونس،
- الأجانب المقيمين الذين يغيرون مكان إقامتهم خارج البلاد التونسية.

أما بالنسبة إلى الأشخاص غير المقيمين غير المستقرين بالبلاد التونسية، فيستوجب الاستظهار بالشهادة على الأشخاص المقيمين أو المستقرين بالبلاد التونسية المدينين بالمداخيل المحولة لفائدتهم.

2. الحالات التي تستوجب الاستظهار بالشهادة

يستوجب الإدلاء بالشهادة في تسوية الوضعية الجبائية للمداخيل أو للأرباح لدى:

- مصالح وزارة الداخلية عند طلب شهادة تغيير الإقامة،
- مصالح الديوانة بمناسبة ترحيل أمتعة شخصية أو معدات،
- مصالح البنك المركزي التونسي أو الوسطاء المقبولين بمناسبة تحويل مداخيل أو أرباح إلى الخارج.

3. عمليات التحويل غير المعنية بالاستظهار بالشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو بشهادة الإعفاء

لا يستوجب الاستظهار بالشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو بشهادة الإعفاء عند تحويل المداخيل أو الأرباح التالية:

أ- المداخليل المعفاة من الأءاء بمقتضى التشريع الجارى به العمل

يتعلق الأمر بالمءاخيل والأرباح المعفاة بمقتضى الفصول 3 و27 و38 و45 من مجلة الضريبة على ءل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

ويتضمن الملحق ءء 6 لهذه المءكرة قائمة حصرية فى المءاخيل المعفاة بمقتضى التشريع الجبائى الجارى به العمل.

ب- المءاخيل المعفاة من الأءاء بمقتضى اتفاقيات خاصة (الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2013)

يتعلق الأمر بالإءفاءات المنصوص عليها باتفاقيات الإءاءات أو باتفاقيات المقر أو باتفاقيات خاصة بالنسبة إلى بعض الهيئات الدولية (البنك العالمى، البنك الإفريقى للتنمية، البنك الدولى للإنشاء والتعمير،....) أو بالنسبة إلى بعض الصفقات أو المشاريع.

ويتضمن الملحق ءء 7 لهذه المءكرة قائمة غير حصرية فى المءاخيل و الأرباح المعفاة من الأءاء بمقتضى اتفاقيات خاصة.

ج- المءاخيل التى توجد خارج ميدان تطبيق الأءاء (الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2013)

ويتضمن الملحق ءء 8 لهذه المءكرة قائمة غير حصرية فى المءاخيل و الأرباح التى توجد خارج ميدان تطبيق الأءاء.

وفى الحالات الواردة بالفقرات (أ) و(ب) و(ج) أعلاه، يستوجب ءدم الاستظهار بالشهادة بيان ضمن مطلب التحويل صنف المءاخيل أو الأرباح موضوع التحويل والسند القانونى لءدم خضوعها للضريبة.

ء- المءاخيل التى خضعت للخصم من المورد طبقا للتشريع الجارى به العمل (الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2013)

يتعين أن يطابق المبلغ المحوّل، فى هذه الحالة، المءاخيل أو الأرباح الصافية بعء طرح الخصم من المورد المستوجب طبقا لمجلة الضريبة على ءل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

غير أنه وفى صورة تحمل عبء الضريبة من قبل المءين بالمبالغ المءيم أو المستقر بتونس فإنه يمكن أن يتعلق التحويل بالمبالغ الخام للمءاخيل والأرباح المءكرة.

وفي هذه الحالة، يتم التحويل بعد إثبات احتساب الأداء على أساس قاعدة تحمل عبء الضريبة، ويتعين على الوسيط المقبول إيداع، لدى مصالح الأدعاء المختصة، قائمة تتضمن المدينين بالمبالغ و المبالغ المعنية.

ويتعلق عدم المطالبة بالاستظهار بالشهادة كما تم بيانه أعلاه، بعمليات تحويل :

- الأجور والمرتببات والجرايات ،

- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة ،

- فوائد القروض المدفوعة للمؤسسات البنكية غير المقيمة غير المستقرة بالبلاد التونسية،

- مكافآت الحضور،

- ثمن التقيوت في الأسهم وفي المنايات الاجتماعية وفي حصص الصناديق غير المعفاة من الضريبة،

- ثمن التقيوت في العقارات بالبلاد التونسية من قبل الأشخاص المعنويين غير المقيمين،

- المكافآت الأخرى المدفوعة لفائدة غير مقيمين غير مستقرين بتونس مقابل خدمات تم إسداؤها لفائدة مقيمين أو مستقرين بتونس .

ويتضمن الملحق عدد 9 لهذه المذكرة قائمة في نسب الخصم من المورد المطبقة على المكافآت المدفوعة لغير المقيمين غير المستقرين بتونس والنسب المحتسبة على أساس قاعدة تحمل عبء الضريبة عند الاقتضاء.

مع العلم أنه يتعين القيام بالخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة إذا كان مستوجبا.

هـ المداخيل المدفوعة من قبل غير المقيمين على معنى قانون الصرف (الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2013)

لا تتم مطالبة غير المقيمين على معنى قانون الصرف بالاستظهار بالشهادة في تسوية الوضعية الجبائية عند تحويل مداخيل أو أرباح وذلك بصرف النظر عن نظامهم الجبائي.

هذا، ويعتبر غير مقيمين على معنى قانون الصرف الأشخاص الطبيعيون الذين لهم محل إقامة معتاد بالخارج والأشخاص المعنويون التونسيون أو الأجانب وذلك بالنسبة لمنشأتهم بالخارج.

كذلك، وتطبيقا لأحكام الفصل 14 من مجلة تشجيع الاستثمارات، تعتبر الشركات المصدرة كليا غير مقيمة إذا كان رأس مالها على ملك غير مقيمين تونسيين أو أجانب ومكتتب بواسطة جلب عملة قابلة للتحويل في حدود 66% على الأقل من رأس المال.

ويستوجب، في هذه الحالة، عدم المطالبة بالاستظهار بالشهادة، مدّ البنك المركزي التونسي أو الوسطاء المقبولين مصالح الأداءات الراجعين لها بالنظر بقائمة شهرية مفصلة تتضمن :

- هوية غير المقيمين طالبي عمليات التحويل إلى الخارج،
- هوية المنتفعين بالمبالغ المحوّلة وبلدان إقامتهم،
- المبالغ موضوع التحويل،
- الخصم من المورد المنجز بعنوان الأداء المستوجب بالبلاد التونسية.

ويتعين إيداع القائمة المذكورة في أجل لا يتعدى موفى الشهر الموالي للشهر الذي تمت خلاله عمليات التحويل.

ويتعين احترام هذا الواجب بالنسبة إلى كل عمليات تحويل المداخل أو الأرباح التي انتفعت بنظام جبائي تفضلي مقارنة بالقانون العام وذلك بمقتضى اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي مبرمة بين تونس وبلد إقامة المنتفع بالمداخل أو الأرباح موضوع التحويل.

ويتضمن الملحق عدد 10 نموذج في القائمة التي يتعين إيداعها للغرض.

وعلى أساس ما سبق، تستوجب الشهادة في تسوية الوضعية الجبائية في كل الحالات:

- إذا كان المستفيد بالمبالغ موضوع التحويل مقيما بدولة أبرمت مع تونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي انتفعت بمقتضاها المبالغ المذكورة بنظام جبائي تفضلي مقارنة بالقانون العام ولم يكن للمدين بالمبالغ صفة غير مقيم على معنى قانون الصرف،

- في صورة عدم احترام الشروط المستوجبة للانتفاع بالتحويل دون شهادة، وذلك على غرار تحويل مداخل معفاة من الضريبة طبقا للقانون العام دون أن يتم بيان ضمن مطلب التحويل السند القانوني للإعفاء.

ويتضمن الملحق عدد 11 لهذه المذكرة قائمة البلدان التي أبرمت معها تونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي سارية المفعول في غرة جانفي 2013.

II- الإجراءات العملية للحصول على الشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو شهادة إعفاء المداخل أو الأرباح

ضبط الأمر عدد 1858 لسنة 2008 المؤرخ في 13 ماي 2008 المتعلق بضبط طرق تطبيق الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الملحق بهذه المذكرة الإجراءات العملية للحصول على الشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو على شهادة إعفاء المداخل أو الأرباح موضوع التحويل.

حيث أنه طبقاً لأحكام الأمر المذكور، تسلّم الشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو شهادة إعفاء المداخل أو الأرباح على أساس مطلب يحرر حسب نموذج تعدّه الإدارة ويودع لدى مصلحة مراقبة الأداءات المختصة. كما حدد الوثائق التي يتعين إرفاقها بالمطلب المذكور.

هذا، وطبقاً لأحكام الأمر المذكور، يتعين على مصلحة مراقبة الأداءات المختصة تسليم الشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو شهادة إعفاء المداخل أو الأرباح موضوع التحويل إلى الخارج في أجل أقصاه 5 أيام من تاريخ إيداع المطلب مصحوباً بالوثائق المتعلقة به.

و في صورة رفض المطلب، يتعين على مصلحة مراقبة الأداءات المختصة إعلام صاحب الطلب كتابياً بذلك مع ذكر أسباب الرفض. ويعتبر عدم الرد على المطلب في أجل 5 أيام رفضاً ضمناً للمطلب.

ويتضمن رفض المطلب إمكانية رفع عريضة في الغرض لدى لجنة مكلفة بإعادة النظر في المطالب المتعلقة بالشهائد المذكورة.

ويحدد الأمر عدد 1858 لسنة 2008 المذكور أعلاه تركيبة وطرق سير عمل اللجنة المذكورة.

هذا، وفي إطار تيسير إجراءات الحصول على الشهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو الشهادة في إعفاء المداخل أو الأرباح المحوّلة من الأداء، تم تمكين المدينين بالمداخل أو الأرباح المذكورة من الحصول على شهادة سنوية بعنوان عمليات التحويل المتكررة والمتعلقة بتنفيذ عقد أو اتفاقية معينة وذلك إذا كانت تتعلق بمبلغ جملي محدد مسبقاً وبمستفيد واحد بالمبلغ المذكور.

ويلحق بهذه المذكرة العامة ما يلي:

- الملحق عدد 2 : مطلب في الحصول على شهادة في تسوية الوضعية الجبائية أو شهادة في إعفاء المداخل أو الأرباح من الأداء
- الملحق عدد 3 : نموذج لشهادة في تسوية الوضعية الجبائية

- الملحق عدد 4 : بطاقة إرشادات خاصة بالأجراء
- الملحق عدد 5 : نموذج لشهادة في إعفاء المداخيل أو الأرباح من الأداء.

III- عقوبة عدم احترام أحكام الفصل 112 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية

تمّ بمقتضى قانون المالية التكميلي لسنة 2012 إقرار خطية جبائية إدارية تطبق على المؤسسات التي تقوم بعمليات تحويل إلى الخارج لمداخيل أو لأرباح دون احترام أحكام الفصل 112 كما تمّ بيانها أعلاه.

وضبطت الخطية بنسبة :

- 20 % من المداخيل أو الأرباح التي تم تحويلها، إذا تعلق الأمر بمداخيل أو بأرباح خاضعة للأداء بتونس، و
- 1 % من المداخيل أو الأرباح التي تمّ تحويلها، إذا تعلق الأمر بمداخيل أو بأرباح غير خاضعة للأداء بتونس.

وتستوجب الخطية المذكورة في صورة:

1. تحويل مداخيل أو أرباح دون التثبت من تسوية الوضعية الجبائية على ضوء :

- شهادة تثبت تسوية الوضعية الجبائية ،
- كل وثيقة تثبت احتساب الخصم من المورد طبقا للنسب المنصوص عليها بالقانون العام عند الاقتضاء،
- التنصيص صلب مطلب التحويل على صنف المداخيل المعفاة أو التي توجد خارج ميدان تطبيق الأداء والمرجع القانوني لذلك،

2. عدم الإدلاء بالمعلومات في إطار القائمة الشهرية المتعلقة بالمبالغ المحوّلة من قبل غير المقيمين على معنى قانون الصرف.

تلغي هذه المذكرة العامة وتعوض المذكرة العامة عدد 25 لسنة 2008 و عدد 17

لسنة 2012.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء: حبيبة جراد اللواتي