

من وزير المالية
إلى

16/09/2019

N° 3249

الموضوع: حول النظام الجبائي للأجور المدفوعة في إطار عملية وضع يد عاملة على الذمة
المرجع: مكتوبكم الوارد بتاريخ 08 فيفري 2019

لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه أن شركة " هي
شركة مصدرة كليا تنشط في مجال تطوير البرمجيات والمواقع الالكترونية حيث تنجز خدماتها
من تونس حصريا لفائدة الشركة الأم " المقيمة بفرنسا التي تنشط في نفس
المجال وتمتلك 99% من رأس مالها.

كما ذكرتم أنه في إطار عملية وضع يد عاملة على الذمة تم الحاق إيطارين للعمل بشركتكم
لهما صفة أجيرين بشركة " E " أحدهما يحمل الجنسية التونسية والثاني يحمل
الجنسيتين التونسية والفرنسية، مبينين انه تم لاحقا إنهاء عملية وضع اليد العاملة على الذمة
وانتداب الإطارين المذكورين من قبل شركة "

هذا وقد بينتم أنه خلال فترة الوضع على الذمة يتم دفع أجور الإطارين موضوع مكتوبكم
من قبل شركة " التي تعيد بدورها فوترة أعباء الأجور المذكورة إلى شركة
" دون إضافة هامش ربح، حيث تتكون المبالغ المعاد فوترتها من المبلغ
الخام للأجور ومن أعباء الأجور المتمثلة في مساهمة المؤجر في الصناديق الاجتماعية
الفرنسية والضريبة على الدخل بفرنسا والتأمين على المرض بفرنسا.

وطلبتم بالتالي معرفة :

– هل تؤخذ أعباء الأجور التي تحملتها شركة " بعنوان مساهمة
المؤجر في الصناديق الاجتماعية الفرنسية والضريبة على الدخل بفرنسا والتأمين
على المرض بفرنسا والتي تمت إعادة فوترتها لشركة " ؛
" بعين
الإعتبار ضمن قاعدة احتساب الخصم من المورد على الأجور المستوجبة بتونس،

– هل يستوجب تطبيق الخصم من المورد من قبل شركة " ؛
" على
المبالغ المدفوعة لشركة " بعنوان عملية وضع اليد على الذمة،

هل يمكن الانتفاع بتطبيق الضريبة التقديرية على الدخل المحددة بـ 20% بعنوان الأجر الراجعة للوكيل الذي يحمل الجنسيين الفرنسية والتونسية والذي تم انتدابه من قبل شركة "

جواباً، يشرفني إعلامكم بما يلي:

I. بالنسبة للنظام الجبائي لعملية وضع اليد العاملة على الذمة

1. فيما يتعلق بالمبالغ الراجعة إلى الشركة الفرنسية

طبقاً لأحكام اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وفرنسا بتاريخ 28 ماي 1973، لا تصنف ضمن "الأتاوات" المبالغ المدفوعة من تونس إلى مقيمين بفرنسا مقابل توفير اليد العاملة. بالتالي، وفي الحالة الخاصة، لا تخضع المبالغ التي تدفعها شركة " إلى شركة " مقابل توفير اليد العاملة للضريبة بتونس ولا للخصم من المورد بهذا العنوان.

مع العلم أنّ عمليات وضع اليد العاملة على الذمة لا تؤدي إلى وجود منشأة دائمة إذا اقتصر دور المؤسسة المسديّة للخدمة على وضع اليد العاملة على الذمة دون أن تتدخل في كيفية التسيير أو في نتائج العمل أو تكون مسؤولة عن كيفية تدخل هؤلاء الأعوان أو تبعات الخدمات التي يقدمها الأعوان الموضوعون على الذمة على أن يتم ذلك في إطار عملية واحدة وذلك حتى في صورة تجاوز مدة وضع اليد العاملة على الذمة 6 أشهر .

غير أنّ عملية وضع اليد العاملة على الذمة تؤدي إلى وجود منشأة دائمة إذا:

- تعلق الأمر بعمليات متكررة ومتواصلة في الزمن،
- تعلق الأمر بعملية واحدة مع التدخل في كيفية التسيير أو في نتائج العمل أو تحمل مسؤولية كيفية تدخل الأعوان الموضوعين على الذمة.

على هذا الأساس، وفي صورة ممارسة شركة " نشاطها بتونس في إطار منشأة دائمة كما تمّ بيانه أعلاه، فهي تخضع لكل الواجبات المحاسبية والجبائية المنصوص عليها بالتشريع الجاري به العمل، ويستوجب في هذه الحالة، تطبيق الخصم من المورد بنسبة 1.5% على كل مبلغ يساوي أو يفوق 1000 دينار تدفعه شركة " إلى المنشأة الدائمة التونسية لشركة " مقابل وضع اليد العاملة على الذمة، وي طرح هذا الخصم من الضريبة على الشركات أو من الأقساط الاحتياطية المستوجبة لاحقاً على المنشأة الدائمة المذكورة.

مع العلم أنه بصرف النظر عن علاقة التبعية التي تربط الشركتين يتعين أن تتم فوترة مقابل اليد العاملة الموضوعة على ذمة شركة " على أساس السعر المعتمد لنفس العملية بين شركات لا تربطها علاقة تبعية ودون أن تكون مبالغاً فيها.

2. فيما يتعلق بالمبالغ الراجعة إلى الأجراء

طبقاً لأحكام اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وفرنسا بتاريخ 28 ماي 1973، وبصرف النظر عن دفع الأجر من الخارج من دونه تخضع الأجر والمرتبات التي يتحصّل عليها الأجراء مقابل عملهم بتونس للضريبة على الدخل بتونس حسب جدول الضريبة المنصوص عليه بالفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

ويتم تحديد الدخل الصافي بالنسبة إلى الأجر والمرتبات المذكورة على أساس الأجر السنوي الخام تضاف إليه الامتيازات العينية على أساس قيمتها الحقيقية وكل المنح والمكافآت الأخرى بعد طرح:

- الخصوم الإجبارية التي يقع القيام بها من طرف المؤجر وذلك فقط إذا دفعت هذه الخصوم إلى الصناديق الاجتماعية التونسية،

- 10% من مبلغ الأجر مع حد أقصى بـ 2.000 دينار سنوياً، بعد طرح الخصوم الإجبارية المذكورة أعلاه وذلك بعنوان المصاريف المهنية.

مع العلم أنه إذا كان للمعنيين بالأمر صفة مقيم بتونس طبقاً لأحكام الفصل 3 من اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بتاريخ 28 ماي 1973 بين تونس وفرنسا ولأحكام الفصل 2 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، فإنه يمكنهم الانتفاع بالتخفيضات بعنوان الحالة والأعباء العائلية.

غير أنه، وفي كل الحالات لا تقبل للطرح لضبط الدخل الصافي الخاضع للضريبة وقاعدة الخصم من المورد المستوجب بهذا العنوان الأعباء التي تتحملها الشركة الفرنسية بعنوان مساهمة المؤجر في الصناديق الاجتماعية الفرنسية والضريبة على الدخل بفرنسا والتأمين على المرض بفرنسا.

هذا، وفي الحالة الخاصة يستوجب على شركة " باعتبارها المؤسسة المدينة بالمبالغ، القيام بالخصم من المورد بعنوان المرتبات والأجر الراجعة إلى الإطارين موضوع مکتوبكم حتى ولو لم تتول دفع الأجر المذكورة مباشرة إلى المعنيين بالأمر.

II. بالنسبة لانتفاع الإطارات الأجنبية للمؤسسات المصدرة كليا بالضريبة التقديرية على الدخل

طبقا لأحكام الفصل 14 من القانون عدد 8 لسنة 2017 المتعلق بمراجعة منظومة الامتيازات الجبائية يخول للأجانب من الإطارات الذين يتم انتدابهم من قبل المؤسسات المصدرة كليا طبقا لأحكام الفصل 6 من قانون الاستثمار الانتفاع خصوصا بدفع ضريبة تقديرية على الدخل بنسبة 20% من الأجر الخام.

هذا، وتجدر الإشارة إلى أنّ الإطارات الذين يحملون الجنسية التونسية علاوة على الجنسية الأجنبية لا يعتبرون أجانب ولا يمكنهم بالتالي الانتفاع بدفع ضريبة تقديرية على الدخل بنسبة 20% من الأجر الخام ويكونون خاضعين بالتالي للضريبة كما تم بيانه أعلاه.

وتقبلوا سيدي، فائق عبارات التقدير والاحترام.

والسلام

عن وزير المالية وبتفويض منه

المدير العام
للدراستات والتشريع الجبائي

الأعضاء: سهام بوغفيري تمضية