

ملحق عدد 2 للمذكرة العامة عدد 26 لسنة 2012

أمثلة تطبيقية

مثال عدد 1 :

لنفترض أن مؤسسة غير مقيمة بتونس أبرمت عقدا مع مؤسسة مقيمة بتونس تسدي من خلاله بتونس خدمات مساعدة فنية تشمل مختلف الخدمات في هذه الحالة (مساعدة في المجال الإداري والتجاري والشراءات والإعلامية والجباية،...) لمدة 5 أشهر. فإن هذه المؤسسة تعتبر أنها تمارس نشاطا بتونس في إطار منشأة دائمة، باعتبار تعدد خدماتها المنجزة بتونس وتكاملها.

وتكون المؤسسة تبعا لذلك خاضعة لكل الواجبات المحاسبية والجباية الجاري بها العمل (التصريح بالوجود، إيداع كل التصاريح الجبائية، دفع الضريبة على الشركات، واجب القيام بالخصوم من المورد).

غير أنه في صورة إسداء الخدمات المذكورة من الخارج دون أي تدخل بتونس أو بتدخلات ظرفية، لا تعتبر المؤسسة مستقرة بالرغم من تعدد خدماتها وتكاملها.

مثال عدد 2 :

لنفترض أن الشركة "X" وهي شركة خفية الإسم مقيمة بتونس تمارس نشاطها في مجال تركيب المعدات، كوّنت تجمّع شركات مع شركة "Y" مقيمة بإيطاليا لتنفيذ عقد مبرم مع مؤسسة عمومية يتعلق بتركيب معدات إعلامية، وقد حددت مدة الصفقة بـ 3 أشهر. وتم الاتفاق على أن كل عضو ينجز ويفوتر حصته في إنجاز الصفقة للمجمع، ويقوم هذا الأخير بإعادة الفوترة إلى صاحب المشروع على أن يبقى الأعضاء متضامنين في إنجاز كل الأشغال موضوع العقد.

وكلفت الشركة التونسية بعمليات التركيب، في حين كلفت الشركة الإيطالية بالمساعدة الفنية لعمليات التركيب، مع تعيين الشركة التونسية رئيسا للمجمع.

وفي هذا الإطار، قامت الشركة الإيطالية بفوترة مبلغ 180 000 د بما في ذلك الأداءات مقابل المساعدة الفنية لفائدة المجمع.

في هذه الحالة، وبالرغم من أن تعريف عبارة "أتاوات" المنصوص عليها بالاتفاقية التونسية الإيطالية لتفادي الازدواج الضريبي لا يشمل المساعدة الفنية، فإن الشركة الإيطالية تكون خاضعة للضريبة في تونس كشركة مستقرة، باعتبار صفتها عضواً بمجمع متضامن.

ويضبط نظامها الجبائي كما يلي :

1- في مادة الضريبة على الشركات: توظف الضريبة على الشركات عن طريق خصم من المورد تحرري بنسبة 15%، أي : $180\,000 \text{ د} \times 15\% = 27\,000 \text{ د}$ ، وذلك باعتبارها مستقرة بتونس لمدة تقل عن 6 أشهر (الفقرة 3 من الفقرة II من الفصل 52 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات).

ويجدر التوضيح أنه يمكن للشركة اختيار الخضوع للضريبة على الشركات بنسبة 30% على أساس الربح الصافي المحقق بالمحاسبة (لمزيد التوضيحات يمكن الرجوع إلى المذكرة العامة عدد 2004/28).

2- في مادة الأداءات والمعاليم الأخرى : تبقى مستوجبة عن طريق إيداع التصاريح.

غير أنه، إذا تقرّر أن يكون كل عضو مسؤولاً عن الجزء من منابه من الصفقة لا تعتبر الشركة الإيطالية مستقرة بتونس ويضبط نظامها الجبائي كما يلي :

1- في مادة الضريبة على الشركات باعتبار أن تعريف لفظة أتاوات لا يشمل المساعدة الفنية: لا تستوجب الضريبة بهذا العنوان وذلك طبقاً لأحكام اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وإيطاليا.

2- في مادة الأداء على القيمة المضافة: يستوجب الأداء على القيمة المضافة عن طريق

الخصم من المورد بنسبة 100%، أي :

$$\frac{180\,000 \text{ د} \times 18}{118} = 27\,457,627 \text{ د}$$

118

مثال عدد 3 :

لنفترض أن شركة مقيمة بهولندا أنجزت عملية مساعدة فنية بتونس لفائدة مؤسسة مصدرة كليا مقيمة بتونس وذلك لمدة 15 يوماً تتمثل في تكوين أعوانها في مجال استعمال برمجية خاصة مقابل مكافأة بـ 80 000 د.

في هذه الحالة، وبالرغم من أن اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وهولندا تخوّل لتونس إخضاع المساعدة الفنية المنجزة في تونس للضريبة فإن الضريبة لا تستوجب في الحالة الخاصة على المساعدة الفنية باعتبار الإعفاء الوارد بالفصلين 3 و45 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات.

كما لا يستوجب الأداء على القيمة المضافة باعتبار انتفاع المؤسسة المصدرة كليا بتوقيف العمل بالأداء المذكور.

غير أنه إذا افترضنا أن الشركة المنتفعة بالخدمة غير مصدرة كليا، تكون المكافأة مقابل المساعدة الفنية خاضعة للضريبة عن طريق خصم من المورد تحرري حسب النسب المحددة بالاتفاقية المذكورة كما يلي: $80\,000 \times 11\% = 8\,800$ د

وتخضع هذه النسبة إلى 7,5% في صورة استظهار الشركة الهولندية بشهادة مسلمة من المصالح المختصة الهولندية تنص على أن هولندا لم تتقح تشريعها وأن المكافآت ذات المصدر الهولندي المدفوعة لمقيمين بتونس غير خاضعة للضريبة بهولندا.

ويكون الأداء على القيمة المضافة محل خصم من المورد من قبل الشركة المدينة بالمبالغ بنسبة 100% وذلك كما يلي :

$$12\,203,389 = \frac{80\,000 \times 18}{118}$$

مثال عدد 4 :

في إطار إنجاز وحدة ثانية لإنتاج قطع غيار معدات صناعية، أبرمت شركة صناعية مقيمة بتونس عقدا مع شركة مقيمة بفرنسا تلتزم بمقتضاه هذه الأخيرة بوضع على ذمة الشركة التونسية مهندسين مؤهلين لتقديمها مساعدة فنية خلال إنجاز عملية التوسعة المذكورة لمدة خمسة أشهر.

هذا وقامت الشركة الفرنسية بفوترة عملية وضع اليد العاملة على الذمة بـ100 000 د باعتبار كل الأداءات منها 70 000 د مقابل تسديد أعباء أجور المهندسين المذكورين.

في هذه الحالة يضبط النظام الجبائي للعملية كما يلي :

1- على مستوى الشركة الفرنسية

• في مادة الضريبة على الشركات

لا تصنّف المبالغ الراجعة لها في هذا الإطار ضمن الأتاوات، وبالتالي فهي لا تخضع للضريبة ولا للخصم من المورد بهذا العنوان وذلك طبقا لاتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين تونس وفرنسا.

• في مادة الأداء على القيمة المضافة

يكون الأداء على القيمة المضافة محل خصم من المورد بنسبة 100 % أي :

$$15\,254,234 = 18 \times \frac{100\,000}{118}$$

2- على مستوى المهندسين

تخضع المكافأة الراجعة للمهندسين المذكورين العاملين بتونس والمتحملة من قبل المؤجر الاقتصادي أي الشركة الصناعية المقيمة بتونس، للضريبة على الدخل بتونس في صنف المرتبات والأجور وذلك في حدود 35 000 د لكل شخص تطرح منها 10 % بعنوان المصاريف المهنية.

ويستوجب على الشركة التونسية القيام بالخصم من المورد بهذا العنوان ودفعه للخزينة.

مثال عدد 5 :

لنفترض مكتب هندسة فرنسي ينشط بتونس في إطار منشأة دائمة أبرم بهدف تدعيم مركزه عقدا مع شركة مقيمة بالمغرب لتوفير إطار يقوم بتأمين مراقبة صفقة ينوي المكتب إنجازها بتونس لمدة تفوق السنة مقابل مكافأة سنوية بـ 150 000 د.

في هذه الحالة، يضبط النظام الجبائي للمكافأة المدفوعة من قبل المنشأة الدائمة للشركة الفرنسية لفائدة الشركة المغربية كما يلي :

1- في مادة الضرائب المباشرة

إذا اقتصرَت الخدمة المقدّمة من قبل الشركة المغربية على توفير إطار لفائدة مكتب الهندسة الفرنسي دون أن تكون لها أي مسؤولية في تدخلات الإطار المذكور، تعتبر في هذه الحالة، عملية وضع على الذمة للأعوان وبالتالي فإن المكافأة الراجعة لفائدة الشركة المغربية بهذا العنوان لا تخضع للضريبة بتونس ولا للخصم من المورد بهذا العنوان.

غير أنه إذا تم الاتفاق على أن الشركة المغربية تكون مسؤولة عن المهمة الموكولة لفائدة العون في إطار تنفيذ العقد. في هذه الحالة، فإن الأمر يتعلق بعقد مناولة يمنح للشركة المغربية صفة المستقر بتونس وتخضع لكل الواجبات المحاسبية والجبائية المنصوص عليها بالقانون العام بما في ذلك دفع الضريبة على الشركات بنسبة 30% على أساس الربح الصافي.

وتخضع المكافأة المدفوعة لها من قبل المنشأة الدائمة الفرنسية للخصم من المورد المنصوص عليه بالفصل 52 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات. ويكون الخصم بنسبة 1,5% قابلا للطرح من الضريبة على الشركات المستوجبة على المنشأة الدائمة للشركة المغربية. وفي صورة وجود فائض، يمكن المطالبة باسترجاعه طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

2- في مادة الأداء على القيمة المضافة

تطبيقا لأحكام الفصل 3 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، تخضع الخدمات موضوع العقد المبرم بين الشركة الفرنسية والشركة المغربية للأداء على القيمة المضافة باعتبارها خدمات مسداة ومستعملة بتونس.

ويكون الأداء على القيمة المضافة مستوجبا عن طريق :

- خصم من المورد تحرّري بنسبة 100% في صورة اعتبار أن العقد يتعلق بعملية وضع على الذمة لعون أي : $150\,000 \times 18 = 2\,700\,000$ د

118

- إيداع التصاريح في صورة اعتبار المؤسسة المغربية مستقرة بتونس.