

Sélection de la doctrine administrative

1. Indemnités représentatives de frais et avantages au personnel
2. Produits des remises de dettes
3. Abandon de créances de la mère étrangère au profit de la filiale tunisienne totalement exportatrice
4. Application du régime transitoire des nouvelles règles d'amortissement
5. Amortissement des concessions
6. Conséquences du dégrèvement financier
7. Conséquences d'une démolition d'immeuble en vue de reconstruire
8. Condition du dépôt de déclaration
9. Distinction entre exportation et activité rattachée à un établissement stable à l'étranger
10. Régime des pertes sur participation
11. Reprise des immeubles par les associés par réduction du capital
12. Plus-value d'apport d'actions cotées en bourse
13. Modalité de justification des dépenses versées à des particuliers
14. Statut fiscal des groupements
15. Interdiction fiscale d'amortir les terrains de carrière
16. Taux d'amortissement des doseurs

1

Indemnités représentatives de frais et avantages au personnel

Dans une prise de position (199) du 04 février 2008, la DGELF a précisé que les indemnités kilométriques ne sont pas imposables lorsqu'elles réunissent les trois conditions suivantes :

- 1) Elles constituent des dépenses liées à l'activité de l'entreprise et elles ne sont pas excessives ;
- 2) La mission est effectuée sur la base d'un ordre de mission ;
- 3) Les indemnités sont justifiées par un reçu précisant le montant, la nature de la mission, le nom du bénéficiaire, la date de paiement et la signature du bénéficiaire.

« لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبيكم المشار إليهما بالمرجع أعلاه أنكم تمارسون نشاط طبيب بيطري وتنون في هذا الصدد التعاقد مع فني فلاحى للقيام بعملية التلقيح الإصطناعي للأبقار. وستكون العلاقة التشغيلية التي تربطكم بالمعنى بالأمر علاقة مؤجر بأجير على أساس عقد يضبط حقوق الطرفين. وسيتقاضى المعنى بالأمر

أجراً شهرياً وأجرة ساعات إضافية، هذا وباعتبار أنه سيستعمل سيارته الشخصية، فسيسترجع شهرياً مصاريف التنقل التي ستضبط بالعقد حيث سيتقاضى مبلغاً تقديرياً قابلاً للترفيغ خاصة كلما إرتفع سعر الوقود .
وفي هذا الصدد، طلبتم معرفة :
- ما هي نسبة الخصم من المورد المطبقة على المكافآت المدفوعة لهذا العون ؟
- هل تخضع المبالغ المدفوعة بعنوان إسترجاع المصاريف للخصم من المورد ؟
جواباً، يشرفني إعلامكم بما يلي :
1.

تخضع المرتبات والأجور المدفوعة للأجراء مقابل نشاطهم الأصلي للخصم من المورد حسب الشروط المضبوطة بمجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات والخاصة بهذا الصنف من المداخل.
غير أن هذه المداخل لا تخضع للضريبة على الدخل وبالتالي لا تخضع للخصم من المورد إذا لم يتعدّ الدخل السنوي الصافي

بعد طرح المصاريف المهنية والتخفيضات بعنوان الحالة والأعباء العائلية 1.500 دينار.

أما إذا تجاوز الدخل السنوي الصافي 1.500 دينار، يحتسب الخصم من المورد بهذا العنوان كالتالي :

يحتسب الخصم من المورد الشهري في هذه الحالة على أساس جدول معدّ من قبل إدارة الجباية يأخذ بعين الاعتبار الحالة العائلية والأبناء في الكفالة.

يساوي الخصم من المورد الشهري في هذه الحالة الضريبة السنوية المحتسبة على أساس الدخل الجملي السنوي الصافي مقسومة على عدد الخلاصات.

مع الإشارة إلى أنه بالنسبة إلى الأعوان الذين يشتغلون لفترة تقل عن السنة، ولغرض احتساب الخصم من المورد المستوجب بعنوان الأجر الذي يتحصلون عليه، يتعيّن احتساب الأجر السنوي الذي يمكن الحصول عليه لو اشتغل العون لسنة كاملة.

تخضع المكافآت المدفوعة مقابل الساعات الإضافية الممنوحة للأجراء للخصم من المورد كالتالي :

يساوي الخصم من المورد بعنوان المنحة المذكورة الفارق بين الضريبة السنوية كما تم تحديدها أعلاه المحتسبة على أساس الأجر الجملي الصافي والذي يضاف له هذه المكافأة وبين الضريبة السنوية المضبوطة دون إعتبار هذه المكافأة.

تخضع المكافآت الممنوحة إلى الأجراء علاوة على المرتب الأصلي لخصم من المورد يحتسب على أساس مبلغها الجملي بعد طرح المصاريف المهنية المحددة بصفة تقديرية بـ 10٪. ويتم الخصم من المورد بإعتبار الدخل الصافي الخاضع للضريبة على الدخل بالنسبة إلى الأجراء المعنيين حسب النسب التالية :

0 إلى 2.000 دينار	10٪
2.000.001 إلى 5.000 دينار	15٪
ما فوق 5.000 دينار	20٪

مع الإشارة إلى أنه في صورة عدم تجاوز الدخل السنوي بإعتبار التأجيلات الظرفية الصافية الممنوحة 1.500 دينار، لا يستوجب القيام بأي خصم بهذا العنوان.

2.

في صورة إستعمال الأعوان لسياراتهم الخاصة مع تحمل المصاريف الناجمة عن ذلك ثم إسترجاع المصاريف على أساس منحة كيلومترية تقديرية تأخذ بعين الإعتبار مختلف عناصر التكلفة، تكون المصاريف المسترجعة غير خاضعة للضريبة على الدخل وبالتالي للخصم من المورد إذا توفرت فيها الشروط التالية :

- أن تتعلق هذه المصاريف بنشاط المؤسسة وأن تكون غير مشطّة بالمقارنة مع نوع الخدمة،

- أن يكون إنجاز الخدمة قد تم على أساس تكليف بأمرية كتابي تم إصداره مسبقا،

- أن يتم إثبات هذه المصاريف ضمن سند خلاص ينص خاصة على مبلغها ونوع الخدمة المنجزة وإسم المستفيد بها وإمضاءه وتاريخ خلاصها الفعلي».

2

Produits des remises de dettes

Dans une prise de position (117) du 28 janvier 2008, la DGELF a précisé que les remises de dettes constituent un produit exceptionnel pour l'entreprise bénéficiaire qui subit le même traitement que son bénéfice d'exploitation depuis le 1^{er} janvier 2007.

« تبعاً لمكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه والذي تضمن إعادة النظر في موقف وزارة المالية الوارد ضمن مكتوبها المشار إليه بالمرجع أعلاه حول النظام الجبائي لعملية تخلي عن ديون لفائدة مؤسسة مصدّرة كلياً وخاصة تبعاً لصدور قانون المالية لسنة 2008، يشرفني إعلامكم أنه تم بمقتضى الفصل 34 من قانون المالية لسنة 2008 سحب النظام الجبائي للأرباح المتأتية من الإستغلال على الأرباح الإستثنائية والتي تم ضبطها بنفس الفصل ومنها إنتفاع المؤسسة بالتخلي عن الديون.

هذا وبالرجوع إلى مكتوبكم المؤرخ في 21 سبتمبر 2007، تعتبر الأرباح الإستثنائية التي سوف تحققها الشركة المصدّرة كلياً تبعاً لإنتفاعها بتخلي الشركة الأم عن ديونها لفائدتها أرباحاً متأتية من التصدير وتنتفع بالإمتياز الجبائي المتعلق بالتصدير على غرار الأرباح المتأتية من النشاط وذلك بالنسبة لعمليات التخلي التي تتم إبتداءً من غرة جانفي 2007.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه في صورة تحقيق الشركة المصدّرة كلياً لأرباح متأتية من مبيعاتها في السوق المحلية، فإن الأرباح الإستثنائية المتأتية من الإنتفاع بالتخلي عن الديون، تقبل للطرح في حدود نفس النسبة التي تطرح على أساسها الأرباح المتأتية من التصدير».

Abandon de créances de la mère étrangère au profit de la filiale tunisienne totalement exportatrice

Dans une prise de position (158) du 31 janvier 2008, la DGELF a précisé que le produit exceptionnel résultant de l'abandon d'avances en compte courant de la mère au profit de sa filiale totalement exportatrice bénéficie de la déduction totale au même titre que le bénéfice d'exploitation provenant de l'export de la société totalement exportatrice.

Si la société exportatrice réalise des ventes locales, ledit produit exceptionnel bénéficie de la déduction dans la limite du pourcentage du chiffre d'affaires à l'exportation par rapport au chiffre d'affaires total.

« لقد ذكرتم بمقتضى مکتوبکم المشار إليه بالمرجع أعلاه، أن مؤسسات مصدرة كلياً إنتفعت بالتخلي لفائدتها عن ديون تتمثل في تسبقات بالعملة الأجنبية تم إيداعها لديها بالحساب الجاري للشركاء الأجانب غير المقيمين وذلك من قبل الشركات الأم المقيمة خارج البلاد التونسية وقد خصصت هذه التسبقات لتمويل الإقتناءات والإيفاء بالتزامات الشركات المصدرة كلياً المقيمة بتونس، فطلبتم مدكم ببعض الإيضاحات حول إمكانية إنتفاع المؤسسات المذكورة بأحكام الفصل 34 من قانون المالية لسنة 2008 المتعلقة بطرح الأرباح الإستثنائية المرتبطة بالنشاط الأصلي للمؤسسات على غرار الأرباح المتأتية من الإستغلال.

جواباً، يشرفني إعلامكم بما يلي :

تم بمقتضى الفصل 34 من قانون المالية لسنة 2008 سحب النظام الجبائي للأرباح المتأتية من الإستغلال على الأرباح الإستثنائية والتي تم ضبطها بنفس الفصل ومنها إنتفاع المؤسسة بالتخلي عن الديون لفائدتها على غرار الأرباح المتأتية من الإستغلال.

وعلى هذا الأساس، تعتبر الأرباح الإستثنائية التي سوف تحققها الشركات المصدرة كلياً موضوع مکتوبکم تبعاً لإنتفاعها بتخلي الشركة الأم عن ديونها لفائدتها أرباحاً متأتية من التصدير وتنتفع بالإمتياز الجبائي المتعلق بالتصدير على غرار الأرباح المتأتية من النشاط وذلك بالنسبة إلى عمليات التخلي التي تتم ابتداءً من غرة جانفي 2007.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه في صورة تحقيق الشركة المصدرة كلياً لأرباح متأتية من مبيعاتها في السوق المحلية بعنوان سنة إنتفاعها بالتخلي عن الديون، فإن الأرباح الإستثنائية المتأتية من الإنتفاع بالتخلي عن الديون، تقبل للطرح في حدود نفس النسبة التي تطرح على أساسها الأرباح المتأتية من التصدير.»

Application du régime transitoire des nouvelles règles d'amortissement

Dans une prise de position (1192) du 9 juin 2008, la DGELF a précisé que les nouvelles règles d'amortissement s'appliquent à la valeur comptable nette des immobilisations existantes au 1^{er} janvier 2007 pour la durée restante par rapport à la durée préconisée (amortissement linéaire) par les nouvelles règles tout en considérant que l'entreprise peut continuer à amortir les immobilisations acquises avant le 1^{er} janvier 2007 selon les anciens taux si l'amortissement est inférieur aux seuils autorisés et à condition d'appliquer le même amortissement pour toute la période restante.

« لقد طلبتم بمقتضى مکتوبکم المشار إليه بالمرجع أعلاه، معرفة هل أن أحكام الفصل 43 من قانون المالية لسنة 2008 والمتعلقة بالإستهلاكات تطبق على الأصول المقتناة قبل صدور القانون المذكور والتي تم في شأنها تطبيق إستهلاكات تنازلية وهل يتم تطبيق هذه الأحكام بصفة رجعية.

جواباً، يشرفني إعلامكم بما يلي :

1- 2007

تطبق الأحكام المنصوص عليها بالفصول 41 و 43 من قانون المالية لسنة 2008 على الأصول التي دخلت طور الإستغلال ابتداءً من غرة جانفي 2007 حيث تم توقيف العمل بالإستهلاكات التنازلية المنصوص عليها بمجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وتمكين المؤسسات من احتساب إستهلاكات الأصول الثابتة على أساس القواعد المضبوطة بالتشريع المحاسبي دون أن يفوق المبلغ السنوي القابل للطرح للإستهلاكات الثابتة المحددة حسب نسب قصوى تم ضبطها بالأمر عدد 492 لسنة 2008 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

2- 2007

تبقى الأصول المستغلة قبل غرة جانفي 2007 خاضعة للأحكام الإنتقالية المنصوص عليها بالفصل 41 والتي تنص على أن الأقساط السنوية للإستهلاكات تضبط بتقسيم القيمة المحاسبية الصافية في غرة جانفي 2007 والتي تساوي الفارق بين القيمة القابلة للإستهلاك والإستهلاكات التي تم طرحها من نتائج السنوات السابقة لسنة 2007 على المدة المتبقية لإستعمال الأصول المذكورة. وتحدد هذه المدة بإعتبار نسب الإستهلاكات التي تم ضبطها بالأمر عدد 492 لسنة 2008 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

مع العلم أنه تبقى للمؤسسة إمكانية تطبيق الإستهلاكات المعمول بها قبل دخول قانون المالية لسنة 2008 حيز التطبيق

إذا كانت هذه الإستهلاكات تقل عن الإستهلاكات المنصوص عليها بالفصل 41 من قانون المالية لسنة 2008 شريطة تطبيق نفس الإستهلاكات بالنسبة لكامل المدة».

5

Amortissement des concessions

Dans une prise de position (1204) du 9 septembre 2008, la DGELF rappelle le régime des amortissements applicables aux concessions tel que défini par les règles fiscales :

- Le montant de la concession est amortissable sur la durée de la concession ;
- Les constructions inscrites au bilan sont amortissables selon la durée fiscale ;
- Le montant des constructions non portées au bilan est amortissable sur la durée de la concession ;
- Les autres immobilisations sont amortissables sur la durée fiscale.

La valeur comptable nette des immobilisations transférées à l'Etat en fin de période de concession est portée en pertes.

« لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه أن الفصل 36 من القانون عدد 23 لسنة 2008 المؤرخ في 10 أفريل 2008 المتعلق بنظام اللزمت ينص على أن ممتلكات الرجوع تعاد عند نهاية العقد إلى مانح اللزمة (الدولة) مجاناً بما في ذلك المنشآت والتجهيزات التي إقتناها صاحب اللزمة لضرورة مواصلة إستغلال المرفق العمومي موضوع عقد اللزمة وطرحتم إشكال عدم إمكانية تطبيق كامل الإستهلاك على التجهيزات المقتناة خلال السنوات الأخيرة من عقد اللزمة التي يجب إعادتها إلى مانح اللزمة بإعتبار أن المدة غير كافية.

وعلى هذا الأساس، طلبتم في الحالة الخاصة إمكانية تطبيق إستهلاكات حسب المدة المتبقية لعقد اللزمة عوضاً عن النسب القصوى المحددة بالأمر عدد 492 لسنة 2008 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

جواباً، يشرفني إعلامكم بما يلي :

تم بمقتضى قانون المالية لسنة 2008، ضبط نظام خاص بالإستهلاكات المطبقة على اللزمت كما يلي :

- بالنسبة إلى المعلوم المستوجب للحصول على اللزمت : تحتسب الإستهلاكات القابلة للطرح على أساس المدة المضبوطة بعقد اللزمة.

- بالنسبة للمباني المشيدة في إطار عقود لزمة : تحتسب الإستهلاكات على أساس النسب المضبوطة بالأمر عدد 492 لسنة 2008 إذا كانت هذه المباني مسجلة بأصول موازنة المستغل. ويتم الإستهلاك على أساس مدة إستعمال الأرض إذا كانت هذه المباني غير مسجلة بأصول موازنة المستغل.

وعلى أساس ما سبق، وبإعتبار أن التشريع الجبائي الجاري به العمل لا ينص على كيفية إستهلاكات خاصة بالنسبة للأصول الأخرى المستغلة في إطار اللزمت، فيتم إستهلاكها حسب التشريع الجبائي الجاري به العمل أي على أساس النسب القصوى المحددة بالأمر عدد 492 لسنة 2008. مع العلم أن القيمة المحاسبية الصافية للأصول عند تاريخ الإرجاع تسجل كخسائر إستثنائية تطرح كلياً من نتائج السنة التي تمت فيها إعادة التجهيزات.»

6

Conséquences du dégrèvement financier

Dans une prise de position (1377) du 1^{er} juillet 2008, la DGELF a précisé que le dégrèvement financier n'entraîne aucune obligation de constituer un compte de réserve spécial mais a considéré en revanche que le bénéfice correspondant au montant réinvesti n'est pas distribuable avant la cession des titres réinvestis. Selon cette prise de position, toute distribution avant la cession des titres entraîne la déchéance de l'avantage d'IS correspondant. La prise de position ne précise pas le fondement légal qui l'appuie.

« لقد طلبتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه معرفة :

1. ما إذا كانت عمليات إعادة الإستثمار بالإكتتاب في رأس مال المؤسسات تستوجب تكوين إحتياطي خاص للإستثمار؟
2. التبعات الجبائية لتوزيع الأرباح التي كانت موضوع إعادة الإستثمار قبل التفويت في السندات التي تم إقتناؤها في إطار إعادة الإستثمار؟

جواباً، يشرفني إعلامكم بما يلي :

.1

طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل، لا يستوجب الإنتفاع بطرح الأرباح المعاد إستثمارها في رأس مال شركات تخوّل حق الإنتفاع بالإمتيازات الجبائية تكوين إحتياطي خاص للإستثمار.

.2

لا يمكن توظيف الأرباح التي خصصت لإعادة الإستثمار وإنتفعت بالإمتياز الجبائي بهذا العنوان بأية طريقة أخرى بما في ذلك توزيعها على الشركاء، حيث يقتصر توزيع الأرباح على الجزء من الأرباح الصافية التي خضعت للضريبة أي التي لم يشملها الطرح بعنوان إعادة الإستثمار.

بالتالي وفي الحالة الخاصة، فإن عملية توزيع الأرباح التي إنتفعت بالإمتياز الجبائي قبل التفويت في السندات المقتناة في إطار عملية إعادة الإستثمار تؤدي حتما إلى مطالبة الشركة الموزعة بدفع الضريبة على الشركات التي لم تدفع بعنوان سنة تحرير رأس المال المكتتب تضاف إليها خطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجاري به العمل».

7

Conséquences d'une démolition d'immeuble en vue de reconstruire

Dans une prise de position (1271) du 22 octobre 2008, la DGELF a précisé que la valeur comptable nette d'un immeuble détruit est à porter en pertes de l'exercice au cours duquel la démolition a lieu. En revanche, les frais de démolition d'un immeuble sont capitalisés dans le coût de la nouvelle construction.

« تبعا لمكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه والذي طلبتم بمقتضاه معرفة هل يمكن طرح القيمة المحاسبية الصافية لعقار تم هدمه كخسارة إستغلال وما هي الوثائق المبررة لذلك، يشرفني إعلامكم أن القيمة المحاسبية للعقار الذي يتم هدمه تعتبر كخسارة تطرح من النتيجة الجبائية لسنة الهدم وذلك على أساس الوثائق المبررة لذلك كمحضر معاينة عملية الهدم من قبل عدل منفذ. أما مصاريف الهدم في الحالة الخاصة فتؤخذ بعين الإعتبار ضمن ثمن تكلفة البناء التي سوف تشيّد. وتكون بالتالي قابلة للإستهلاك حسب النسبة المطبقة على البناء المذكورة. »

8

Condition du dépôt de déclaration

Dans une prise de position (1614) du 7 août 2008, la DGELF a précisé que la déclaration d'investissement délivrée sous la forme d'actualisation du programme d'investissement permet quand elle est réalisée dans les délais et quand elle remplit les conditions légales exigées, de bénéficier du dégrèvement physique.

« لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليهما بالمرجع أعلاه أن شركتكم أودعت خلال شهر سبتمبر 2005 تصريحاً بالإستثمار لدى وكالة النهوض بالصناعة ثم قامت بتحديد البرنامج المذكور بتاريخ 16 أفريل 2008. فطلبتم معرفة هل يمكن لشركتكم الإنتفاع بالإمتياز الجبائي بعنوان عملية إعادة إستثمار صلبها من نتائج سنة 2007.

جوابا، يشرفني إعلامكم أن الإنتفاع بالإمتياز الجبائي بعنوان عمليات إعادة الإستثمار يستوجب خاصة إيداع تصريح لدى المصالح المعنية بقطاع النشاط.

وعلى هذا الأساس، وباعتبار أن شركتكم قامت بإعادة التصريح المتعلق ببرنامج الإستثمار لدى وكالة النهوض بالصناعة قبل التاريخ النهائي لإيداع التصريح بالضريبة على الشركات بعنوان سنة 2007، فيمكنها الإنتفاع بطرح الأرباح المعاد إستثمارها صلبها من النتائج الخاضعة للضريبة بعنوان نفس السنة شريطة الإستجابة لكل شروط الطرح المنصوص عليها بالفصل 7 من مجلة تشجيع الإستثمارات كما تم تنقيحه بالفصل 35 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 المتعلق بقانون المالية لسنة 2008. »

9

Distinction entre exportation et activité rattachée à un établissement stable à l'étranger

(1) Dans une prise de position (1169) du 28 mai 2007, la DGELF a précisé que les travaux réalisés à l'étranger, par une société tunisienne au profit d'une société étrangère peuvent relever de deux statuts :

- Si les travaux sont réalisés dans le cadre d'un établissement stable, les revenus et charges, bénéfiques ou pertes sont en dehors du champ territorial de l'IS tunisien.

- Si la société tunisienne réalise les travaux en dehors d'un établissement stable à l'étranger, ils constituent des exportations. La prise de position exige dans ce cas, le dépôt d'une déclaration d'investissement pour bénéficiaire des avantages à l'exportation et occulte toute référence au régime d'avantages à l'export de droit commun.

En matière de TVA, les prestations étant réalisées et utilisées à l'étranger, elles se situent en dehors du champ territorial de la TVA tunisienne.

« تبعاً لإحالتكم المشار إليها بالمرجع أعلاه التي طلبتم بمقتضاها توضيحات حول النظام الجبائي المطبق على الخدمات المسداة من قبل شركة "أ" لفائدة شركة "ب" المستقرة بألمانيا بمقتضى عقد والمتمثلة في إسداء خدمات مساعدة فنية يتعلّق بإنجاز الشركة الألمانية لمشاريعها بليبيا، يشرفني إعلامكم بما يلي :

-1

يتبيّن من خلال دراسة العقد الممضى بين شركة "أ" والشركة الألمانية "ب" وخاصة النقطة 2 منه أن شركة "أ" تتولى، بصفتها مساعد تقني، إنجاز خدمات ما بعد البيع لحرفاء الشركة الألمانية خارج تونس وتتضمن هذه الخدمات خاصة الإتصال بالحرفاء وإعداد الأمثلة ومراقبة الأشغال والإشراف على عمليات التركيب. وبالتالي، فإن النظام الجبائي للخدمات المذكورة يختلف باختلاف الإطار الذي تم فيه إنجاز الخدمات وذلك كما يلي :

-1

في هذه الحالة لا تكون الأرباح المتأتية من المنشأة الدائمة المذكورة خاضعة للضريبة على الشركات وذلك طبقاً لأحكام الفصل 47 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات كما لا تكون الأعباء والإستهلاكات والخسائر المتعلقة بالمنشأة الدائمة المذكورة قابلة للطرح من النتائج الخاضعة للضريبة بالنسبة للمقر الموجود بتونس.

-2

في هذه الحالة، تعتبر الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات متأتية من التصدير وتنتفع بالإميازات الجبائية المخولة بهذا العنوان شريطة الإستجابة لكل الشروط المستوجبة لذلك وخاصة منها إيداع تصريح بالاستثمار لدى المصالح المعنية بقطاع النشاط.

هذا وتجدر الإشارة أنه في صورة تحقيق عمليات وساطة دولية تتمثل في ربط الصلة بين مشتر وبائع غير مقيمين على معنى قانون الصرف، فإن الأرباح المتأتية من العمليات المذكورة تنتفع بالطرح لضبط الربح الخاضع للضريبة في حدود 50٪ منها خلال

العشر سنوات الأولى للنشاط إبتداءً من السنة التي تتم فيها أول عملية وشريطة الإستجابة لكل الشروط المستوجبة.

-II

طبقاً لأحكام الفصلين 1 و3 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، تخضع الخدمات للأداء على القيمة المضافة إذا تم إستعمالها بالبلاد التونسية وذلك بصرف النظر عن مكان إسداؤها.

وعلى أساس ما سبق، فإن نظام الأداء على القيمة المضافة المطبق على خدمات المساعدة الفنية المسداة من قبل شركة "أ" لفائدة شركة "ب" يختلف حسب الحالة كالتالي :

- لا تخضع خدمات المساعدة الفنية التي يتم إستعمالها خارج البلاد التونسية للأداء على القيمة المضافة وذلك طبقاً لأحكام الفصل 3 من مجلة الأداء المذكور.

- تخضع خدمات المساعدة الفنية المستعملة بالبلاد التونسية للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18٪ وذلك طبقاً لأحكام الفصلين 1 و7 من مجلة الأداء على القيمة المضافة. «

10

Régime des pertes sur participation

Dans une prise de position (1719) du 29 août 2008, la DGELF a précisé que les pertes sur titres de participation ne peuvent être déduites fiscalement qu'au titre de l'exercice au cours duquel la société émettrice a été transmise dans le cadre de la loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative aux entreprises en difficultés économiques ou l'exercice au cours duquel la société est liquidée et la constatation d'un mali de liquidation. Néanmoins, les banques peuvent constituer des provisions pour dépréciation des titres.

« لقد طلبتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه معرفة المآل الجبائي للخسائر المسجلة بعنوان المساهمات في رأس مال الشركات في الحالات التالية :

1- إلغاء عدد من المساهمات أو التخفيض في قيمتها الإسمية تبعاً للتخفيض في رأس مال الشركة الصادرة عنها المساهمات لإستيعاب الخسائر،

2- إلغاء المساهمات تبعاً لإحالة الشركة الصادرة عنها المساهمات في إطار القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية،

3- إلغاء المساهمات تبعاً لتصفية الشركة المذكورة.

جوابا، يشرفني إعلامكم أن الخسائر الناتجة عن تقلص قيمة الأصول تطرح من نتائج سنة تسجيل الخسائر فعليا، وبالتالي، فإن الخسارة الناتجة عن تقلص قيمة المساهمات في رأس مال الشركات، تطرح من نتائج سنة التفويت في المساهمات المذكورة أو سنة تصفية الشركة الصادرة عنها المساهمات وتسجيل المساهمين في رأس مالها ناقص تصفية.

وعلى هذا الأساس، وبالرجوع إلى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه، تطرح الخسارة بعنوان الأسهم فقط بالنسبة للقيمة الناقصة المسجلة تبعا لإحالة الشركة المصدرة للأسهم في إطار القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية أو تبعا لتصفية الشركة وتسجيل المساهمين فيها لناقص تصفية.

هذا ويمكن في الحالة الخاصة بمؤسسات القرض التي لها صفة بنك، تكوين مدخرات بعنوان تقلص الأسهم التي تم إلغاؤها أو التخفيض في قيمتها الإسمية تبعا للتخفيض في رأس مال الشركة المصدرة للأسهم لإستيعاب الخسائر، تطرح من الربح الخاضع للضريبة لسنة تكوينها في الحدود المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل.»

11

Reprise des immeubles par les associés par réduction du capital

Dans une prise de position (1866) du 24 septembre 2008, la DGELF a précisé que la reprise d'immeubles par les associés à la valeur comptable nette par voie de réduction du capital entraîne les conséquences fiscales suivantes :

- la différence entre la VCN et la valeur réelle de l'immeuble est imposable chez la société,
- la plus-value acquise par les associés est soumise à l'IR en tant que revenus de valeurs mobilières.

« لقد بينتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه أن إحدى حريفاتكم وهي شركة ستقع إحالتها إلى مستثمر أجنبي تعتزم إرجاع بعض أصولها المتكونة من عقارات إلى الشركاء وبالتوازي التخفيض في رأس مالها كما بينتم أن سحب الأصول من الموازنة سوف يكون على أساس قيمتها الأصلية كما هي مسجلة بالمحاسبة، حيث لن تسجل عملية السحب أي ربح على مستوى النتيجة المحاسبية وطلبتكم تبعا لذلك معرفة المآل الجبائي لهذه العملية على مستوى الشركة وعلى مستوى الشريك وما إذا كانت هذه العملية تخضع إلى التسجيل باعتبارها عملية تخفيض في رأس المال.

جوابا، يشرفني إعلامكم أن سحب الأصول من الموازنة يجب أن يكون في كل الحالات أي على المستوى المحاسبي وعلى المستوى الجبائي على أساس القيمة الحقيقية للأصول في تاريخ السحب.

هذا وإذا تم اعتماد التمشي موضوع مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه بالرغم من مخالفته للتشريع المحاسبي للمؤسسات، فإن النظام الجبائي للعملية المزمع إنجازه يضبط كما يلي :

تؤخذ بعين الاعتبار لضبط النتيجة الجبائية للسنة التي وقع فيها وضع الأصول على ذمة الشركاء القيمة الزائدة التي كان من الممكن تحقيقها إذا تم التفويت في الأصول المذكورة إلى الغير. وتضبط القيمة الزائدة المذكورة على أساس القيمة الحقيقية للأصول في تاريخ وضعها على ذمة الشركاء.

باعتبار أن عملية وضع الأصول على ذمة الشركاء تبعثها عملية تخفيض في رأس المال، فإن الأمر يتعلق بإرجاع جزئي للأصول وبالتالي تصنف القيمة الزائدة التي يحققها الشريك بهذا العنوان والتي تساوي الفارق بين قيمة إسهاماته في الشركة والقيمة الحقيقية للأصول في تاريخ وضعها على ذمته ضمن مداخيل الأوراق المالية وتخضع للضريبة طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

أما الإجابة عن تساؤلكم المتعلقة بمعاليم التسجيل فتستوجب مدنا بنسخة من المحضر المعين لعملية التخفيض في رأس المال.»

12

Plus-value d'apport d'actions cotées en bourse

Dans une prise de position (1885) du 3 octobre 2008, la DGELF a précisé que l'apport en société d'actions cotées en bourse constitue un cas de cession et que, par conséquent, la plus-value d'apport d'actions cotées en bourse est exonérée d'impôt.

« تبعا لمكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه والذي طلبتم بمقتضاه معرفة إن كانت عملية الإسهام بأهم مدرجة بالبورصة تعتبر عملية تفويت وتعفي تبعا لذلك من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على القيمة الزائدة المتأتية منها، يشرفني إعلامكم أن لفظة "التفويت" يقصد بها البيع أو كل عملية تقوم مقامها كالإسهام أو المعاوضة أو الهبة.

وبالتالي، وفي الحالة الخاصة، تكون القيمة الزائدة المتأتمية من الإسهام بأسهم مدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس موضوع مكتوبكم معفاة من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات.»

13

Modalité de justification des dépenses versées à des particuliers

Dans une prise de position (1954) du 21 octobre 2008, la DGELF a précisé que la justification des dépenses d'achat auprès de personnes non commerçantes qui réalisent des opérations de collecte de plastiques à titre accidentel peut s'appuyer sur des reçus signés et qui mentionnent :

- la date de l'opération,
- le numéro de la carte d'identité nationale,
- la mention de la nature des marchandises, des quantités et des prix.

« لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه أن مؤسسة تمارس نشاط تجميع النفايات الصلبة غير السامة تنزود من النفايات البلاستيكية عن طريق أشخاص عاديين لا يمارسون نشاطا تجاريا وبالتالي، فإن هذه الشراءات لا تعتمد على فواتير أو أي سندات أخرى حيث أن هؤلاء الأشخاص عاديون لا يقومون بالفوترة. مع العلم أن هذه النفايات البلاستيكية تعتبر المادة الأولية لنشاط الشركة المذكورة. وطلبت في هذا الصدد مدمكم ببعض التوضيحات بخصوص إمكانية تسجيل المبالغ المبدولة لإقتناء هذه المواد الأولية ضمن محاسبتها كأعباء قابلة للطرح.

جوابا، يشرفني أن أحيطكم علما بما يلي :

طبقا لأحكام الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، تضبط النتيجة الصافية بعد طرح كل الأعباء التي إستلزمها الإستغلال مهما كان نوعها.

ويستوجب طرح الأعباء خاصة تسجيلها بالمحاسبة وتبريرها بفواتير تستجيب لأحكام الفصل 18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والفصل 25 من القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 المتعلق بالمنافسة والأسعار كما تم تنقيحه بالنصوص اللاحقة.

غير أنه وفي الحالة الخاصة بالأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط جمع النفايات البلاستيكية بصفة عرضية ولا يمارسون نشاطا تجاريا، فإنهم يكونون غير مطالبين بإيداع تصريح بالوجود والحصول على بطاقة تعريف جبائي وغير ملزمين بتحرير فواتير

تستجيب لمقتضيات الفصل 18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة. وعلى هذا الأساس، فإنه يمكن للشركة المعنية طرح قيمة الشراءات التي تنجزها معهم على أساس وصولات يتم تحريرها وإمضاؤها من قبل هؤلاء الأشخاص تكون جديرة بالثقة ويجب أن تتضمن وجوبا البيانات التالية :

- تاريخ العملية،
- تعريف الحريف وعنوانه ورقم بطاقة تعريفه،
- ذكر طبيعة البضائع وكمياتها مع الثمن.»

14

Statut fiscal des groupements

Dans une prise de position (1680) du 23 août 2008, la DGELF a confirmé que dans le cas où le contrat prévoit que chaque membre d'un groupement exécute sa part dans le marché, facture directement au client et encaisse directement du client, les membres ne passent pas par le groupement et tiennent directement leurs relations avec le client.

« تضمّن مكتوبكم المشار إليهما بالمرجع أعلاه ما يلي :

- أن الشركة الفرنسية "أ" مختصة في الهندسة المهنية في ميدان الخدمات والإستشارة في مجال علوم الأرض والماء والبيئة وتقوم بإسداء خدماتها في إطار تجمّعات (groupements) مع مكاتب فرنسية أو تونسية لفائدة حرفائها المقيمين بفرنسا أو بتونس خواص أو أشخاص عموميين كالوكالة الوطنية للتصرف في النفايات وذلك في إطار صفقات عالمية،

- أن التجمّع يتحمل الخصم من المورد مرتين مما يؤثر على وضعيته المالية،

- بالنسبة للصفقات المنجزة من قبل التجمّع لفائدة الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات فإنه ونظرا أن الخدمات المنجزة لفائدة الوكالة معفاة من الأداء على القيمة المضافة، فإنه لا يمكن للتجمّع طرح الأداء الذي تمت فوترته من قبل أعضائه.

وطلبت على هذا الأساس تمكين أعضاء التجمّع من فوتر الأتعاب مباشرة إلى صاحب المشروع.

وجوابا، يشرفني أن أحيطكم علما أنه وفقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، يمكن للتجمّع طرح مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي يتم فوترته من قبل الأعضاء وكذلك مبلغ الأداء على القيمة المضافة موضوع الخصم من المورد المستوجب بعنوان الأشغال والخدمات المسداة لفائدة الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات أو المنشآت العمومية.

وفي صورة بروز فائض أداء لم يتسن طرحه فإنه يمكن للتجمّع إسترجاعه كليا بناء على مطلب يودع لدى مركز مراقبة الأداءات المؤهل أو إدارة المؤسسات الكبرى يكون مدعما بالحجج اللازمة

وذلك وفقا لأحكام الفصل 15 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

مع الإشارة أنه لا يمكن للتجمّع طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تمت فوترته من قبل الأعضاء أو الذي تحملته شراؤه الأخرى بعنوان الصفقات المنجزة لفائدة الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات باعتبار إنتفاع هاته الأخيرة بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بعنوان شراؤها من الخدمات والتجهيزات اللازمة لنشاطها. غير أنه يمكن لأعضاء التجمّع طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحملته شراؤهم الضرورية لإنجاز الصفقات المذكورة.

مع التذكير بأنه وفقا لأحكام الفصل 19 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، يتعيّن على التجمّع خصم كامل مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي تتم فوترته من قبل الأعضاء أو المزودين الذين ليس لهم مؤسسة بالبلاد التونسية وتسليمهم شهادة في مبلغ الأداء المخصوم.

9

غير أنه في صورة إسداثهم خدمات لفائدة الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات، فإنه لا يمكنهم طرح الأداء على القيمة المضافة بعنوان شراؤهم الضرورية لإنجاز الصفقة باعتبار إنتفاع هاته الأخيرة بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بعنوان شراؤها من خدمات وتجهيزات لازمة لنشاطها. »

15

Interdiction fiscale d'amortir les terrains de carrière

Dans une prise de position (1661) du 19 août 2008, la DGELF a précisé que les terrains exploités en tant que carrière sont expressément exclus du droit à amortissement fiscal par l'article 15 du code de l'IRPP et de l'IS abstraction faite de toute considération comptable.

« لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه أن المؤسسات الناشطة في قطاع مواد البناء تقوم بشراء مقاطع تستخرج منها مواد أولية وتصبح هذه المقاطع بعد إنتهاء إستغلالها حفرًا غائرة يتطلب ردمها مصاريف باهظة.

هذا ويبيّنتم أن الأمر عدد 492 لسنة 2008 المؤرخ في 25 أبريل 2008 لم يحدد طريقة إستهلاك هذه الأصول رغم إستناده في بياناته التمهيدية على القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات الذي إعتبر صراحة ضمن المعيار عدد 5 أن الأراضي التي تكون لها مدة إستعمال محدودة تعالج كأصول ثابتة قابلة للإستهلاك.

وفي هذا الصدد، إعتبرتم أن المقاطع تنسب إلى هذا النوع من الأراضي التي تكون مدة إستعمالها محدودة وطلبتم مدّكم ببعض التوضيحات بخصوص كيفية إستهلاكها.

جوابا، يشرفني إعلامكم أن إستهلاكات الأراضي قد تم إستثناؤها من حق الطرح لضبط النتيجة الجبائية صراحة بمقتضى الفصل 15 من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وذلك بصرف النظر عن كيفية إستعمالها.

وبالتالي، تبقى الإستهلاكات المتعلقة بالأراضي غير قابلة للطرح من قاعدة الضريبة مهما كانت نوعية الأراضي ومهما كانت كيفية إستغلالها وبصرف النظر عن أحكام القانون المتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات. »

16

Taux d'amortissement des doseurs

Dans une prise de position (1962) du 21 octobre 2008, la DGELF a précisé que les doseurs fournis aux clients pour commercialiser un produit sont amortissables chez l'entreprise qui les met à la disposition de ses clients au taux de 15%.

« لقد ذكرتم بمقتضى مكتوبكم المشار إليه بالمرجع أعلاه أن شركتكم مخصصة في توزيع مواد التنظيف لفائدة النزّل ومصنعي المنتجات الغذائية وأنكم تقومون في نفس الوقت بمنح الحرفاء معدّات مستوردة مخصصة لكيل مواد التنظيف المذكورة (doseurs) مجاناً، بقيمة 200 أورو الواحدة مبيّنين أن هذه المعدّات أساسية لإستعمال مواد التنظيف التي تروّجونها للحرفاء حيث تمكنهم من الإستهلاك الأمثل لها. وطلبتم بالتالي توضيح النظام الجبائي لهذه المعدّات على مستوى شركتكم.

جوابا، يشرفني إعلامكم أنه وبإعتبار أن المعدّات الخصوصية التي تقوم شركتكم بإستيرادها لوضعها على ذمة الحرفاء أساسية لإستعمال مواد التنظيف التي تسوّقها شركتكم، فإنها يمكن أن تكون موضوع إستهلاكات تطرح لغاية ضبط الريح الخاضع للضريبة بالنسبة لشركتكم وذلك بنسبة سنوية قصوى حدّدت بـ15% طبقا لأحكام الأمر عدد 492 لسنة 2008 بتاريخ 25 فيفري 2008 وشريطة تسجيلها بالمحاسبة وبجدول الإستهلاكات. »