



الجمهورية التونسية

وزارة المالية

الوزير

تعليمات رقم: ٤٤٥٨/٤

تاريخ: ١٨ نوفمبر ٢٠٠٨

الموضوع: المعالجة الضريبية للتعديلات التي تجريها الوحدات المختصة بضريبة الدخل نتيجة التفتيق الضريبي في أعمال وتصاريح شركات الأموال.
المرجع: أحكام المواد ٢٨، ٣٠، ٦٩ و ٧٢ مكرر من قانون ضريبة الدخل.

بما أنه غالباً ما ينتج عن التفتيق الضريبي الذي تقوم به الوحدات المختصة بضريبة الدخل في أعمال وتصاريح شركات الأموال، إجراء تعديلات على تصاريح تلك الشركات أو فرض التكاليف المباشر عليها،

وبما أن بعضاً من التعديلات على بنود النفقات والأعباء قد يتعلق بعدم وقوعها ضمن الحدود المقبولة ضريبياً أو يتجاوزها للمعدلات القانونية أو بعدم تألفها مع حاجات العمل، وذلك من غير أن يكون أي من المساهمين أو أصحاب الحصص قد استفاد منها بصورة مباشرة أو غير مباشرة أو عادت بالنفع عليه،

وبما أن بعضاً من تلك التعديلات لا سيما منها المتعلقة ببنود النفقات غير المرتبطة بحاجات العمل الفعلية أو المبالغ بقيمتها، قد ينطوي على عائدات أو إيرادات أو فوائد أو أرباح أو منافع مباشرة أو غير مباشرة، تعود إلى مجلس الإدارة أو إلى المساهمين أو إلى أصحاب الحصص في تلك الشركات،

لذلك،

وتغادياً لأي نقص في فرض التكاليف المتوجبة،

يطلب إلى الوحدات المختصة بضريبة الدخل، عندما يتبين لها بنتيجة التفتيق الضريبي في

أعمال وتصاريح شركات الأموال، ما يوجب تعديل تلك التصاريح، التقيد بما يلي:

أ- الحالات التي ينتج عنها ربح ضريبي نتيجة التعديلات لا سيما في البنود التالية:

١- إدراج قنود مشتريات مضخمة أو غير مثبتة: تعاد إلى الأرباح وتكلف بضريبة الباب الأول

مع الغرامة في حال توجبها قانوناً، وفي حال تبين أن أحد المساهمين أو أصحاب الحصص قد استفاد من المشتريات المشار إليها فتكلف أيضاً التعديلات الناشئة عنها بضريبة الباب الثالث مع الغرامة في حال توجبها.

- ٢- القروض التي تمنحها الشركة للمساهمين أو لأصحاب الحصص من بون الفائدة أو بمعدل فائدة يقل عن معدل الفائدة التي تتحملها الشركة على حساباتها المفتوحة لدى المصارف:
تحتسب فائدة لصالح الشركة بمعدل لا يقل عن معدل الفائدة المصرفية التي تتحملها الشركة وتعاد إلى الأرباح وتكلف بضريبة الباب الثالث أيضاً.
- ٣- إهلاك حسابات مدينة للمساهمين أو لأصحاب الحصص، أو إعطائهم من سداد قروض ممنوحة لهم: يعتبر الإهلاك أو الإعفاء غير مقبول التزويل من أرباح الباب الأول ويكلف بضريبة الباب الثالث مع الغرامة القانونية.
- ٤- المخصصات المدفوعة للمساهمين أو لأصحاب الحصص الذين لا يمارسون أي عمل في الشركة: تعاد إلى الأرباح وتكلف أيضاً بضريبة الباب الثالث مع الغرامة القانونية.
- ٥- المخصصات أو بدلات الأتعاب أو الرواتب المدفوعة للمساهمين أو لأصحاب الحصص لقاء عمل فعلي في الشركة: ترد إلى أرباح الباب الأول كما تكلف أيضاً بضريبة الباب الثالث مع الغرامة القانونية على أن يرد فرق ضريبة الباب الثاني المدفوعة عن الجزء الذي كلف بضريبة الباب الثالث.
- ٦- التعديلات الجارية على بدلات حضور المساهمين الجماعات العمومية أو على بدلات حضور جلسات مجالس الإدارة: تعاد إلى الأرباح وتبقى خاضعة لضريبة الباب الثالث أيضاً.
- ٧- التأمينات لصالح المساهمين أو لأصحاب الحصص: تعاد إلى الأرباح وتكلف بضريبة الباب الثالث أيضاً مع الغرامة القانونية.
- ٨- العمولات المدفوعة لأعضاء مجلس الإدارة أو مجلس المديرين على عمليات شراء أو بيع أو هبات لصالح الشركة: تعاد إلى الأرباح وتكلف بضريبة الباب الثالث مع الغرامة القانونية ما لم يكن المستفيد منها يصرح عن تلك العمولات بضريبة الباب الأول بصورة منتظمة.
- ٩- التعديلات الجارية على فروقات الصرف السلبية المتوقعة بحسابات المساهمين أو أصحاب الحصص: تعاد إلى الأرباح الخاضعة للباب الأول وتكلف بضريبة الباب الثالث أيضاً.
- ١٠- التعديلات الجارية على الفوائد ونفقات الإدارة والخدمات وخلافه المدفوعة من شركة تابعة إلى شركة هولندية: تعاد إلى الأرباح وتكلف أيضاً بضريبة الباب الثالث مع الغرامة القانونية، ويحق لشركة الهولندية أن تطلب إسترداد الضريبة على المبلغ المعاد.
- ١١- مصاريف هاتف شخصية لأعضاء مجلس الإدارة أو أصحاب الحصص: تعاد إلى الأرباح وتكلف بضريبة الباب الثالث أيضاً مع الغرامة القانونية.
- ١٢- المبالغ المدفوعة لأحد المساهمين أو أصحاب الحصص أو لطرف آخر لقاء تقديمه ضمانات شخصية لصالح الشركة: إذا حصلت الشركة على ضمانات من أحد مساهميها أو من أصحاب الحصص أو من طرف آخر لأجل تسليفات مالية أو تسهيلات مصرفية أو تسهيلات من موردين، يقبل عندها تزييل المبالغ المدفوعة المثبتة من إيرادات الشركة، وتعتبر هذه المبالغ

التي يستفيد منها المساهم أو الطرف الآخر، بمثابة عمولات تخضع لضريبة المواد ٤١، ٤٢، ٤٣ من قانون ضريبة الدخل إذا تمت لمرة واحدة، أما إذا تمت لأكثر من مرة فيكلف المستفيد منها عندها بضريبة الباب الأول على أساس الربح الحقيقي.

ب- في حال لم تزد التعديلات إلى الظاهر ربح ضريبي بنتيجة التدقيق: تفرض ضريبة الباب الثالث على التعديلات وفقاً لما جاء في البند - أ- أعلاه حتى ولو كانت نتيجة أعمال الشركة بعد التعديل خسارة.

ج- عند توقف الشركة عن العمل وتصفيتهما اختيارياً أو إجبارياً وأظهرت نتيجة التصفية أرباحاً إيرادية أو رأسمالية: تكلف تلك الأرباح بضريبة الباب الأول وضريبة الباب الثالث، إضافة إلى الأرباح المدورة الناجمة عن أرباح إيرادية أو رأسمالية التي لم يسبق أن كلفت بهذه الضريبة، على أن:

- تضم التعديلات التي سبق أن أجريت خلال درس أعمال الشركة عن السنوات السابقة والتي لم تكلف في حينه بضريبة الباب الثالث.

- تنزل الضائرات التي لا تزال ظاهرة في ميزانية الشركة (المقبولة للتزويل ضريبياً).

- ينزل أيضاً رأسمال الشركة المدفوع.

د- الشركات المعفاة من الضريبة على أرباحها أو الشركات التي تحظى إيرادات خاضعة لضريبة الأملاك الميضية: تبقى أرباح تلك الشركات خاضعة للضريبة على التوزيعات (ضريبة الباب الثالث)، وبالتالي فإن التعديلات التي تدخلها الوحدات المختصة بضريبة الدخل على نتائج تلك الشركات، تخضع لجهة ضريبة الباب الثالث للأحكام الواردة أعلاه، إلا إذا كانت هذه الشركات معفاة أيضاً من الضريبة على التوزيعات.

هـ- عند توقف الشركات المكلفة حكماً على أساس الربح المقطوع عملاً بأحكام المادة ٤٤ من قانون ضريبة الدخل أكانت لبنانية أو أجنبية عاملة في لبنان: فإن أرباحها التي تخضع للتكليف بضريبة الباب الثالث، هي الأرباح الناتجة عن الربح المقطوع بصرف النظر عن نتائجها المحاسبية مضافاً إليها الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التوقف عن العمل والخاضعة أيضاً لضريبة التحسين.

و- تتوجب الغرامات المتعلقة بالباب الثالث والمبينة أعلاه اعتباراً من أعمال ٢٠٠٩.

في وزير المالية
د. محمد شطح