

チュニジア
税務・会計制度ハンドブック

2015年3月

日本貿易振興機構(ジェトロ)

ドバイ事務所

進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）ドバイ事務所が現地の国際会計コンサルティング事務所 Deloitte LLP に作成を委託し、2015年3月時点で入手している情報に基づき取りまとめたものであり、その後の法制度改正等によって記載内容が変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成者およびジェトロの判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本稿はあくまでも参考情報の提供を目的としており、会計、事業、財務、投資、法務、税務またはその他の専門的助言を構成するものではなく、かかる助言として依拠すべきものではありません。本稿に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な助言を専門家・機関に別途お求めください。

ジェトロおよび Deloitte LLP、ならびに同社関係会社は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロと Deloitte LLP、ならびに同社関係会社がかかる損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書にかかる問い合わせ先：

独立行政法人 日本貿易振興機構（ジェトロ）
進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課
※2015年4月1日の組織変更により、
部課名およびメールアドレスが変更となりました。

ビジネス展開支援部・ビジネス展開支援課
E-mail：BDA@jetro.go.jp

ジェトロ・ドバイ事務所
E-mail：info_dubai@jetro.go.jp



本報告書作成委託先：

Deloitte LLP
Al Fattan Currency House -
Building 1
Dubai International Financial
Centre
Dubai, P.O. Box 282056
United Arab Emirates
Tel: +971 (4) 5064700
Fax: +971 (4) 3273637
www.deloitte.com



目次

I. 主な税制	1
1. 納税主体 事業体／個人.....	1
2. I-1 に適用される直接税および間接税.....	3
3. I-2 記載の税の法的根拠.....	3
4. 課税年度.....	3
II. 法人税	4
1. 税率.....	4
2. 課税対象範囲.....	4
3. 課税所得.....	5
4. ほかの事業利益に対する課税.....	6
5. 各種役務契約に基づく利益／報酬に対する課税.....	7
6. 国外源泉所得に対する課税.....	8
7. 資産の評価.....	8
8. 事業上の損金算入項目.....	9
9. 税制優遇策.....	11
10. 欠損金の繰越制度.....	13
11. 源泉徴収税.....	14
12. パートナーシップおよびジョイント・ベンチャー.....	15
13. 外国企業の支店／駐在員事務所に係る税制.....	15
III. 個人所得に係る税金およびその他の税金	16
1. 個人所得に係る税制.....	16
2. 個人に対するその他の税金.....	17
3. 付加価値税（VAT）.....	18
4. その他の税金.....	18
IV. 税務行政および税務コンプライアンス、租税条約	21
1. 法人税.....	21
2. 個人所得に係る税制.....	22
3. VAT.....	23
4. 租税回避防止規定.....	23
5. 二重課税防止規定.....	24

V. 報告義務および監査報告	25
1. 申告する書類および記録.....	25
2. 認められた会計実務.....	25
3. 会計監査上の要請事項および税務当局に提出する必須書類／報告書.....	26
4. 監査上の要請事項および株主に提出する必須書類／報告書.....	26
5. 公認監査人の雇用.....	27
添付資料.....	28

I. 主な税制

1. 納税主体 事業体／個人

1) 事業体

チュニジアには、主に以下の三つに分類された事業体がある。

- a) 出資形態の事業体
 - ・公開有限責任会社 (*Société Anonyme* or SA)
 - ・合資会社 (*Société en Commandite par Actions*)
- b) パートナースhip形態の事業体
 - ・ゼネラルパートナーシップ (*Société en Nom Collectif*)
 - ・リミテッドパートナーシップ (*Société en commande simple*)
 - ・サイレントパートナーシップ (匿名組合: *Société en Participation*)
- c) 混成形態の事業体

この形態は、株式会社 (Joint Stock Company) とパートナーシップの中間に位置し、非公開有限責任会社 (*Société à Responsabilité Limitée* /SARL) を含む。最も一般的な事業体は以下のとおり。 ;

- ・公開有限責任会社 (*Société Anonyme* /SA)
- ・非公開有限責任会社 (*Société à Responsabilité Limitée* /SARL)

一般に、チュニジアでは事業を起こすのに制約はない。ただし、特定の事業分野においてはライセンスもしくは営業許可が必要である。例としては、銀行業、不動産業、教育事業、外国企業が行うすべての売買形態の商社活動が挙げられる。

すべてのサービスや工業に係る輸出活動やチュニジアの投資奨励規約に基づく国外投資には、免税やさまざまな優遇税制の恩典がある。

チュニジアの投資推進および投資家支援を担当する政府機関は、工業振興庁 (APII) である。また、外国投資のための目的地として、チュニジアを売り込むための第2の庁がある外国投資新興庁 (FIPA) がある。

上述のすべての事業体を外国人が保有することが可能である。そして出資者の国籍、居住性に対する要件はない。しかし、幾つかの分野での事業(すべての

輸出事業を除いて)は、チュニジア企業の株式資本への外国人の参加が一定の上限を超える場合、主要投資委員会の事前の了承が必要である。

外国企業の現地法人もしくは支店は、商業登記に登録した証書でチュニジアで設立することができる。支店設立の際の主な特徴と事業要件は以下のとおり。；

- ・事業者許可証(*Carte de Commerçant*)の取得による経済省からの特別許可の入手
- ・チュニジア居住、非居住問わず、付与された権限を明記した常任の法的代理人の指名

支店は税法上、法的主体とみなされ、チュニジア源泉所得に対し課税される。

一般規則として、そして幾つかの形式（主に、初期の投資資金を受け取る現地銀行からの—“*fiche d'investissement*”と呼ばれる投資報告書）が満たされた場合、初期投資が持ち込まれた外国通貨で行われたなら、配当の支払い、利益配分もしくは海外送金もしくは資本の本国送還に関して何ら規制も承認の必要性もない。

チュニジア国内での外国投資に適用される一般原則は、国内企業と同じ扱いとなる。従って、政府機関からの投資許可は不必要である。一般的に、大抵の経済活動に対する規制や特別な要件はない。ただし、特別に規定された活動に対しては承認が必要となる。

2) 個人

チュニジアを居住地とする個人は、前年に実現したすべての利益もしくは所得に対しチュニジアの所得税が課せられる。

以下の個人は、チュニジアに居住地を有するとみなされる。；

- ・主たる居住地がチュニジアである者
- ・主な居住地がチュニジア国外であっても、当該暦年のうち、少なくとも183日の期間（継続的期間であるなしにかかわらず）チュニジアに滞在する者
- ・公務員および国家職員であり、外国で職務を遂行している者で、総所得に対しその外国で個人所得税が課されていない者

無限責任パートナーシップ、事実上の会社、経済利益団体、証券ファンドおよび個人企業、そして株式会社とみなされないパートナーシップの一員もしくはパートナーは、チュニジア国内で事業を行っているこれらの事業体に参画することにより、稼得される所得に対して個人所得税が課される。

チュニジアには、ザルビスとビゼルトと 2 個所に経済特区がある。これらの特区の中での外国人の投資は自由で、幾つかの税制上の優遇措置の恩典がある。

2. I-1 に適用される直接税および間接税

直接税

- ・法人課税：法人所得税
- ・個人課税：個人所得税

間接税

- ・付加価値税
- ・消費税
- ・不動産税
- ・登録税
- ・印紙税

3. I-2 記載の税の法的根拠

- ・VAT および消費税法
- ・登録税および印紙税法
- ・市町村税法

4. 課税年度

通常の会計年度末は、12 月 31 日。課税年度の(財務会計年度の使用)の例外規定は財務省の正式な承認のもと、適用される。

II. 法人税

1. 税率

法人税率は一般的に以下のとおり。；

- ・標準税率 25%
- ・特定事業(つまり、金融サービス、通信および石油・ガスのオペレーターへのサービス供給)に対して 35%
- ・石油・ガスのオペレーターは 50%および 70%の間での累進税率の適用
- ・農業および漁業に対して 10%

年間の税額は、最低限年商 500 TND（以下、チュニジア・ディナール）で標準税率 25%の適用を受ける企業の場合、国内総収入の 0.2%以上でなければならない。

2. 課税対象範囲

チュニジア税法は居住地の概念について規定していない。所得税法はチュニジアで設立された場合、法人税の対象となるさまざまな形態の企業を表記しているだけである。

居住企業は、チュニジアで行った事業活動から実現した利益が課税対象となる。一般に、チュニジア企業の外国を源泉とする所得は、チュニジアでは課税対象とならない。外国源泉所得とは、支店もしくは販売店、企業を拘束もしくは完全な商業サイクルを実現させる権限を与えられた従属代理人を通じ海外で実現した所得をいう。ほかの外国源泉所得はチュニジアでは課税対象となる。これは、チュニジア企業もしくは外国企業の所有する恒久的施設(以下、PE)によって稼得し、帰属する所有・融資・著作権・財産に係る外国からの配当、利子、輸出とみなされないロイヤルティー、キャピタルゲインを含む。

非居住企業は、チュニジアを源泉とする所得および株式売却を除くキャピタルゲインに対してのみ課税される。

二重課税防止協定に規定されていない限り、チュニジア国内法において PE についての明確な規定はない。

地方税制は属地主義の原則に基づいている。チュニジアで活動する商工業的活動に対して非居住者または非設立である事業体によって稼得されるチュニジアでの収益は、現地で設立された事業体と同様、チュニジアの法人税の適用を受ける(最終的に源泉徴収税 15%の対象となる一定のサービスに対するロイヤルティーの支払いのようなものを除く)。

チュニジア税務当局は、非居住者である事業体によるチュニジアでの活動が一定の恒久的性格(特段の期間の定めはないが)に基づき行われる場合に、この属地主義を広く適用している。実際には、チュニジア税務当局は、一般的に非居住者が行う事業活動(異なる事業やサービス)が 6 カ月を超えるものは恒久的施設を有するとみなす。

3. 課税所得

課税所得は財務諸表をもとに決定される。会計と税務の適用が異なる場合は、所得の加算減算が行われる。

居住企業によって実現されたキャピタルゲインは、標準税率 25%で法人税が課される。非居住企業によって実現された株式に係るキャピタルゲインは、チュニジアの課税対象となるが、一定の条件の下で免税となる。

ロイヤルティーに関しては、居住企業によって稼得されるなら、法人税が課される。非居住企業に支払われるロイヤルティーには源泉税の徴収がされる。

免税の適用を受けるのは以下のとおりである。

- ・居住企業により居住企業に配分された配当 (国内配当)
- ・ベンチャーキャピタル投資会社が、ほかの企業の株式、もしくはパートナーシップの持ち分を処分して稼得したキャピタルゲイン
- ・チュニス証券取引所上場株式で 2010 年 12 月 31 日以前に取得した株式からのキャピタルゲイン

- ・ チュニス証券取引所上場株式で 2011 年 1 月 1 日以降に取得した株式で、その株式を取得した年の翌年度末ののちに処分することを条件に発生したキャピタルゲイン
- ・ チュニス証券取引所の最初の上場において実現したキャピタルゲイン
- ・ 企業の合併や分割から生じた固定資産からのキャピタルゲイン。ただし、(被合併企業または分割企業)の資産を受け取る企業は 5 年間の当該利益の 50%(つまり、毎年 10%)に対して課税される。これは、部分分割には適用されない。
- ・ 交換可能通貨や 1999 年 1 月 1 日以降に稼得した交換可能なディナールであるかどうかは別にして、銀行預金および確定利付債券の利子
- ・ 2008 年 1 月 1 日以降農地のリースから得られた所得。免税条件は(i)穀物栽培農業を行うために土地を割り当てる書面による賃借人の証書と (ii) 最初の条件が有効に満たされたことを述べた農業省が発行した証書の提出がある。

非居住企業の PE は法人税の対象となる。

以下は法人税が免除される。 ;

- ・ 正規に設立された相互保険会社
- ・ 自主的に管理された貯蓄基金および共済
- ・ 公共非営利団体および国家や地方自治体の団体
- ・ 労働者の生産協同組合
- ・ 農業・漁業関連サービス協同組合
- ・ オープンエンド型投資会社(*sociétés d'investissement à capital variable, SICAV*)
- ・ 財政、準財政から資金提供を受けている非営利の専門家同士からなる集団

パートナーシップは法人税の課税主体ではない。それらの所得はパートナーの所得として課税される。しかし、課税所得はパートナーシップのレベルで決められる。

4. ほかの事業利益に対する課税

一般的には、法人税の納税者の総ての所得は事業所得とみなされ、上記(II-3)にて提示された免税対象となる所得を除き法人税の対象となる。

5. 各種役務契約に基づく利益／報酬に対する課税

上述のとおり、PE の定義は属地主義に基づいている。チュニジアでの事業の場所もしくは恒久的代理人を通じて商活動を営む非居住企業、がチュニジアで独立の専門サービスから所得を稼得する場合、当該関連所得は商活動から生じる所得の一部と見なされ、25%の税率で法人税が課される。

しかし、チュニジアでの事業の場所／恒久的代理人と独立の専門サービスとの間に、直接的な繋がりが存在しない場合、このようなサービスで得られた所得は源泉徴収税の対象となる(適用可能な二重課税防止協定の規定の適用を受ける)。

非居住者が関連のある独立の専門サービスの所得の場合、もし適用可能であるなら、チュニジアが締結した二重課税防止協定の規定に基づく潜在的な救済、保護の適用についても、検討が必要である。

原則として、チュニジアに PE を持たない非居住企業が短期サービス契約の実行により得た総報酬は、最終税として二重課税防止協定のより有利な課税措置でない限り、以下のとおり源泉徴収税の対象となる。

- ・ 建設工事：5%
- ・ 組立てサービス：10%
- ・ 監督作業：15% (報酬の受取人がタックスヘイブンの居住者の場合 25% に増加される)

チュニジアで設計・調達・建設事業のような長期契約を非居住企業が遂行する場合、この企業は PE を有しているとみなす。この目的のため実際には、これらの企業は通常支店の設立を選択する。

チュニジアの税法上、非居住の企業の PE と支店の概念につき差異はない。

チュニジア領内での非居住企業の支店／PE の課税所得は居住企業に適用するのと同じ法則に則って計算され、チュニジア GAAP および法的要件に則って作成されるべきである。

従って、チュニジア領内での非居住企業の支店の課税標準はその恒久的施設に帰属する所得である。

本社経費の一部は PE に割り当てられる。この場合、チュニジア税務当局はそれらの経費は正しく証明され、文書化され、以下のように計算されることの必要性を明確にしている。

本社経費 x チュニジアの PE での売上高 / 企業の全世界売上高

チュニジア税務当局は通常、損金可能金額は、この割り当てが行われる年度におけるチュニジアの PE の売上高の 10% を超えてはならないと考えている。

6. 国外源泉所得に対する課税

一般的に言えば、チュニジアの企業の外国を源泉とする所得はチュニジアの課税対象にはならない。外国源泉所得とは、支店もしくは販売店、企業を拘束するもしくは完全な商業サイクルを実現させる権限を与えられた従属代理人を通じて、海外で実現した所得をいう。外国源泉所得はチュニジアでは課税対象となる。これは、チュニジア企業もしくは外国企業の所有する PE が、自己の資産として帳簿に付けられている場合、株式保有、融資、著作権および財産を通して稼得する外国からの配当、利子、ロイヤルティー(輸出とみなされない限り)、およびキャピタルゲインを含む。

チュニジアの外国企業の駐在員事務所は、本社のための準備や補助的活動のみを行うものであるなら、課税主体とはみなされない。その場合、いかなる商活動や販売活動にも関与してはならない。

7. 資産の評価

1) 有形固定資産

有形固定資産は、取得価格の帳簿価格または取得原価のいずれかをベースに評価される。2000 年以来、有形固定資産の再評価から得られる特定の税制上の優遇措置はない。

2) 棚卸資産

棚卸資産と仕掛品は原価ベースで評価される。

8. 事業上の損金算入項目

1) 減価償却費および無形資産の償却

税法は以下の減価償却の方式を許容している。

定額法

定額法を使って計算された実際の減価償却費は、関連した産業、事業もしくは企業の通常に行われている制限内で償却される。赤字期間に関連して延期された減価償却も課税標準から控除される。

定率法

減価償却は強制的なものではないが、減価償却費を損金算入するためには、会計に記録されなければならない。減価償却可能なベースは、一般に資産の取得価格となる。

土地、継続企業 (*fonds de commerce*) および特定のタイプの動力車(企業の主たる活動に直接繋がっていない限り)は、法人税法上損金算入は出来ない。

2008年の財政法は、法人税法上、ほかの土地所有者の土地の上に建設した建物に関して減価償却が可能とし、商標権や特許権の償却も可能とした。

2) 不良債権

一般には 100 チュニジア・ディナール、銀行に対しては 500 チュニジア・ディナールを超えない不良債権は、債務者とともに事業を継続して営まなず、1年を超えて借入れのままである。企業は税務申告書上債務者の名前のリストを添付するとの条件で、損金算入が可能となる。

3) 引当金

所得税法にて明確に認められている場合を除いて、一般に引当金は損金算入できない。特定の条件の下で損金算入可能な引当金は以下のとおりである。

- ・貸倒引当金
- ・特定の証券(主にチュニス証券取引所上場企業株式)の評価性引当金

- ・販売目的の株式の評価性引当金。これらの引当金は課税年度の終了時における株式の市場価格と税務簿価をもとに算定されるが、引当金の合計は税務簿価の50%を限度とする。

一般的に、上記の総ての引当金の総計は、以下の条件が満たされた場合、課税所得の50%を限度として損金算入が可能となる。

- ・年次税務申告書に引当金リストが添付されていること。
- ・貸し倒れを取り戻すための法的措置が開始されていること。
- ・会計規則が遵守されていること。

ただし、特別な規則が、銀行、リース会社、オフショア銀行(法2009-64の枠内での営業活動)、ベンチャーキャピタルおよび保険会社を含む特定タイプの企業に適用されている。

財政法(Finance Law)2012は、金融機関が2011年12月31日までの貸借対照表に計上されていた特定の未収金の信用リスクの保護のため設けられた、一般の引当金の損金算入を認めた。その損金算入には未収金の1%の上限が付けられている。

銀行において流動負債に関するリスクを保護するために設けられた一般の引当金は、当該負債総額の1%を限度として法人税法上損金算入を可能としている。

流動負債金額の損金算入を申請することに関して、その年の貸借対照表に計上されていないわけではない。

4) 準備金

一般に、準備金は損金算入はできない。

5) 社員、取締役、パートナーおよび株主への報酬

原則として、株主でもある取締役の報酬は、企業にとって損金算入の対象となる費用である一方、給料として取締役にとっての課税対象となる。

公開有限責任会社の取締役会のメンバーが受け取る出席料は、企業にとって費用の払い戻し(取締役会に出席するためにメンバーが負担した)に相当する金額まで損金算入可能である。

出席料は源泉徴収税20%の対象となる。

6) 賃借料

原則として、機器レンタル、不動産賃借、企業の職員用社宅のための賃借を含む賃借料は、軽自動車(企業活動を構成するものを除き)に関するものを除き、損金算入は可能である。

7) 寄付

慈善的、教育的、科学的、社会的もしくは文化的性質を持つ慈善事業、公共団体、に支払われた総収益の2%を超えない寄付および補助金は、総収益の2%を超えないものは損金算入が可能である。

8) その他の損金算入可能な項目

以下の特定の費用もまた損金算入可能となる。

- ・株式会社(および株式で制限されたパートナーシップ)の取締役会もしくは監査役会のメンバーへの会議の出席のために適宜発生する費用の支払い
- ・資本出資の金額が授權資本の50%を超えないこと、および資本が完全に払い込まれていることの要件を満たしている場合に、資本出資を超えて株主によって支払われる金額に関する株主への利子の支払い(利率最大で8%)
- ・人事・労務費、および施設の賃借といった事業の生産や運転遂行にかかわるあらゆる種類の費用
- ・従業員のためのグループ生命保険契約に対する雇用者の負担
- ・法に準拠して設けられた被雇用者のための社会基金に対し支払われた金額
- ・有限責任会社の業務執行パートナーに支払われた報酬でそのパートナーが会社の株式の過半数を保有している場合

9. 税制優遇策

所得税法

物品およびサービスの輸出による利益は、輸出開始日から10年間に渡り課税標準から控除される。その10年の期間の終了後は利益の50%に制限される。

この措置の目的のため、輸出は事業の総てが輸出関連である企業、経済特区内で事業を行っている企業、多国籍企業、非居住者との取引を主体としている金融および銀行組織に対して供給している物品およびサービスを含むとみなされている。金融サービス、リース取引、燃料販売、水・電力は控除が出来ない。

2014年1月1日以降上記の優遇措置は廃止され、物品およびサービスの輸出から得られた利益は、現在10%の法人税の対象となる。

投資奨励法(IIC)

投資奨励法は農業、工業、サービスおよび観光業を包含する。鉱業、金融業およびエネルギー分野は除かれる。

企業が生産物および、あるいはサービスのすべてを輸出するか一部を輸出するかで二組みの優遇税制度が用意されている。

生産物もしくは提供するサービスのすべてを輸出する企業（完全輸出型企業）

輸出型企業は以下の恩典の対象となる。

輸出による所得に対して、操業開始から10年間法人税が全額免除され（企業が税務申告時に免税申請をすることが条件）、11年目から無期限で所得税の50%減額が適用される。2014年1月1日より輸出から得られる所得は10%の一定税率が適用されるが、2014年1月1日以前に設立された企業は、引き続き10年の期間終了まで税の恩典を享受できる。2013年12月31日以前に10年間の免税期間が終了した企業は、2013年12月31日までの全額免税の恩典を引き続き享受できる。

事業を遂行するのに必要な物品であることを条件に国産で同等のものがない場合、輸入する機材に関し関税および類似の税が全額免除される。

外国の職員および完全輸出型企業に採用される時点で非居住者であった被雇用者は、外国の社会保障制度を選択する場合、チュニジアの社会保障負担を全額免除される。

輸出事業を遂行するための購入の原産国(国内市場もしくは輸入)を問わず、VATは留保される。

当初資本もしくは増資に参加する投資家は、所得税の免除を受ける権利が与えられる。加えて利益の一部を自分の事業に再投資する輸出企業は、その部分についてそれぞれ該当する所得税もしくは法人税の免除を受ける権利が与えられる。

事業の一部が輸出にかかわる企業（以下、部分輸出型企業）

このような企業には以下の優遇が与えられる。

- ・上記にて認められた輸出からの所得は全額免除される。当該免税は年次の税務申告を通じて適用される。ただし、2014年1月1日から輸出から得る所得は10%の一定税率の対象となる。
- ・輸出に関連する購入に掛かるVATおよび消費税は留保される。この為には、年次VAT留保証明書および発注帳簿がそれぞれ用意されて、チュニジア税務当局からの承認を得なければならない。
- ・輸出事業遂行のため必要な機器、原料および製品の輸入に支払われた関税と類似の税の還付。
- ・投資奨励法のカバーする産業で事業活動を行う場合、当該企業が当初資本金もしくは増資資本金を申し込む場合は、以下の要件を満たすとき、課税所得もしくは利益の35%まで当該投資にかかわる所得税の免除を受けることができる。
 - ・ローカルGAAPに準拠して会計帳簿を維持している企業
 - ・ほかの企業の初期資本もしくは増資募集のため新株が発行された場合
- ・上記の企業が、(損失の吸収目的以外) いずれかの資本金支払いが行われた年の翌年の1月1日までに5年間減資していないこと。
- ・企業が投資証明書を年次所得税申告の中に含めていること。
- ・自家用車を除き、類似機器が国内で作られていない場合で、生産に必要なため輸入されたプラントや機械は、関税および類似の税金が免除される。そして、低減された12%のVATが適用される。そのような機器はまた、消費税も免除される。

10. 欠損金の繰越制度

通常の損失

損失は5年繰り越しができる。損失の繰り戻しは認められていない。しかしながら、損失が発生した年の減価償却費の繰り延べは、無期限に繰り越しができる。企業の合併もしくは分割の場合、被合併会社と分割会社の段階で発生した損失および減価償却繰り延べは、繰越欠損金にまだ繰越期間が残っている場合、組織再編税制の一環として資産の移転を受けた会社に引き継がれる。

キャピタルロス

損失の相殺に関して、通常の損失とキャピタルロスとの違いは定義されていない。キャピタルロスは、通常の利益と相殺をすることができる。財政法 2006 は、オプションが付与された日の株式の市場価格の 25% を上限に、従業員参加制度に関連して、チュニス証券取引所の上場企業で発生したキャピタルロスの控除に対して制限を設けている。所得税法第 11 条(財政法 2008 の第 53 条で改正された)は、株式もしくは譲渡可能証券でおこなう集団投資引受業(UCITS)のユニットの譲渡に関連したキャピタルロスについては、譲渡による損失が発生する以前に分配された配当の金額まで控除を禁じている。

11. 源泉徴収税

国内支払いに対する源泉徴収税

以下の源泉徴収税が、チュニジアの課税対象企業により、ほかのチュニジアの課税対象企業(外国企業の支店および恒久的施設の支払いや受け取りの場合も含む)に対して発生した支払いに適用される。

細目	源泉徴収税率
支店利益	なし
配当	受益者/株主が居住企業の場合の例外規定があるが、2014年1月1日以降に実現した利益に対して、2015年1月1日現在では5% 受益者がタックスヘイブンの居住者の場合 25% (添付資料のタックスヘイブン国のリストを参照のこと)
利子	20%; 受益者がタックスヘイブンの居住者の場合は 25%
ロイヤルティー	15%; 受益者がタックスヘイブンの居住者の場合は 25%
国や地方団体、法的主体、個人により支払われる手数料、コミッション、仲介手数料、賃貸料	15% 受益者が課税主体である法的主体や個人である場合の手数料 (Fee) に関しては 5% に低減
TDN1,000 以上の各支払い (上記のように特定のサービスに対して特別の料率が適用される場合を除く)	1.5%

一般に、源泉徴収税は法人税の申告において控除される。ただし、受益者が非課税法人の場合、利子収入に対する源泉徴収税が最終課税となる。

非居住企業への支払いに対する源泉徴収税

以下の源泉徴収税が、チュニジアの課税対象企業によりチュニジアに有さない PE を有さない非居住企業に対する支払いに適用される。

細目	源泉徴収税率
給与所得	通常の賃金源泉徴収 雇用期間 6 カ月未満の場合 20%
配当	2014 年 1 月 1 日以降実現した利益に対して 2015 年 1 月 1 日現在では 5% 受益者がタックスヘイブンの居住者の場合 25%
利子	20% 非居住銀行に支払われた利子の場合 5% 交換可能通貨建ての特定預金および証券の場合 0% 受益者がタックスヘイブンの居住者の場合 25%
ロイヤルティー	15% 受益者がタックスヘイブンの居住者の場合 25%
手数料 (技術)	15%
手数料 (管理)	15%

上記に関して、二重課税防止協定の関連規定により上記税率の軽減もしくは免除が可能である。チュニジアに PE を有しない非居住企業が負担した源泉徴収税は、チュニジアでの最終税となる。

12. パートナーシップおよびジョイント・ベンチャー

パートナーシップおよびジョイントベンチャーは法人税の対象ではない。それらの利益はパートナーに分配され、課税される。しかし、課税所得は、チュニジアの課税対象企業と同じ規則に従いパートナーシップの段階で確定される。

パートナーシップもしくはジョイントベンチャーのパートナーがチュニジアの居住者でない場合、チュニジアでの PE の設立が必要となる。

従って、外国投資家がほかのチュニジアの投資家と共同で投資を行う場合、そのような外国の投資家(パートナーシップであれ JV であれ)もまた、チュニジアに PE を設立しなくてはならない。

13. 外国企業の支店／駐在員事務所に係る税制

外国企業の支店および駐在員事務所の課税については本報告書の II-6 で議論されている。

III. 個人所得に係る税金およびその他の税金

1. 個人所得に係る税制

以下の累進税率スケジュールは 1990 年 1 月 1 日から施行して適用されている。

所得, チュニジア・ディナール	税率, %
1,500 以下	0
1,500 ~ 5,000	15
5,000 ~ 10,000	20
10,000 ~ 20,000	25
20,000 ~ 50,000	30
50,000 超	35

財政法 2014 の下で、雇用活動および年金から所得を得る個人は、扶養家族に係る基礎控除を適用した後の課税所得の、初めの 5,000 チュニジア・ディナールに対して免税となる。

チュニジア税法に従い、チュニジア居住者である自然人は、継続もしくは非継続的に年間 183 日超チュニジアに滞在する限り全世界所得に対して課税される。

所得税は以下を差し引いた後、現物支給での報酬を含む総受取報酬に適用される。

- ・ 公的社会保障制度負担として雇用者によって給与から源泉された金額
- ・ 上記の源泉後の残りの金額の 10%を限度とする専門経費

もし滞在が年に 183 日を超えない場合、チュニジアを源泉、すなわちチュニジア領内で行った活動に対する報酬のみが所得税の対象となる。この場合、累進課税ではなく定額 20%が適用される。

2. 個人に対するその他の税金

個人に適用されるその他の税金は以下が含まれる。

国家補償基金への負担

この負担金は2万チュニジア・ディナールを超える年間純所得に課せられる。チュニジアで生計を立て、チュニジア個人所得税の対象となる所得を挙げている総ての自然人は上記の負担金の対象となる。負担金は雇用者により1%の料率で源泉される。

相続税および贈与税

チュニジアにおいては特に相続税および贈与税はない。ただし、相続および贈与は以下の登録料の対象となる。

- ・先祖と子孫、配偶者：2.5%
- ・兄弟・姉妹：5%
- ・叔父叔母、甥と姪、大叔父と大叔母、大甥と大姪および従兄弟：25%
- ・血縁関係のある4親等以上、血縁関係に無い人物：35%

相続のための一般的ルールとして、不動産については当事者間の申告に基づき、上記料率が死亡時の市場価値そして動産の場合は詳細に基づく推定値を課税標準として課される。贈与に関しては、上記料率が動産および不動産の実際の市場価値を課税標準として課される。

出国税

2014 補足予算法は、非居住外国人にはチュニジアを出国する際に出国税として30チュニジア・ディナールが課せられることを規定した。この税金は2014年10月1日以降適用される。

3. 付加価値税 (VAT)

1) 課税対象となる取引

チュニジアの VAT 制度は属地主義の原則に則っている。それゆえ、総てのチュニジア内で行われた経済活動（工業および手工芸による活動、一般もしくは専門職による活動を含む）は VAT の対象となる。

VAT の対象となるその他の活動：

- ・ 輸入
- ・ 卸売（除、食品関係）
- ・ 年商 10 万 チュニジア・ディナール以上の小売
- ・ 販売を含む不動産取引

支払った仕入 VAT は徴収した売り上げ VAT から差し引かれ、純額を納付することになる。

2) 税率

VAT 税率は以下のとおり。

- ・ ほかの税率が適用されていない場合の物品およびサービス：標準料率 18%
- ・ 手工芸品、医療活動および食品缶詰：6%
- ・ 情報技術サービス、ホテル、レストラン、専門家のサービスおよび投資奨励法に基づき取得または輸入された特定機器：12%

4. その他の税金

登録税

会社設立時もしくは既存会社の増資時の出資に対して、現金出資の場合その都度 150 チュニジア・ディナールの登録税が課される。不動産の場合は追加料率が適用される。

譲渡税

不動産の場合：不動産を譲渡する場合には以下の税金が適用される。

- ・登録税 5%
- ・登記済もしくは未登記の土地の登録税 1%

株式、債券およびその他の証券の場合；

株式会社の株式譲渡の場合は登録の必要はない。

任意に契約書を登録する場合、契約書の 1 ページごとに 20 チュニジア・ディナールの税金を支払う必要がある。のれんの譲渡の場合は、販売価格の 2.5% の登録税がかかる。

譲渡が、動産、不動産の両方を含む(のれんを含む)場合、譲渡契約において動産部分と不動産部分の価格が明確に識別されていない限り、登録税は譲渡対価に対し不動産に適用される税率(5%)が適用される。

印紙税

総ての登録税の対象となる契約書、合意書、その他書類に（一定料率が適用されているものを除き）印紙税は課せられる。加えて、印紙税は請求書などの事業に関連する私的書類と同じく行政関係書類(様式、許認可など)にも課せられる。印紙税率は 0.025~300 チュニジア・ディナール(許認可および免許証)となる。

工業、商業あるいは専門職業に対する地方税 (TCL)

TCL は、法人税の対象となる居住企業（非居住企業の恒久的施設を含む）、また同じく非課税企業および自己の事業収益が所得税の対象となる自然人に適用される市町村税をいう。

以下の企業および個人は TCL が免除される。

- ・非居住企業（チュニジアに恒久的施設を有しない。）
- ・非居住者（自然人）
- ・観光税の対象となる観光分野で事業を行っている企業（(“*Taxe hôtelière*”）

本税は月次払いベースで、通常月商に対して0.2%が適用される。

観光税 (“*Taxe hôtelière*”)

チュニジア法制によると、観光税はチュニジアで観光業務を行っている事業体に課される地方税をいう。本税は月次払いベースで、通常月商に対し2%が適用される。

保険契約に課される税金 (“*Taxe unique sur les assurances*”)

チュニジアの保険会社が成約した保険契約は、保険契約税法の対象となる。本税は以下の料率で保険会社に支払われる金額に基づき計算される。

- ・航空保険および海上保険：5%
- ・その他すべての保険：10%

農業および漁業の危険を補償する保険は上記の税は免除される。

旅客税

2013年10月1日現在、航空会社は12歳超の入国する国際旅客に1人あたり2.5チュニジア・ディナールの旅客税の対象となる。

職業訓練税

職業訓練税は、チュニジアの雇用者に適用され、毎月払いで被雇用者に支払われる現物支給を含む給与総額に対して、2%が課せられる。

従業員住宅基金に対する負担

この負担金はチュニジア内の雇用者に適用され、毎月払いで被雇用者に支払われる現物支給を含む給与総額に対し、2%が課せられる。

IV. 税務行政および税務コンプライアンス、租税条約

1. 法人税

1) 登録

事業を開始する前に、どの納税主体も本社管轄の税務当局(“*Bureau de contrôle des impôts territorialement compétent*”)に“*declaration d’existence*”と称される特定の登録様式を以下の情報と補足書類を含め提出することにより登録しなくてはならない。

- ・納税者の名前／身分証明
- ・本社
- ・遂行される事業活動の記載
- ・事務所／施設の数
- ・従業員数
- ・規約の写し
- ・監督官庁の事前承認（事業の種類により要請される場合）
- ・本社の賃借もしくは所有契約書

税務当局はその後、税制度を明示した納税者身分証明証を通常数日以内に納税主体に交付する。

2) 税務申告および納税

企業の課税年度が暦年の場合は翌年3月25日までに、もしくはその他の課税年度の場合は課税年度終了後2カ月と25日までに、税務申告をしなくてはならない。株式会社はその課税年度が暦年である場合、仮税務申告書を3月25日までに提出しなくてはならない。確定申告は株主総会の日から15日、または、6月25日のいずれか早い方までになされなければならない。

以下の書類は、フランス語もしくはアラビア語で、年次所得税申告とともに税務当局に提出されなければならない。

- ・チュニジア・ディナール（TND）建てで現地GAAPに則り作成された貸借対照表、損益計算書、キャッシュフロー計算書を含む年次財務諸表

- ・引当金報告書
- ・贈与、助成金報告書
- ・減価償却抜粋
- ・親会社出資明細書（子会社への資本参加が少なくとも10%）
- ・課税所得計算書

3) 罰則および不服申し立て

原則として、納税遅延は遅滞した端数を含む月数で0.5%の一定率で罰則が科される。罰則は、納税に瑕疵が税務当局により税務調査中に認められた場合、0.5%から1.25%まで加増され得る。もし、納税者が税務当局による更正額に対して論争や不服申し立てをせずに即刻支払いをした場合、1.25%の50%減額、すなわち、罰則レートを0.625%へ減額の可能性がある。

原則としてチュニジア税務当局は、税務調査15日前に事前通知することにより、いつでも税務調査をすることができる（詳細な税務調査の場合）。

それから、税務調査の結果は正式に連絡され、納税者は回答のため30日間が与えられる。その後、税務当局は税務調査に関しての最終判断をもって納税者の回答に対して15日以内に意見を出さなくてはならない。

一般的に、上記判断の公式通告に関して納税者は、裁判所への不服申し立て、訴訟の司法段階の開始を行うために60日間が与えられる。最終的にはチュニジアの大審院へ上告することができる。

2. 個人所得に係る税制

1) 登録

納税主体は総て事業を始めるに先立ち、本社の所在地の最寄りのチュニジアの税務当局に登録しなければならない。登録に伴い税務当局は、納税者身分証明証を納税主体に交付する（IV-1-1 参照）。

2) 税務申告および納税

以下に規定された期限は、納税者が全部または部分的について免税の適用を受ける場合でも税務申告に適用される（IV-1-2 参照）。

- ・可動資本からの所得、土地からの所得および外国源泉所得(外国源泉の雇用、年金所得を除く)を査定される納税者：2月25日までに

- ・小規模事業者：4月25日までに
- ・工業または非商業活動、サービスの提供、その他さまざまな課税対象活動に関して 査定される納税者：5月25日までに
- ・職人：7月25日までに
- ・外国源泉の給与もしくは年金所得のある個人をふくむ被雇用者、年金受給者：12月5日までに
- ・農業、漁業者：8月25日までに

3) 罰則と不服申し立て

原則として、個人所得税の全部もしくは部分的な支払不履行に対して法人税と同じ罰則が課される。税務調査の場合も同じ手続きとなる（IV-1-3 参照）。

3. VAT

1) 登録

VAT 税法上、特別な登録制度はチュニジアにはなく、納税者もそのための VAT 番号は持たない。税務登録は直接・間接税に対して共通の税務登録番号が提供される（IV-1-1 参照）。

2) 税務申告および納税

特別な VAT 申告書はない。VAT の支払いまたは控除は、当該月後の 28 日までにチュニジア税務当局へ月次申告書を提出して行われる（IV-1-2 参照）。

4. 租税回避防止規定

1) 移転価格税制

移転価格税制は、2010年1月1日に導入され、独立企業者間取引(arm's length)原則に基づく。移転価格税制は独立価格比準法に準拠している。この方法を適用する場合、内外の比較対象を使用することができる。移転価格税制の文書化が最終的に必要となる時期など、特別な文書化義務や期限の定めはない。事前確認制度はチュニジアではない。

2) 過小資本税制

チュニジアには過小資本税制はない。しかし、一定の条件のもと、株主からの借りに対する利子の支払いは、配当とみなされる場合がある。

5. 二重課税防止規定

チュニジアは、約 50 カ国に及ぶ広範な発効済みの租税条約のネットワークを有している。それらの締結国は以下のとおりである。

アルジェリア、オーストリア、ベルギー、ブルキナファソ、カメルーン、カナダ、チェコ、中国、デンマーク、エジプト、ドイツ、エチオピア、フランス、ギリシャ、ハンガリー、イラン、インドネシア、イタリア、ヨルダン、クエート、レバノン、リビア、ルクセンブルグ、マリ、マルタ、モーリシャス諸島、モーリタニア、モロッコ、ノルウェー、パキスタン、オランダ、ポーランド、ポルトガル、カタール、ルーマニア、サウディアラビア、セネガル、セルビア、南アフリカ共和国、韓国、スペイン、オマーン、シリア、スウェーデン、スイス、トルコ、アラブ首長国連邦、英国、米国、ベトナムおよびイエメン

アルジェリア、リビア、モロッコおよびモーリタニアとの租税条約はアラブマグリブ連合協約に置き換えられた。

以下は調印済みであるがまだ発効していない。；

ブルガリア、チャド、コンゴ、ガボン、ギニア、象牙海岸、スーダンおよびトーゴ

チュニジアは幾つかの国際的および地域的な協定に調印しており、以下の重要なものを含む。；

- ・ 多国籍投資保証機関（MIGA）との合意
- ・ インターアラブ投資保証協会（IAIGC）との合意
- ・ 海外プライベートインベストメント協会（OPIC）との合意
- ・ 欧州連合との賛助協定

チュニジアはまた幾つかの投資促進および保護にかかわる相互協定に調印しており、既に発効している相手国は以下のとおりである。

アルゼンチン、オーストリア、ベルギー、ルクセンブルグ、ブルガリア、チェコ、デンマーク、エジプト、エチオピア、フィンランド、フランス、ドイツ、ギリシャ、インドネシア、イラン、イタリア、ヨルダン、レバノン、マルタ、モロッコ、オランダ、オマーン、ポーランド、ポルトガル、ルーマニア、韓国、スペイン、スウェーデン、スイス、シリア、トルコ、アラブ首長国連邦、英国、米国

V. 報告義務および監査報告

1. 申告する書類および記録

会計書類（企業が登録されている管轄地域の裁判所にて、正当と認められる必要のある総勘定元帳、補助元帳、および棚卸帳簿）、請求書、受領書、源泉徴収証明書、その他事業活動に関連する記録は、税務当局の税務調査においていつでも提出できるように保管しておかなければならない。税務当局はまた追加書類や情報（例えば、売り上げに係る売上先および仕入先のリスト・取得金額など）を求める可能性もある。

会計書類が電子媒体に保存されている場合、納税者はチュニジア税務当局に保存資料の写しを提出しなければならない。

納税者は、税務調査官に税務申告書作成のために会計用のソフトウェアのアプリケーションを含め明細情報を提供しなければならない。また、税務調査官に取得、売り上げ、サービス、請求書発行、債権回収、決済、資産および在庫の管理に使われたソフトウェアプログラム、アプリケーション、データベースに立ち入ることを要求される。

税務および会計関係書類は 10 年間の保存義務がある。

2. 認められた会計実務

勘定元帳、財務諸表は 1996 年 12 月 31 日付け財務省令、会計法の施行 n° 96-112 (チュニジア GAAP) およびその関係資料により提示された、チュニジアの一般に認められた会計基準に従って作成されなくてはならない。

上記の会計基準は IFRS との間でいくつかの相違点がある。これは別途会計アドバイザーによって詳細に分析されなければならない。

3. 会計監査上の要請事項および税務当局に提出する必須書類／報告書

所得および法人税法第 57 条に基づき、会計監査人の報告書は財務諸表を承認した株主総会の日から 30 日以内に、受領確認領収書と引き換えに税務管理事務所に提出しなければならない。一般に、企業の規約では財務諸表は会計年度終了日後 6 カ月以内に株主の承認を得るべきことと規定している。

4. 監査上の要請事項および株主に提出する必須書類／報告書

監査要件

以下の要件は法定監査に関連して施行される。企業は、営利会社法第 13 条以降の条項に従い監査を受ける。本条の次の主な概要は以下のとおりである。

“営利企業は監査人を指定しなくてはならない。ただし、株式会社以外の企業（公開有限責任会社“*Sociétés Anonymes*”）は、事業開始の初会計年度については監査人を指定することが免除される。”

総資産、税引き前総所得および平均雇用者数に関連する制限のうち以下の二つを満たしていない場合。；

- ・ 総資産： 10 万 チュニジア・ディナール
- ・ 税引き前総所得： 30 万 チュニジア・ディナール
- ・ 平均雇用者数： 10 人
- ・ 監査人を指定した前 2 期間において上記の制限のうちの二つの数値的制限をほぼ満たさなくなった場合。

監査人は 3 年の更新期限付きで任命される。監査契約書のスコープ内で株主に提出されなければならない必須書類は以下のとおり。；

- ・ 財務諸表に対する監査報告書：通常の監査報告書として、監査人は株主へ財務諸表に関する監査意見を表明する。
- ・ 規制取引に関する監査報告書：特別の監査報告書として、企業とその指導者、株主もしくは関連者と直接、あるいは間接に締結した特記すべき同意書を含む、企業によって行われた特別な取引を述べる。

さらに、法の定めるほかの状況において、資本の減資もしくは増資に関して監査報告書が求められる。

5. 公認監査人の雇用

企業が総資産、総収入および雇用者数に関する、営利会社法第 13 条に規定された二つの制限を超えた場合、チュニジア会計士協会に登録されたチュニジア公認会計士から監査人を選択しなければならない。

参考文献：

Code de la TVA promulgué par la loi n°88-61 du 2 Juin 1988
Code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés promulgué par la loi n°30 Décembre 1989
Code des Droits d'enregistrement et de timbre promulgué par la loi n°93-53 du 17 Mai 1993
Code d'incitations aux investissements promulgué par la loi n°93-120 du 27 Décembre 1993
Code de la fiscalité locale promulgué par la loi n°97-11 du 3 février 1997
Code des droits et procédures fiscaux promulgué par la loi n°2000-82 Du 9 aout 2000

添付資料

発表されたタックスヘイブンのリスト (reference to decret n° 3833 of 03/10/2014);

- アンギラ Anguilla(United Kingdom);
- アンティグア・バーブーダ Antigua and Barbuda;
- アルバ Aruba;
- バルバドス Barbados;
- ベリーズ Belize;
- バーミューダ Bermuda (United Kingdom);
- 英領バージン諸島 British Virgin Islands (United Kingdom);
- ケイマン諸島 Cayman Island (United Kingdom);
- キュラソー Curacao (Netherlands);
- クック諸島 Cook Islands (New Zealand);
- コスタリカ Costa Rica;
- デラウエア州 Delaware (United States);
- ジュブチ Djibouti;
- ドミニカ Dominica;
- ジブラルタル Gibraltar (United Kingdom);
- ガーンジー Guernsey (United Kingdom);
- グラナダ Granada;
- ジャージー Jersey (United Kingdom);
- リベリア Liberia;
- マーシャル諸島 Marshall Islands;
- モントセラト Montserrat (United Kingdom);
- ナウル Nauru;
- 英領アンティレス Netherlands Antilles (Netherlands);
- ニウエ Niue (New Zealand);
- 仏領セント・マーチン島 St. Martin (France);
- 蘭領セント・マーチン島 St. Maarten (Netherlands);
- パナマ Panama;
- フィリッピン Philippines;
- サモア Samoa;
- セント・クリストファー・ネイビス St. Kitts and Nevis;
- セント・ビンセント・グレナディーン St. Vincent and the Grenadines;
- セントルシア St. Lucia;
- タークス・カイコス諸島 Turks and Caicos Islands (United Kingdom);