

**مفهوم صاحب الحق الإقتصادي الفعلي وانتقال هذا الحق
عن طريق التفرغ أو عن طريق الإرث عند تجزئة الحقوق
على الأسهم في الشركات المساهمة على ضوء صدور
قرار وزير المالية رقم ١/٨٨١ تاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٣**

بقلم المحامين فادي كرم وباتي عبود

- تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم صاحب الحق الإقتصادي كما إلى تحديد الضرائب والرسوم التي قد يخضع إليها صاحب الحق الإقتصادي في حالة تفرغه على الحياة عن حقه الإقتصادي إلى الغير أو التي يخضع إليها ورثته في حالة إنتقال هذا الحق الإقتصادي بالإرث إلى ورثته لا سيّما على ضوء صدور قرار وزير المال رقم ١/٨٨١ تاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٣، وذلك عند تجزئة الحقوق على الأسهم في الشركة المساهمة إلى حق رقبة وحق إنتفاع وإعتبار أصحاب الحقوق المجزئة على الأسهم من أصحاب الحقوق الإقتصادية.

- سنعالج هذا الموضوع وفق المنهجية التالية:

I- مفهوم صاحب الحق الإقتصادي الفعلي وكيفية تحديده في القانون اللبناني وفي القانون الفرنسي المقارن.

II- على ضوء صدور القرار ١/٨٨١ تاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٣، الإجابة على الأسئلة المطروحة التالية:

أ) ما هي الحالات التي يعتبر فيها صاحب حق الإنتفاع من أصحاب الحقوق الإقتصادية الفعليين؟

ب) في حالة كان صاحب حق الإنتفاع على السهم من أصحاب الحقوق الإقتصادية:

ب-١) هل يكون على صاحب حق الرقبة، في حالة وفاة صاحب حق الإنتفاع أو إنتهاء مدة هذا الإنتفاع، التصريح ودفع رسم الإنتقال؟ وما هو الحل فيما إذا كان صاحب الحق الإقتصادي المتوفي من غير أصحاب حقوق الإنتفاع؟

ب-٢) هل يكون على صاحب حق الإنتفاع على السهم، في حال تفرغه عن حقه بالإنتفاع قبل وفاته أو قبل إنتهاء مدة إنتفاعه إلى أصحاب حقوق الرقبة أو إلى الغير، بأن يصرّح ويدفع ضريبة الباب الثالث من قانون ضريبة الدخل (إيرادات رؤوس الأموال المنقولة) وغير ذلك من الضرائب؟

ب-٣) هل يتوجب دفع رسم الطابع المالي عند إجراء عقود تفرغ وانتقال للحق الإقتصادي في الشركة المساهمة؟

III- الخلاصة.

I - مفهوم صاحب الحق الإقتصادي الفعلي وكيفية تحديده في القاتون اللبناي وفي القاتون الفرنسي المقارن:

- إن التدرّج الزمني لمفهوم صاحب الحق الإقتصادي عالمياً المسمّى (U.B.O. Ultimate Beneficiary Owner) جاء كآلاتي:

• من خلال توجيهات البرلمان الأوروبي (Directives du Parlement Européen) ومجلس أوروبا الصادرة بتاريخ ٢٠/٥/٢٠١٥ (رقم ٢٠١٥/٨٤٩/٢٠^(١)) المادة (٣٠) التوجيهات الرابعة المختصة بمنع تبييض الأموال) وهذه التوجيهات دخلت حيز التنفيذ في التشريعات الوطنية الأوروبية إعتباراً من آب ٢٠١٧.

• القرار الصادر عن مجلس الأمن رقم ٢٠١٩/٢٤٦٢^(٢) تاريخ ٢٨/٣/٢٠١٩ الذي حث الدول الأعضاء على التعاضد لأجل منع تبييض الأموال وتمويل الإرهاب وإجراء عمليات مالية غير قانونية.

- إن الأهداف من تحديد صاحب الحق الإقتصادي الفعلي هي التالية:

- مكافحة جرم تبييض الأموال في داخل البلد كما والعابر للحدود والذي وبحسب منظمة الأمم المتحدة يبلغ حجمه حوالي /٨٠٠/ مليار دولار أميركي سنوياً.
- توخي الشفافية في حوكمة وإدارة الشركات التجارية.
- منع الفساد وصراف النفوذ.
- منع تمويل الإرهاب.
- منع التهريب الضريبي بكامل أوجهه.

(١) Directive (UE) 2015/849 du Parlement Européen et du conseil du 20 Mai 2015: Relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) No 648/2012 du Parlement Européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement Européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission. (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE).

(٢) S/RES/2462 (2019):
Le Conseil de sécurité réaffirme la décision qu'il a prise dans sa résolution 1373 (2001) selon laquelle tous les États Membres doivent prévenir et réprimer le financement des actes de terrorisme et s'abstenir d'apporter un appui à ceux qui sont impliqués dans de tels actes ; prie instamment tous les États Membres de participer activement à l'application de ces mesures et à l'actualisation de la Liste relative aux sanctions contre l'EIIL (Daech) et Al-Qaida et d'envisager de faire figurer, lorsqu'ils présentent de nouvelles demandes d'inscription, les noms des personnes et entités impliquées dans le financement du terrorisme ; rappelle qu'il a notamment chargé l'Équipe d'appui analytique et de surveillance des sanctions de recueillir des informations sur les cas de non-respect des mesures imposées dans la résolution 2368 (2017), en réunissant les données recueillies auprès de toutes sources pertinentes, et que le Comité faisant suite aux résolutions 1267 (1999), 1989 (2011) et 2253 (2015) doit examiner les cas signalés ; demande à ce Comité, ainsi qu'au Comité contre le terrorisme de tenir, dans un délai de 12 mois, une réunion conjointe spéciale sur les menaces et tendances associées au financement du terrorisme ainsi que sur l'application des dispositions de la résolution 2462 (2019) ; charge la Direction exécutive du Comité contre le terrorisme et l'Équipe de surveillance d'établir un rapport sur les mesures prises par les États Membres pour désorganiser le financement du terrorisme et invite ceux-ci à leur faire rapport, d'ici à la fin de 2019, sur l'action menée à cet effet.

لذا نشأت الحاجة إلى تعريف صاحب الحق الإقتصادي قانوناً من قبل المشرع والذي يتوجب دوماً أن يكون شخصاً طبيعياً (Personne physique) وليس معنوياً (Personne morale).

(١) التعريف القانوني لأصحاب الحقوق الإقتصادية:

(أ) التعريف في القانون اللبناني:

- بتاريخ ٢٧/٩/٢٠١٨ صدر عن وزير المال القرار رقم ١٤٧٢/١/٣^(٣) الذي عرف صاحب الحق الإقتصادي تلاه القانون رقم (١٠٦) تاريخ ٣٠/١٠/٢٠١٨ والذي عدل بعض مواد قانون الإجراءات الضريبية، فأضاف على مادته الأولى الفقرة (١٢)^(٤) الخاصة بالتعريف بصاحب الحق الإقتصادي، وبعد ذلك وبتاريخ ١٩/٥/٢٠٢٢ صدر عن وزير المال القرار رقم ١/٣٩٤/١^(٥) الذي عدل حصراً المادة (٢) من القرار رقم ١/١٤٧٢ فأوضح الإجراءات اللازمة لتحديد هوية صاحب الحق الإقتصادي.

(٣) بتاريخ ٢٧/٩/٢٠١٨ صدر عن وزير المال القرار رقم ١/١٤٧٢ الذي عرف أولاً صاحب الحق الإقتصادي كالآتي:

" المادة الأولى:

يعتبر "صاحب الحق الإقتصادي" (Beneficial Owner) كل شخص طبيعي، أياً يكن محل إقامته، يملك أو يسيطر فعلياً، في المحصلة النهائية (Ultimately) بصورة مباشرة أو غير مباشرة، على نشاط يمارسه أي شخص طبيعي أو معنوي آخر على الأراضي اللبنانية.

تعتبر من حالات التملك و/أو السيطرة غير المباشرة، الحالات التي يكون فيها التملك و/أو السيطرة من خلال تملكات متسلسلة أو من خلال وسائل سيطرة غير مباشرة متسلسلة أخرى.

المادة الثانية:

يتوجب على كل شخص معنوي أياً يكن شكله القانوني، إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديد هوية "صاحب الحق الإقتصادي" في النشاط الذي يمارسه، وذلك من خلال التوصل إلى تحديد كل شخص طبيعي يستتر وراء:

- ١- كل شخص طبيعي يملك، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ما يوازي أو يزيد عن ٢٠٪ على الأقل في رأسماله.
- ٢- كل شخص طبيعي يملك أكثرية حقوق التصويت أو حقوق إتخاذ القرارات الأساسية لديه، ومنها تعيين وإقالة أعضاء الهيئة الإدارية أو الهيئة الرقابية.
- ٣- كل شخص طبيعي يشغل منصب في الإدارة العليا.

(٤) القانون رقم (١٠٦) تاريخ ٣٠/١٠/٢٠١٨ الذي عدل بعض مواد قانون الإجراءات الضريبية بما فيها إضافة الفقرة (١٢) على المادة الأولى منه والتي عرّفت صاحب الحق الإقتصادي كالآتي:

" ١٢- صاحب الحق الإقتصادي:

يعتبر "صاحب الحق الإقتصادي" (Beneficial Owner) كل شخص طبيعي، أياً تكن إقامته، يملك أو يسيطر فعلياً، في المحصلة النهائية (Ultimately) بصورة مباشرة أو غير مباشرة، على نشاط يمارسه أي شخص طبيعي أو معنوي آخر على الأراضي اللبنانية.

تعتبر من حالات التملك و/أو السيطرة غير المباشرة، الحالات التي يكون فيها التملك و/أو السيطرة من خلال تملكات متسلسلة أو من خلال وسائل سيطرة غير مباشرة متسلسلة أخرى.

(٥) قرار وزير المال رقم ١/٣٩٤ تاريخ ١٩/٥/٢٠٢٢ الذي عدل المادة الثانية من القرار السابق الذكر رقم ١/١٤٧٢ بحيث أصبحت المادة الثانية (تعريف صاحب الحق الإقتصادي) كالآتي:

" المادة الأولى:

يتوجب على كل شخص معنوي أياً يكن شكله القانوني، إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديد هوية "صاحب الحق الإقتصادي" في النشاط الذي يمارسه. يتم تحديد هوية صاحب الحق الإقتصادي على الشكل التالي:

- ١- كل شخص طبيعي يملك، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ما يوازي أو يزيد عن ٢٠٪ على الأقل في رأسمال الشخص المعنوي، أو كل مستفيد فعلي وراء هذا الشخص.
- ٢- في حال وجود شك أن الشخص طبيعي أو الأشخاص الطبيعيين المحددين وفقاً للبند ١، هم أصحاب الحقوق الإقتصادية، أو في حال عدم وجود أي شخص طبيعي يملك، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ما يوازي أو يزيد عن ٢٠٪ على الأقل في رأسمال الشخص المعنوي، يتوجب عندها تحديد هوية الأشخاص الطبيعيين الذي يمارسون ←

- بتاريخ ٢٠١٨/٦/١٤ صدر عن هيئة التحقيق الخاصة لدى مصرف لبنان الإعلام رقم ٢٤/ الذي يطلب من الشركات التصريح عن أصحاب الحقوق الاقتصادية الفعليين في هذه الشركات، وهذا الإعلام بعد تنبيه من قبل وزير العدل أصبح الأساس القانوني اللبناني لتقديم بيان بأصحاب الحقوق الاقتصادية يُسجل في السجل التجاري.

- بالإرتكاز إلى كل ما تقدّم، وللتمكن من تحديد من يقف فعلياً وراء الكيان القانوني، أضحى مفهوم صاحب الحق الإقتصادي في لبنان مستندا إلى القانون رقم ٢٠١٨/١٠٦ وقرار وزير المال رقم ١/١٤٧٢ (٢٠١٨) معدلا بقرار وزير المال رقم ١/٣٩٤ (٢٠٢٢)، كالآتي:

• "يعتبر "صاحب الحق الإقتصادي" (Beneficial Owner) كل شخص طبيعي، أيّاً تكن إقامته، يملك أو يسيطر فعلياً، في المحصلة النهائية (Ultimately) بصورة مباشرة أو غير مباشرة، على نشاط يمارسه أي شخص طبيعي أو معنوي آخر على الأراضي اللبنانية.

تعتبر من حالات التملك و/أو السيطرة غير المباشرة، الحالات التي يكون فيها التملك و/أو السيطرة من خلال تملكات متسلسلة أو من خلال وسائل سيطرة غير مباشرة متسلسلة أخرى.

• توجب على كل شخص معنوي أيّاً يكن شكله القانوني، إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديد هوية "صاحب الحق الإقتصادي" في النشاط الذي يمارسه. يتم تحديد هوية صاحب الحق الإقتصادي على الشكل التالي:

١- كل شخص طبيعي يملك، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ما يوازي أو يزيد عن ٢٠٪ على الأقل في رأسمال الشخص المعنوي، أو كل مستفيد فعلي وراء هذا الشخص.

٢- في حال وجود شك أن الشخص الطبيعي أو الأشخاص الطبيعيين المحددين وفقاً للبند ١، هم أصحاب الحقوق الاقتصادية، أو في حال عدم وجود أي شخص طبيعي يملك، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ما يوازي أو يزيد عن ٢٠٪ على الأقل في رأسمال الشخص المعنوي، يتوجب عندها تحديد هوية الأشخاص الطبيعيين الذي يمارسون السيطرة على الشخص الطبيعي من خلال وسائل أخرى (كأن يملك أكثرية حقوق التصويت أو حقوق إتخاذ القرارات الأساسية لديه، ومنها تعيين وإقالة أعضاء الهيئة الإدارية أو الهيئة الرقابية).

٣- في حال عدم تبيان أي شخص طبيعي كما هو محدد في البندين ١ و ٢ من هذه المادة، يتوجب عندها إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديد وتبيان هوية الأشخاص الذي يمارسون مناصب في الإدارة العليا.

- وقد ألزم القانون رقم ٢٠١٨/١٠٦ كل شخص يباشر عملاً خاضعاً للضريبة أن يحدّد صاحب الحق الإقتصادي الفعلي في نشاطه وأن يحيط الإدارة علماً بذلك خلال مهلة شهرين من مباشرة العمل، كما وأوجب على كل شخص طبيعي مقيم في لبنان مسجّل لدى الإدارة الضريبية إعلام الإدارة خلال مهلة شهرين عن كل تغيير يتناول صاحب الحق الإقتصادي في نشاطه وعلى كل شخص معنوي أيضاً مقيم في لبنان ومسجّل لدى الإدارة الضريبية إعلام الإدارة سنوياً عن كل تعديل أو تغيير يطرأ على أسماء أصحاب الحقوق الاقتصادية، كما وألزم الشركات المساهمة والتوصية بالأسهم بشكل خاص مسك سجل يومي خاص بأصحاب

← السيطرة على الشخص الطبيعي من خلال وسائل أخرى (كأن يملك أكثرية حقوق التصويت أو حقوق إتخاذ القرارات الأساسية لديه، ومنها تعيين وإقالة أعضاء الهيئة الإدارية أو الهيئة الرقابية).

٣- في حال عدم تبيان أي شخص طبيعي كما هو محدد في البندين ١ و ٢ من هذه المادة، يتوجب عندها إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديد وتبيان هوية الأشخاص الذي يمارسون مناصب في الإدارة العليا.

الحقوق الإقتصادية، وقد فرض القانون رقم ٢٠١٨/١٠٦ المذكور غرامات خاصة على كل من أغفل أو تمنع عن إعطاء معلومات تتعلق بصاحب الحق الإقتصادي^(٦).

- أيضاً أضيف إلى المادة الأولى من قانون الإجراءات الضريبية التي تعرّف المقيم الضريبي البند (١٣)^(٧) وذلك بموجب المادة (٥٧) من القانون رقم /١٤٤/ تاريخ ٢٠١٩/٧/٣١ (موازنة عام ٢٠١٩) وهي تعرّف بالتهرب الضريبي حيث ذكر ضمنه أن أحد وسائل التهرب الضريبي هو التستر على صاحب الحق الإقتصادي.

ب) التعريف في القانون الفرنسي:

- عرّف قانون النقد والمال الفرنسي (Code Monétaire et Financier) من خلال مادتيه (L561-2-2)^(٨) و (R561-1)^(٩) مفهوم صاحب الحق الإقتصادي كالآتي:

(٦) قانون رقم ٢٠١٨/١٠٦ المادة (تاسعاً):

الغرامات الخاصة بصاحب الحق الإقتصادي:

١- تفرض على كل مساهم أو صاحب حصة في شركة أموال تمنع عن إعطاء المعلومات الصحيحة عن صاحب الحق الإقتصادي في مساهمته أو حصته في الشركة، غرامة تعادل ١٠٠٪ من حصته ما يصيبه من الضريبة المحتسبة على أساس حاصل جمع قيمة ضريبة الأرباح التجارية التي تتوجب على الشركة والضريبة على التوزيعات، في السنة التي ارتكب فيها المخالفة على أن لا تقل عن الحد الأدنى المعين في هذا القانون وفقاً لشكله القانوني.

٢- تفرض على الشريك في شركة الأشخاص أو صاحب المؤسسة الفردية أو المهنة، في حال تمنع عن إعطاء الشركة معلومات عن صاحب الحق الإقتصادي من شراكته غرامة تعادل ١٠٠٪ من قيمة الضريبة المتوجبة على حصته، على أن لا تقل عن الحد الأدنى المعين في هذا القانون وفقاً لشكله القانوني.

٣- تفرض على كل شخص أغفل عن التصريح بمعلومات تتعلق بصاحب الحق الإقتصادي عند تعبئة التصاريح والبيانات الواجب تقديمها وفقاً لأحكام هذا القانون والقوانين الضريبية الخاصة، أو تمنع عن إبلاغ الإدارة الضريبية عن إمتناع الشريك أو المساهم عن إعطائه معلومات عن أصحاب الحقوق الإقتصادية في نشاطه المشار إليه في البند (و) من المادة ٣٧ من هذا القانون، غرامة مقطوعة وفقاً لما يلي:

- ٢,٠٠٠,٠٠٠ ل.ل. (مليوناً ليرة لبنانية) للشركات المساهمة.

- ١,٠٠٠,٠٠٠ ل.ل. (مليون ليرة لبنانية) لشركات الأشخاص والشركات المحدودة المسؤولة وللمؤسسات المستنثة من الضريبة.

- ٥٠٠,٠٠٠ ل.ل. (خمسماية ألف ليرة لبنانية) للأفراد وللباقى المكلفين.

(٧) البند (١٣) من المادة الأولى من القانون رقم /٤٤/ تاريخ ٢٠٠٨/١١/١١ (الإجراءات الضريبية):

١٣ - التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي هو قيام الشخص الملزم بموجبات ضريبية، بشكل متعمد، بعدم التصريح عن الضرائب والرسوم المستحقة للدولة والمترتبة على دخله أو ثروته، وعدم دفع الضرائب والرسوم التي يتوجب عليه إقتطاعها أو تحصيلها أو تخفيض تلك الضرائب والرسوم، أو إلغائها، أو تنزيلها، أو إستردادها دون وجه حق، وذلك من خلال إستعمال طرق وأساليب غير مشروعة أهمها:

....

- التستر على صاحب الحق الإقتصادي، وفقاً للتعريف المحدد له قانوناً، من أي مصدر أموال وبأي طريقة كانت."

Article L561-2-2:

Pour l'application du présent chapitre, le bénéficiaire effectif est la ou les personnes physiques:

1° Soit qui contrôlent en dernier lieu, directement ou indirectement, le client ;

2° Soit pour laquelle une opération est exécutée ou une activité exercée.

Un décret en Conseil d'Etat précise la définition et les modalités de détermination du bénéficiaire effectif.

Article R561-1:

Lorsque le client d'une des personnes mentionnées à l'article L.561-2 est une société, on entend par bénéficiaire effectif, au sens de 1° de l'article L.561-2-2, la ou les personnes physiques qui soit détiennent, directement ou indirectement, plus de 25% du capital ou des droits de vote de la société, →

«Le bénéficiaire effectif s'entend de toute personne physique qui détient, directement ou indirectement, plus de 25% du capital et des droits de vote ou, à défaut, la personne physique qui exerce un contrôle sur les organes de direction, d'administration ou de gestion de cette société.»^(١٠)

- كما أن هذه المواد وما يليها^(١١) ألزمت الشركات التجارية التي ستتشأ أو التي أنشئت قبل تاريخ ٢٠١٨/٤/١ بالتصريح عن أصحاب الحق الإقتصادي لدى قلم المحكمة التجارية، بخلاف مهلة (١٥) يوماً من تاريخ إيداع ملف الشركة في السجل التجاري وأوجب أن يتم تحديثه بخلاف مهلة (٣٠) يوماً من تاريخ نشوء الحدث المؤدي إلى تعديل التصريح السابق. وإن عدم الإلتزام بهذا الواجب يعرض المسؤول إلى عقوبات جزائية^(١٢).

- في فرنسا أيضاً أوجب القانون الفرنسي:
• أن يتم من قبل كل شركة مسك سجل خاص لأصحاب الحقوق الإقتصادية يُحفظ لديها.

→ soit exercent, par tout autre moyen, un pouvoir de contrôle sur la société au sens des 3° et 4° du I de l'article L. 233-3 du Code de commerce.

Lorsqu'aucune personne physique n'a pu être identifiée selon les critères prévus au précédent alinéa, et que la personne mentionnée à l'article L. 561-2 n'a pas de soupçon de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme à l'encontre du client mentionné au précédent alinéa, le bénéficiaire effectif est la ou les personnes physiques ci-après ou, si la société n'est pas immatriculée en France, leur équivalent en droit étranger qui représente légalement la société:

- Le ou les gérants des sociétés en nom collectif, des sociétés en commandite simple, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés en commandite par actions et des sociétés civiles ;
- Le directeur général des sociétés anonymes à conseil d'administration ;
- Le directeur général unique ou le président du directoire des sociétés anonymes à directoire et conseil de surveillance ;
- Le président et le cas échéant, le directeur général des sociétés par actions simplifiées.

Si les représentants légaux mentionnés au "a" ou "d" sont des personnes morales, le bénéficiaire effectif est la ou les personnes physiques qui représentent légalement ces personnes morales.

www.legifrance.gov.fr

(١٠)

www.fr.wikipedia.org/wiki/beneficiaire_effectif

(١١)

Loi Sapin 2 (articles: (L561-46) et (R561-55) du code Monétaire et Financier – décret No 2017 - 1094 du 12 juin 2017 – lutte contre le blanchiment, le financement du terrorisme et de la fraude).

Article L574-5:

(١٢)

Est puni d'un emprisonnement de six mois et d'une amende de 7 500 euros le fait de ne pas fournir aux personnes mentionnées à l'article L. 561-2, dans le cadre des mesures de vigilance prévues à la section 3 du chapitre 1^{er} du titre VI, ou de ne pas déclarer au registre du commerce et des sociétés les informations relatives aux bénéficiaires effectifs requises en application du premier alinéa de l'article L. 561-46, ou de déclarer des informations inexactes ou incomplètes.

Les personnes physiques déclarées coupables de l'infraction prévue au premier alinéa encourent également les peines d'interdiction de gérer prévue à l'article 131-27 du code pénal et de privation partielle des droits civils et civiques prévue au 2° de l'article 131-26 du même code.

Les personnes morales déclarées pénalement responsables, dans les conditions prévues par l'article 121-2 du code pénal, de l'infraction prévue au premier alinéa encourent, outre l'amende suivant les modalités prévues par l'article 131-38 du code pénal, les peines prévues aux 1°, 3°, 4°, 5°, 6°, 7° et 9° de l'article 131-39 du même code.

Article L574-6:

Est puni des peines prévues à l'article L. 574-5 le fait pour le bénéficiaire effectif de ne pas transmettre à la société ou l'entité les informations requises en application de l'article L. 561-45-2 dans les délais prévus par cet article ou de transmettre des informations inexactes ou incomplètes.

• كما وأن يتم من قبل الشركة التصريح إلى السجل التجاري بأصحاب الحقوق الاقتصادية والذي يقوم أمين السجل التجاري بتدقيقه، ومن بعد إتمامه يرسل نسخة عنه للتسجيل في سجل مركزي خاص بأصحاب الحقوق الاقتصادية (RNE) (Registre National des Entreprises). تجدر الإشارة إلى أن المعلومات الخاصة بأصحاب الحقوق الاقتصادية ليست بالكامل معدة للإطلاع للعموم ولا يحق الإطلاع على كامل المعلومات والمستندات الخاصة بأصحاب الحق الاقتصادي إلا لأشخاص وسلطات محددة قانوناً (بموجب المادة (L561-46)^(١٣) من قانون النقد والمال الفرنسي (Code Monétaire et Financier).

يُرجى مراجعة دراسة الباحثة القانونية^(١٤) Cécile Grasset المحدثه بتاريخ ٢٠٢٤/١/١ والمنشورة في النشرة القانونية (Legalstart.fr 2024) والتي تفيد بوجوب قيام كل دولة أوروبية بمسك سجل مركزي بأصحاب الحقوق الاقتصادية وذلك سعياً للحد من جرم تبييض الأموال ومكافحة الإرهاب.

Article L561-46: (١٣)

Les sociétés et entités mentionnées au 1^o de l'article L.516-45-1 déclarent au registre du commerce et des sociétés, par l'intermédiaire de l'organisme mentionné au deuxième alinéa de l'article L. 123-33 du code de commerce, les informations relatives aux bénéficiaires effectifs. Ces informations portent sur les éléments d'identification et le domicile personnel de ces bénéficiaires ainsi que sur les modalités du contrôle que ces derniers exercent sur la société ou l'entité.

Seules sont accessibles au public, les informations relatives aux noms, nom d'usage, pseudonyme, prénoms, mois, année de naissance, pays de résidence et nationalité des bénéficiaires effectifs ainsi qu'à la nature et à l'étendue des intérêts effectifs qu'ils détiennent dans la société ou l'entité.

Ont accès à l'intégralité des informations relatives aux bénéficiaires effectifs:

1^o les sociétés ou entités mentionnées au premier alinéa pour les seules informations qu'elles ont déclarées ;

2^o sans restriction, les autorités suivantes dans le cadre de leur mission ;

a) Les autorités judiciaires ;

b) La cellule de renseignement financier nationale mentionnée à l'article L.561-23 ;

c) Les agents de l'administration des douanes agissant sur le fondement des prérogatives conférées par le code des douanes ;

d) Les agents habilités de l'administration des finances publiques chargés du contrôle et du recouvrement en matière fiscale ;

e) Les officiers habilités de police judiciaire de la police nationale et de la gendarmerie nationale, ainsi que les agents des douanes et des services fiscaux habilités à effectuer des enquêtes judiciaires en application des articles 28-1 et 28-2 du code de procédure pénale ;

f) Les autorités de contrôle mentionnées à l'article L.561-36 ;

3^o Les personnes assujetties à la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme mentionnées à l'article L.561-2 dans le cadre d'une au mois des mesures de vigilance mentionnées aux articles L.561-4-1 à L.561-14-2.

Les autorités mentionnées au 2^o communiquent en temps utile aux autorités homologues des Etats membres de l'Union Européenne, de leur propre initiative ou sur demande, les informations mentionnées au premier alinéa nécessaires à l'accomplissement des missions de ces autorités.

L'accès aux informations relatives aux bénéficiaires effectifs est gratuit, quelles que soient les modalités de consultation ou de communication de ces informations.

(١٤) دراسة الباحثة القانونية Cécile Grasset المحدثه بتاريخ ٢٠٢٤/١/١ والمنشورة في النشرة القانونية (Legalstart.fr 2024) :

« L'obligation de tenue du registre des bénéficiaires effectifs résulte de la transposition en droit français d'une directive européenne visant à lutter contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme. En imposant aux Etats membres de mettre en place un registre central recensant les bénéficiaires effectifs des sociétés et entités juridiques installées sur leur territoire, l'objectif est d'accéder à plus de transparence. »

(٢) كيفية تحديد أصحاب الحقوق الإقتصادية:

(١,٢) في لبنان:

- بعد الإمعان بالقرار رقم ١/١٤٧٢ تاريخ ٢٠١٨/٩/٢٧ معدلاً بالقرار رقم ٣٩٤/ تاريخ ٢٠٢٢/٥/١٩ نستنتج الآتي:

أن صاحب الحق الإقتصادي هو الشخص الطبيعي الذي يتمتع بصفات قانونية معينة يجب إعتادها عن طريق الإزالة (Par élimination) وهو لذلك يتدرج بالأولوية على مرحلة الثالثة هي:

المرحلة الأولى: يملك، بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، نسبة ٢٠٪ من رأسمال الشركة أو كل مستفيد فعلي، بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، من نسبة ٢٠٪ من رأسمال الشركة.

المرحلة الثانية: في حال عدم توفر أي من الشروط المحددة في المرحلة الأولى أعلاه، ساعتنذ يكون صاحب الحق الإقتصادي من يملك أكثرية حقوق التصويت أو حقوق إتخاذ القرارات الأساسية فيها ومنها تعيين وإقالة أعضاء مجلس الإدارة.

المرحلة الثالثة: في حال عدم توفر أي من الشروط المحددة في المرحلتين الأولى والثانية أعلاه، ساعتنذ يتم تحديد صاحب الحق الإقتصادي من الأشخاص الذين يشغلون مناصب في الإدارة العليا.

- تجدر الإشارة إلى أن المقصود بالتملك أو الإستفادة الحقيقية للأسهم غير المباشرة أو حيازة أكثرية حقوق التصويت فيها هو الآتي:

✓ أن يكون التملك أو الإستفادة الحقيقية للأسهم في الشركة المساهمة موضوع البحث تعود فعلياً إلى كيانات قانونية متسلسلة تجعله يملك أو يستفيد فعلياً منها شخص طبيعي بنسبة ٢٠٪ أو أكثر من أسهمها.

✓ أو عندما تكون أكثرية حقوق التصويت الفعلي في الشركة المساهمة موضوع البحث عائدة فعلياً إلى كيانات قانونية متسلسلة يسيطر فعلياً عليها شخص طبيعي.

(٢,٢) في فرنسا:

- بحسب المادتين (L561-2-2)^٨ و (R561-1)^٩ السابقتين الذكر يصار إلى تحديد أصحاب الحقوق الإقتصادية الفعليين من الأشخاص الطبيعيين الذين يتمتعون بصفات قانونية معينة يجب إعتادها عن طريق الإزالة (Par élimination) وهو لذلك يتدرج بالأولوية على المراحل الثلاث التالية:

المرحلة الأولى: يكون صاحب الحق الإقتصادي الشخص أو الأشخاص الذين يملكون (٢٥٪) من رأسمال الشخص المعنوي أو من حقوق التصويت بصورة مباشرة أو غير مباشرة.

المرحلة الثانية: يحدّد صاحب الحق الإقتصادي بالشخص أو الأشخاص الطبيعيين ممّن يمارسون السيطرة على الشخص المعنوي بوسيلة أخرى غير تلك المذكورة في المرحلة الأولى:

• كالشريك (الشخص الطبيعي) الذي يملك الأكثرية في شركة تملك هي الأخرى أكثرية الأسهم في الشركة المصرحة، وتمنحه سلطته في السيطرة على الجمعية العمومية صفة صاحب الحق الإقتصادي.

• أو كل شخص فرد من أفراد مجموعة عائلية (زوج أو أصول أو فروع أو أصول أو فروع الزوج، أخوة وأخوات الزوج) عندما يحدّدون معا بموجب إتفاق فيما بينهم القرارات المتخذة في الجمعية العمومية.

• أو كل شريك تصرف بالتوافق مع شركاء آخرين بموجب إتفاق صريح أو ضمني (كاتفاق الشركاء Pacte d'actionnaires).

• أو كل ممثل عن المالكين بالشيوخ لأسهم في شركة تخوّله ولايته السيطرة على الجمعية العمومية.

المرحلة الثالثة: إذا لم يستوف أحد من الأشخاص الطبيعيين المعايير المذكورة أعلاه يجب تحديد ممثل أو ممثلي الشخص المعنوي وهو رئيس مجلس الإدارة أو المدير العام بحسب ما هو محدد في نظام الشركة أو في قرارات الجمعية العمومية.

تجدر الإشارة إلى الفروقات في تحديد صاحب الحق الإقتصادي الفعلي فيما بين لبنان وفرنسا، وهي تنحصر بالمرحلة الأولى:

✓ في لبنان: إتخذ معيار الملكية والإستفادة المباشرة أو غير المباشرة من ال ٢٠٪ من رأسمال الشركة.

✓ في فرنسا: إعتمدت في فرنسا ملكية ال ٢٥٪ لا ال ٢٠٪ من رأسمال الشركة كما في لبنان كما وتم إضافة من له حق التصويت بنسبة ٢٥٪ في حين أن هذا المعيار غير معتمد في لبنان بالمرحلة الأولى.

II - على ضوء صدور القرار ١/٨٨١ تاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٣، الإجابة القانونية على الأسئلة المطروحة التالية:

(أ) ما هي الحالات التي يعتبر فيها صاحب حق الإنتفاع من أصحاب الحقوق الإقتصادية الفعليين؟

(ب) في حالة كان صاحب حق الإنتفاع على السهم من أصحاب الحقوق الإقتصادية:
ب-١) هل يكون على صاحب حق الرقبة، في حالة وفاة صاحب حق الإنتفاع أو إنتهاء مدة هذا الإنتفاع، التصريح ودفع رسم الإنتقال؟ وما هو الحل فيما إذا كان صاحب الحق الإقتصادي المتوفي من غير أصحاب حقوق الإنتفاع؟

ب-٢) هل يكون على صاحب حق الإنتفاع على السهم، في حال تفرّغه عن حقه بالإنتفاع قبل وفاته أو قبل إنتهاء مدة إنتفاعه إلى أصحاب حقوق الرقبة أو إلى الغير، بأن يصرّح ويدفع ضريبة الباب الثالث من قانون ضريبة الدخل (إيرادات رؤوس الأموال المنقولة) وغير ذلك من الضرائب؟

ب-٣) هل يتوجب دفع رسم الطابع المالي عند إجراء عقود تفرّغ وإنتقال للحق الإقتصادي في الشركة المساهمة؟

- بتاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ صدر عن وزير المال القرار رقم ١/٨٨١/١٥ الذي قضى بتحديد المعالجة الضريبية لعمليات إنتقال الحق الإقتصادي من صاحبه كما هو معرف في البند (١٢) من المادة الأولى من قانون الإجراءات الضريبية رقم ٤٤/٤٤، بحيث أخضعت عمليات إنتقال الحق الإقتصادي من صاحبه إلى الغير في شركات الأموال إلى ضريبة الباب الثالث (ضريبة إيرادات الأموال المنقولة) وألقت على المتفرغ واجب التصريح عن عملية التفرغ وتسديد الضريبة خلال مهلة شهرين من تاريخ التفرغ كما وأخضعت ورثة مالك الحق الإقتصادي عند

(١٥) القرار رقم ١/٨٨١ صادر عن وزير المالية بتاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ (تحديد المعالجة الضريبية لعمليات إنتقال الحق الإقتصادي من صاحبه كما هو معرف في البند ١٢ من المادة الأولى من القانون رقم ٤٤ تاريخ ٢٠٠٨/١١/١١ وتعديلاته (قانون الإجراءات الضريبية) إلى الغير عن طريق التفرغ أو عن طريق الإرث):

" إن وزير المالية،

بناءً على المرسوم رقم ٨٣٧٦ تاريخ ٢٠٢١/٩/١٠ (تشكيل الحكومة)،

بناءً على القانون رقم ٤٤ تاريخ ٢٠٠٨/١١/١١ وتعديلاته لا سيما المواد ١ و ٢٩ و ٣٢ و ٤٤ و ١٠٧ و ١١٧ مكرر منه،

بناءً على القانون رقم ١٩٩٣/٢٨٢ (تعديل أحكام المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ (قانون ضريبة الدخل) لا سيما المادة ١٩ منه،

بناءً على المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٦ تاريخ ١٥٩٥/٦/١٢ (فرض رسم إنتقال على الأموال المنقولة وغير المنقولة)،

بناءً على المرسوم الإشتراعي رقم ٦٧ تاريخ ١٩٦٧/٨/٥ (رسم الطابع المالي)،

بناءً على المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ (قانون ضريبة الدخل)،

بناءً على القرار رقم ١/١٤٧٢ تاريخ ٢٠١٨/٩/٢٧ (آلية تحديد صاحب الحق الإقتصادي) لا سيما المادتان ٢ و ٧ منه.

بناءً على إقتراح مدير المالية العام،

وبعد إستشارة مجلس شورى الدولة (الرأي رقم ٢٠٢٢/٢٧-٢٠٢٣ تاريخ ٢٠٢٢/١١/٨)،

يقرر ما يأتي:

المادة الأولى: يُحدد هذا القرار المعالجة الضريبية في ما خص الضريبة على الدخل ورسم الإنتقال ورسم الطابع المالي لعمليات إنتقال الحق الإقتصادي من صاحبه كما هو معرف في البند ١٢ من المادة الأولى من القانون رقم ٤٤ تاريخ ٢٠٠٨/١١/١١ وتعديلاته (قانون الإجراءات الضريبية) إلى الغير عن طريق التفرغ أو عن طريق الإرث.

المادة الثانية: المعالجة الضريبية لعمليات إنتقال الحق الإقتصادي لجهة الضريبة على الدخل:

أ) في المؤسسات التجارية الفردية وفي شركات الأشخاص وفي المهن الحرة غير الملزم أصحابها بالإنتساب إلى نقابة لممارسة المهنة:...

ب) في شركات الأموال: يخضع الربح الذي يُحققه صاحب الحق الإقتصادي في رأس مال الشركة المحدودة المسؤولة أو رأسمال الشركة المغفلة أو رأسمال شركة التوصية بالأسهم عند تفرغه عن حقه، لضريبة الباب الثالث من قانون ضريبة الدخل.

يتوجب على المتفرغ أن يقدم التصريح عن عملية التفرغ وأن يسدد الضريبة خلال مهلة شهرين من تاريخ التفرغ.

تتم عملية التفرغ بموجب عقد لدى الكاتب العدل يُرفق به المستندات التي تثبت ملكية الشخص المتفرغ لذلك الحق.

يُحدد الربح الناتج عن ربح التفرغ المشار إليه في البندين "أ" و"ب" من هذه المادة بالفرق بين قيمة التفرغ والقيمة التاريخية لذلك الحق، سواء كانت مساوية لقيمة شراء ذلك الحق، أو مساوية لكلفة إنشائه.

المادة الثالثة: المعالجة الضريبية لإنتقال الحق الإقتصادي لجهة توجب رسم الطابع المالي النسبي:

إن إنتقال الحق الإقتصادي من شخص إلى آخر يجب أن يتم بموجب عقد منظم لدى كاتب العدل، يتضمن تحديد ذلك الحق وصاحب الحق القانوني به وتحديد الثمن الذي على أساسه تم الإتفاق على تغيير صاحب الحق الإقتصادي به، ويخضع هذا العقد لرسم الطابع المالي النسبي.

المادة الرابعة: المعالجة الضريبية للمسائل المتعلقة بالحق الإقتصادي لجهة توجب رسم الإنتقال:

يقع موجب التصريح عن عناصر التركة على ورثة المالك القانوني لتلك العناصر بالنسبة للعناصر التي يوجب القانون تسجيلها لدى المرجع المختص، أو على ورثة الشخص الذي تكون بحوزته أي مستندات تثبت ملكية العناصر التي لا يوجب القانون تسجيلها لدى مرجع مختص.

المادة الخامسة: ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية وعلى الموقع الإلكتروني الخاص بوزارة المالية.

وفاته لرسم الإنتقال على عناصر هذا الحق وألقت عليهم واجب التصريح ودفع رسم الإنتقال كما وتم تنظيم عملية إنتقال ملكية أصحاب الحقوق الإقتصادية في حالة الوفاة أو على الحياة عن طريق تنظيم عقد لدى الكاتب العدل ودفع رسم الطابع المالي المتوقع.

- لاحظنا من خلال مراجعة القوانين والقرارات المسند إليها القرار رقم ١/٨٨١ أنه لم يشر إلى ذكر القرار رقم ١/٢٩٤ تاريخ ١٩/٥/٢٠٢٢ السابق الذكر والذي عدل المادة الثانية من قرار وزير المال رقم ١/١٤٧٢ تاريخ ٢٧/٩/٢٠١٨ أو أنه لم تتم إضافة كلمة "وتعديلاته" بعد ذكر القرار رقم ١/١٤٧٢، كما أنه لم يشر إلى قرار وزير المال رقم ١/٣٢٣ تاريخ ١٥/٥/٢٠٢٣ (المعالجة الضريبية لأرباح التفرغ عن الأسهم والحصص في شركات الأموال) والذي سنتناوله لاحقا ضمن هذه الدراسة.

- تهدف دراستنا في هذه المرحلة إلى معالجة مدى تطبيق قرار وزير المال رقم ١/٨٨١ تاريخ ١٣/١٢/٢٠٢٣ في حالة الإنتقال أو التفرغ عن الحق الإقتصادي تحديدا إلى الورثة أو إلى الغير في الشركات المساهمة لا سيما في حالة تجزئة الحقوق على الأسهم في هذه الشركات إلى حقوق رقبة وحقوق إنتفاع وتحديدا إذا كان أصحاب حقوق الإنتفاع هم أصحاب الحقوق الإقتصادية.

١) الإجابة على السؤال الأول: (هل يعتبر صاحب حق الإنتفاع من أصحاب الحقوق الإقتصادية الفعليين؟)

- يرتكز أمر تحديد صاحب الحق الإقتصادي على الحقوق والصلاحيات التي يملكها قانوناً أو إتفاقا كل من صاحب حق الرقبة وصاحب حق الإنتفاع على الأسهم في الشركة المساهمة، لذا فإن كل صاحب حق إنتفاع على الأسهم ينتفع ويستفيد في لبنان من نسبة توازي أو تزيد عن (٢٠٪) من رأسمال الشركة هو من أصحاب الحقوق الإقتصادية الفعليين والمباشرين ويدخل ضمن الفئة الأولى في سلم أولويات التحديد المشار إليها أعلاه، فكيف بالحري إذا احتفظ أصحاب حق الإنتفاع بالتراضي وكتابة مع أصحاب حقوق الرقبة وفق ما نص عليه قانون التجارة البرية الجديد رقم ١٢٦/ على حق تمثيل أصحاب حقوق الرقبة في الجمعيات العمومية غير العادية والتصويت فيها.

- تجدر الإشارة، في هذا السياق، إلى الأمور التالية:

أ) حتى ولو تنازل صاحب حق الإنتفاع على الأسهم بنسبة تمثل (٢٠٪) من أسهم الشركة المساهمة عن حقه بالتصويت في الجمعيات العمومية العادية لصاحب حق الرقبة فيبقى هو صاحب الحق الإقتصادي كونه المستفيد الفعلي ما دام يستوفي أنصبة الأرباح العائدة لحقه بالإنتفاع على الأسهم التي توازي (٢٠٪) من رأسمال الشركة إذ أن إستيفاء أنصبة الأرباح هو أساس حق الإنتفاع على الأسهم.

ب) إن مالك حق الرقبة على أسهم توازي نسبة (٢٠٪) من رأسمال الشركة والذي إعتبر متمتعاً بصفة مساهم في الشركة بحسب الإجتهد الفرنسي وكما جاء في الدراسة القانونية لموقعي هذه الدارسة بعنوان " تجزئة الحقوق على السهم الواحد في الشركة المساهمة إلى حق إنتفاع وحق رقبة في ضوء صدور القانون التعديلي رقم ١٢٦/١٩/٢٠١٩" (والمنشورة في مجلة العدل، العدد (٢)، تاريخ ٢٠٢١)، يبقى بالإشتراك مع صاحب حق الإنتفاع على هذه الأسهم صاحب الحق الإقتصادي.

١) الإجابة على السؤال الثاني في قسمه الأول: ((ب-١) هل يكون على صاحب حق الرقبة، في حالة وفاة صاحب حق الإنتفاع أو إنتهاء مدة هذا الإنتفاع، التصريح ودفع رسم

الإنتقال؟ وما هو الحل فيما إذا كان صاحب الحق الإقتصادي المتوفي من غير أصحاب حقوق الإنتفاع؟

- إن المبدأ هو أن ورثة صاحب الحق الإقتصادي الفعلي المتوفي يتوجب عليهم التصريح ودفع رسم الإنتقال على الحقوق الإقتصادية التي تؤول إليهم إرثاً. إلا أنه وفي حالة كان المتوفي صاحب حق إنتفاع على السهم وهو مبدئياً من عداد أصحاب الحقوق الإقتصادية وآلت حقوقه بالوفاة أو بإنهاء مدة الإنتفاع إلى مالك الرقبة على السهم، فهل يتوجب في هذه الحالة على هذا الأخير التصريح ودفع رسم الإنتقال؟

- لتسليط الضوء على هذه الحالة، سنعتمد المنهجية التالية:

• النصوص القانونية والإجتهااد والفقهاء:

✓ في لبنان:

- إعتبرت الفقرة (١) من المادة (٦٩) من قانون ضريبة الدخل المرسوم الإشتراعي رقم ٥٩/١٤٤ (١٦) على أن السهم أو الحقوق الجارية عليه هي من الأموال المنقولة.

- كما أن المادة (٣٦) من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٦/١٢/١٩٥٩ (رسم الإنتقال) (١٧) نصت على عدم توجب أي رسم في حال إنضمام حق الإستثمار إلى رقبة العقار،

(١٦) الفقرة (١) من المادة (٦٩) من المرسوم الإشتراعي رقم ٥٩/١٤٤ (ضريبة الدخل):

تتناول الضريبة على دخل رؤوس الأموال المنقولة مختلف إيرادات هذه الأموال وأرباحها وفوائدها وعائداتها، أيضاً كانت تسميتها أو جنسية المؤسسات التي إنتجتها أو محل إقامة من تؤول إليه، متى حصلت في لبنان أو عادت إلى مقيم فيه.

وتعني الإيرادات والأرباح والفوائد والعائدات المذكورة على الأخص:

١- الإيرادات على إختلاف أنواعها الناتجة عن الأسهم وحصص الفوائد والتأسيس الصادرة عن الشركات المساهمة، أو المؤسسات والصناعية والتجارية والمدنية وغيرها من الهيئات العامة والخاصة.
٢- ..."

(١٧) المادة (٣٦) من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٦/١٢/١٩٥٩ (رسم الإنتقال):

تعديل الفقرة (١) من المادة (٣٦) من م.إ. رقم ١٤٦ تاريخ ١٢/٦/١٩٥٩ وتعديلاته (رسم الإنتقال) بحيث تصبح كما يلي (بموجب المادة ٥٤ من القانون رقم ٦٦ - ١٧/١١/٣ - موازنة ٢٠١٧)
تتخذ أساساً للتكليف قيم الأموال والحقوق المنتقلة إستناداً للأسعار السائدة بتاريخ:

- ٢٠٠٦/١٢/٣١ بالنسبة للواقعات الحاصلة لغاية هذا التاريخ.

- نفاذ هذه المادة بالنسبة للواقعات الحاصلة إبتداءً من ٢٠٠٧/١/١ ولغاية نفاذها.

- حصول الواقعة بالنسبة للواقعات الحاصلة إبتداءً من تاريخ نفاذ هذه المادة.

في حالة الشك بالتصريح، للدوائر المالية المختصة أن تعدله وفقاً للأسس التالية:

١- تقدر قيمة الأموال غير المنقولة مع مراعاة كافة العناصر التي تؤثر في قيمة العقار الحقيقية كسعر الأرض بالنسبة لموقعها ولكلفة البناء والإيراد السنوي إلخ...

٢- يقدر حق الإنتفاع بالنسبة لقيمة الملك الكاملة إستناداً إلى سنّ المنتفع وفقاً للجدول التالي:

سن صاحب الحق نسبة الإنتفاع لقيمة العقار أو لقيمة الأموال المنقولة

لغاية ٣٠ سنة ٦/١٠

من ٢٠ إلى ٤٠ سنة ٥/١٠

من ٤٠ إلى ٥٠ سنة ٤/١٠

من ٥٠ إلى ٦٠ سنة ٣/١٠

من ٦٠ إلى ٧٠ سنة ٢/١٠

من ٧٠ وما فوق ١/١٠

ويطبق المبدأ نفسه فيما يتعلق بالإنتفاع من الأموال المنقولة. ←

سواء أكان ناتجاً عن وفاة المستثمر أو عن إنقضاء المدة المحددة وهي أيضاً أرست مبدأ التعاطي مع الأموال المنقولة إسوة بالأموال غير المنقولة.

- سبق لموقعي هذه الدراسة القانونية أن أوضحاً في دراسة سابقة لهما بعنوان: " تجزئة الحقوق على السهم الواحد في الشركة المساهمة إلى حق إنتفاع وحق رقبة في ضوء صدور القانون التعديلي رقم ٢٠١٩/١٢٦" السابقة الذكر، بأن إنضمام حق الإنتفاع على السهم إلى حق الرقبة عند وفاة صاحب حق الإنتفاع أو بإنتهاء مدته غير خاضع لضريبة الإنتقال.

✓ في فرنسا:

- إن نص المادتين (١١٣٣)^(١٨) و(١٠٢٠)^(١٩) من قانون الضرائب الفرنسي (Code general des impôts) تفيد بلا لبس أنه عند إنضمام حق الإنتفاع على السهم إلى صاحب حق الرقبة بوفاة صاحب حق الإنتفاع أو بإنتهاء مدته فإنه لا يتوجب أية ضريبة على هذا الإنتقال الحكمي للحقوق إنما يتوجب رسم تسجيل ونشر مقطوعة.

- وهذا ما أكده الباحث القانوني الفرنسي Auy Daniel في دراسته المنشورة في مجلة (L'actualité Patrimoniale)^(٢٠) إن إنفاذ إنتقال حق الإنتفاع على السهم عند وفاة صاحبه إلى صاحب حق الرقبة معنى من أية ضريبة.

• الخلاصة:

نستنتج مما سبق بيانه الآتي:

✓ في حالة كان صاحب الحق الإقتصادي هو صاحب حق الإنتفاع على السهم ساعتئذ، إذا توفي أو إنتهت مدة إنتفاعه، ينضم حق الإنتفاع حكماً إلى حق الرقبة دون توجب أي

← وإذا كانت مدة حق الإنتفاع محددة فيقدر هذا الحق على أساس عشر قيمة العقار لفترة عشر سنوات دون أن يؤخذ بعين الإعتبار أجزاء هذه المدة.
ولا يتوجب أي رسم في حال إنضمام حق الإستثمار إلى رقبة العقار سواء أكان ذلك ناتجاً عن وفاة المستثمر أو عن إنقضاء المدة المحددة للإستثمار.
٣-..."

(١٨) المادة (١١٣٣) من قانون الضرائب الفرنسي (Code général des impôts):

"*Sous réserve des dispositions de l'article 1020, la réunion de l'usufruit à la nue-propriété ne donne ouverture à aucun impôt ou taxe lorsque cette réunion a lieu par l'expiration du temps fixé pour l'usufruit ou par le décès de l'usufruitier.* »

(١٩) المادة (١٠٢٠) من قانون الضرائب الفرنسي:

" *Les dispositions sujettes à publicité foncière des actes visés aux articles 1025, 1030, 1031, 1053, 1054, 1055, 1066, 1067 et 1088 ainsi que de ceux relatifs aux opérations visées aux articles 1028, 1029, 1037 et 1065 au II de l'article 1069 et aux articles 1070, 1071, 1115, 1131, 1133, 1133 ter et 1133 quater sont assujetties à une taxe de publicité foncière ou à un droit d'enregistrement de 0,70 % lorsqu'elles entrent dans les prévisions des 1° à 4° de l'article 672. Dans le cas contraire, et sauf exonération, ces dispositions sont soumises à une imposition fixe de 25 €. Celle-ci s'applique, dans tous les cas, aux dispositions sujettes à publicité foncière des actes relatifs aux transmissions de biens visés à l'article 1039.* »

(٢٠) دراسة الباحث القانوني السيد Auy Daniel « Comment fonctionne un compte titres démembrés »

المنشورة بتاريخ ٢٠١١/١١/٨ في مجلة L'actualité Patrimoniale الرقم... الصفحة...:

"Ainsi l'usufruitier et le nu-propriétaire sont titulaires sur le même bien de droits distincts. Au décès de l'usufruitier, le nu-propriétaire récupère la pleine propriété du portefeuille sans droit de succession, ce qui constitue un avantage fiscal important.

رسم إنتقال بخلاف الحالة العامة التي نصت عليها المادة (٤) من قرار وزير المال رقم ١/٨٨١ وذلك للأسباب التالية:

(أ) كون المادة (٤) من القرار الوزاري رقم ١/٨٨١ غير قابلة للتطبيق في هذه الحالة تحديداً كونها تخالف المادة (٣٦) من المرسوم الإشتراعي رقم ٥٩/١٤٦ (قانون رسم الإنتقال)، مع التذكير إلى أن القانون يعلو برتبته على القرار الوزاري.

(ب) قياساً بالقانون الفرنسي الذي أرسى الإعفاء في هذه الحالة.

✓ أما في حالة كان صاحب الحق الإقتصادي؟ من غير أصحاب حقوق الإنتفاع على السهم فإنه مبدئياً يتوجب عند الوفاة دفع رسم إنتقال.

(١) الإجابة على السؤال الثاني في قسمه الثاني: ((ب-٢) هل يكون على صاحب حق الإنتفاع على السهم، في حال تفرغ عن حقه بالإنتفاع قبل وفاته أو قبل إنتهاء مدة إنتفاعه إلى أصحاب حقوق الرقبة أو إلى الغير، بأن يصرح ويدفع ضريبة الباب الثالث من قانون ضريبة الدخل (إيرادات رؤوس الأموال المنقولة) وغير ذلك من الضرائب؟)

- للإجابة على هذا السؤال سنعتمد المنهجية التالية:

• النصوص القانونية والإجتهااد والفقهاء:

- إن المادة (١٩) من القانون رقم ٢٨٢/٢٨٢^(٢١) تاريخ ١٩٩٣/١٢/٣٠ التي عدلت البند (٥) من المادة (٧٣) من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤/١٢/١٩٥٩ قد إستنتت ربح التفرغ على الأسهم من ضريبة الباب الثالث.

- أيضاً فإن المادة (٣٩) من القانون النافذ حكماً رقم ١٠/١٠^(٢٢) تاريخ ٢٠٢٢/١١/١٥ قد

(٢١) المادة (١٩) من القانون رقم ٢٨٢/٢٨٢ تاريخ ١٩٩٣/١٢/٣٠ (التي عدلت البند (٥) من المادة (٧٣) من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤/١٢/١٩٥٩ (قانون ضريبة الدخل) وإستنتت ربح التفرغ عن الأسهم من ضريبة الدخل): "ألغي نص البند ٥ من المادة ٧٣ من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته (قانون ضريبة الدخل) ويستثنى ربح التفرغ عن الأسهم من ضريبة الدخل".

(٢٢) المادة (٣٩) من القانون النافذ حكماً رقم ١٠/١٠ تاريخ ٢٠٢٢/١١/١٥:

" يضاف البند ٥ إلى المادة ٧٣ من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته (قانون ضريبة الدخل):

يضاف البند ٥ إلى المادة ٧٣ من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته (قانون ضريبة الدخل) بحيث يصبح كما يلي:

يخضع لضريبة تعادل رسم الفراغ والإنتقال للعقارات، ربح التفرغ عن الأسهم الذي يحققه الأشخاص الطبيعيون عند تفرغهم عن أسهمهم في إحدى الشركات المساهمة التالية:

- الشركات التي يكون موضوعها الوحيد أو الأساسي تملك العقارات المبنية وغير المبنية.

- الشركات التي تتعاطى نشاط تجارة العقارات المبنية وغير المبنية أو نشاط التطوير العقاري.

- الشركات التي تتجاوز قيمة أصولها الثابتة من العقارات ٥٠٪ من كامل أصولها الثابتة.

يحدد الربح الخاضع للضريبة بالفرق بين كلفة تملك السهم وسعر التفرغ الفعلي عنه.

يستفيد المتفرغ من حسم ضريبي بنسبة ٥٠٪ عندما يكون التفرغ حاصلًا بين المساهمين أنفسهم أو بين الأصول والفروع.

يستثنى من الضريبة الربح الذي يحققه هؤلاء الأشخاص عند تفرغهم عن أسهمهم في بقيمة الشركات المساهمة.

يجوز لأي مساهم أن يجري عملية إعادة تقييم إستثنائية لأسهمه ولمرة واحدة وضمن مهلة تنتهي في ٢٠٢٣/٦/٣٠.

تجري عملية إعادة التقييم بواسطة أحد الخبراء المنتسبين إلى نقابة خبراء المحاسبة المجازين في لبنان.

تخضع الفروقات الإيجابية الناتجة عن عملية إعادة التقييم لضريبة نسبية جديدة معدلها ١٪ (واحد بالمئة) من قيمة هذه الفروقات. ←

أكدت أن الربح الذي يحققه المساهم عند تفرّغه عن أسهمه في الشركة المساهمة **معفى** من دفع ضريبة الدخل، إنما أضافت هذه المادة البند (٥) إلى المادة (٧٣) من المرسوم الإشتراعي رقم ٥٩/١٤٤ الذي أخضع حصراً الشركات ذات طابع عقاري (التي يكون موضوعها الأساسي تملك العقارات أو التي تتعاطى تجارة العقارات المبنية وغير المبنية والتطوير العقاري أو التي تتجاوز نسبة أصولها الثابتة من العقارات نسبة ٥٠٪) ضريبة خاصة تعادل رسم الفراغ والانتقال للعقارات بواقع ٣٪ للبنانيين و ٥٪ للأجانب.

- بتاريخ ٢٠٢٣/٥/١٥ صدر عن وزير المال القرار رقم ١/٣٢٣ (الذي حدّد الأسس القانونية للمعالجة الضريبية لأرباح التفرّغ عن الأسهم والحصص في شركات الأموال) (٢٣)، وهو **أخضع ربح التفرّغ عن الأسهم:**

← يتوجب على المتفرغ خلال مهلة شهرين من تاريخ التفرغ أن يصرّح عن عملية التفرّغ وأن يسدّد الضريبة المتوجبة بموجب نماذج خاصة تعدّها وزارة المالية لهذه الغاية ويعتبر المتفرغ والمتفرّغ له مسؤولان بالتكافل والتضامن عن تأدية الضريبة المترتبة على عملية التفرّغ. تحدد عند الإقتضاء دقائق تطبيق هذه المادة بيموجب قرار يصدر عن وزير المالية. (٢٣) قرار وزير المال رقم ١/٣٢٣ تاريخ ٢٠٢٣/٥/١٥ (المعالجة الضريبية لأرباح التفرّغ عن الأسهم والحصص في شركات الأموال):

" إن وزير المالية،

بناءً على المرسوم رقم ٨٣٧٦ تاريخ ٢٠٢١/٩/١٠ (تشكيل الحكومة)،

بناءً على القانون النافذ كما رقم ١٠ تاريخ ٢٠٢٢/١١/١٥ (قانون الموازنة العامة للعام ٢٠٢٢) لا سيما المادة ٣٩ منه،

بناءً على المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته (قانون ضريبة الدخل) لا سيما المواد ٨ و ٤٥ و ٧٠ منه.

بناءً على المرسوم الإشتراعي رقم ٤٥ تاريخ ١٩٨٣/٦/٢٤ وتعديلاته (شركات الهولدنغ) لا سيما المادة ٦ منه،

بناءً على المرسوم الإشتراعي رقم ٤٦ تاريخ ١٩٨٣/٦/٢٤ وتعديلاته (نظام الشركات المحصور نشاطها خارج لبنان - أوف شور) لا سيما المادة ٧ منه،

بناءً على القانون رقم ٢٨٢ تاريخ ١٩٩٣/١٢/٣٠ لا سيما المادة التاسعة عشرة منه المتعلقة باستثناء ربح التفرّغ عن الأسهم من ضريبة الدخل،

بناءً على القانون رقم ٤٤ تاريخ ٢٠٠٨/١١/١١ وتعديلاته (قانون الإجراءات الضريبية) لا سيما المادة ٥ منه،

بناءً على القرار رقم ١/٥١٧ تاريخ ٢٠١٨/٤/١٧ (تحديد دقائق تطبيق أحكام المادة ٤٥ من المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته - قانون ضريبة الدخل)،

بناءً على المذكرة رقم ٢٢٥٨/ص١ تاريخ ٢٠٢٠/٧/٢٠ (تكليف مدير عام الشؤون العقارية السيد جورج المعراوي بمهام مدير المالية العام)،

بناءً على إقتراح مدير المالية العام بالتكليف،

وبعد إستشارة مجلس شورى الدولة (الرأي رقم ٢٠٢٢/٧٢-٢٠٢٣ تاريخ ٢٠٢٣/٢/٢٨)،

يقرر ما يأتي:

المادة الأولى: يخضع ربح التفرّغ عن الأسهم والحصص في شركات الأموال اللبنانية بما فيها شركات الهولدنغ والأوف شور، أو في شركات الأموال الأجنبية العاملة في لبنان أو غير العاملة فيه للضريبة، وفقاً لما يلي:

- لضريبة المادة ٤٥ من قانون ضريبة الدخل عندما تكون تلك الأسهم والحصص داخلة ضمن الأصول المالية الثابتة للمتفرغ المقيم في لبنان، ويمكن إستعمال هذا الربح في إطفاء خسائر رأسمالية شرط أن تكون الخسائر الرأسمالية عائدة للسنة ذاتها التي تحقق خلالها ذلك الربح، كما يمكن للمكلفين على أساس الربح الحقيقي إستعمال هذا الربح من أجل إطفاء الخسائر الإيرادية التي يسمح القانون بتدويرها وفقاً لأحكام المادة ١٦ من قانون ضريبة الدخل.

- لضريبة الباب الأول من قانون ضريبة الدخل، عندما يحصل عليه شخص طبيعي أو معنوي مقيم في لبنان، وتكون تلك الأسهم والحصص موضوعاً تجارياً بالنسبة إليه.

- لضريبة المادة ٤٥ من قانون ضريبة الدخل عندما يكون المتفرغ شخصاً معنوياً غير مقيم في لبنان وتشكل الأسهم أو الحصص المتفرغ عنها في الشركة اللبنانية أو الشركة الأجنبية العاملة في لبنان أصلاً من أصوله المالية -

• المملوكة من الشركات على سبيل الإستثمار (توظيفات بشراء أسهم) لا أسهمها الرأسمالية (التي يملكها المساهمون)،

• كما أخضع الشخص الطبيعي اللبناني أو الأجنبي عند تفرّغه عن أسهمه الرأسمالية،

إلى ضرائب نوعية مختلفة بحسب وجهة النشاط التجاري أو الإقامة الضريبية أو الجنسية أو خلافه من المعايير، وهي كالآتي:

أ) تدفع الشركة المساهمة المقيمة في لبنان ضريبة ربح التحسين المنصوص عنها في المادة (٤٥) من قانون ضريبة الدخل بواقع ١٥٪ إذا كانت هذه الأسهم تدخل ضمن أصولها المالية الثابتة حصراً، مع التذكير أن الأصول المالية الثابتة هي حسابياً ووفق التصميم المحاسبي جزء من الأصول الثابتة التي تمتلكها الشركة المساهمة علماً أن هذه الأصول الثابتة مقسمة حسابياً إلى ثلاث فئات هي:

- أصول مالية ثابتة: كمثال تملك أسهم أو سندات الخ...
- أصول مادية ثابتة: كمثال تملك عقارات، أجهزة كمبيوتر، الخ...
- أصول غير مادية ثابتة: كمثال مصاريف التأسيس، عنصر الزبائن، الخ...

ب) أو تدفع الشركة المساهمة المقيمة في لبنان ضريبة الباب الأول من قانون ضريبة الدخل بواقع ١٧٪ إذا كان موضوع الشركة التجارة والإستثمار بالأسهم أي أن تجارة الأسهم تعتبر جزء من أصول المهنة التجارية.

ج) تدفع الشركة المساهمة الغير مقيمة في لبنان ضريبة المادة (٤٥) (ربح التحسين) إذا كانت الأسهم المتفرّغ عنها تشكل أصلاً من أصولها المالية الثابتة.

د) أما بالنسبة للشخص الطبيعي اللبناني أو الأجنبي الذي يتفرّغ عن أسهمه الرأسمالية فهو يخضع للضريبة الخاصة المنصوص عنها في المادة (٣٦) من القانون النافذ حكماً رقم /١٠/ (موازنة ٢٠٢٢) إذا كان موضوع الأسهم المتفرّغ عنها ذو وجهة عقارية.

← الثابتة وفقاً لأحكام التصميم المحاسبي العام، أما إذا لم تكن تلك الأسهم أو الحصص أصلاً من أصوله المالية فتخضع عملية التفرغ للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة.

– للضريبة المنصوص عليها في المادة ٣٩ من القانون النافذ حكماً رقم ١٠ تاريخ ١٥/١١/٢٠٢٢ (قانون الموازنة العامة للعام ٢٠٢٢) بمعدل ٣٪ عندما يكون المتفرغ شخصاً طبيعياً لبنانياً، و٥٪ عندما يكون المتفرغ شخصاً طبيعياً غير لبناني، وذلك عندما يكون الربح ناتج عن التفرغ عن أسهم في إحدى الشركات المساهمة التالية:

- الشركات التي يكون موضوعها الوحيد أو الأساسي تملك العقارات المبنية وغير المبنية.
- الشركات التي تتعاطى نشاط تجارة العقارات المبنية وغير المبنية أو نشاط التطوير العقاري.
- الشركات التي تتجاوز قيمة أصولها الثابتة الصافية (بعد الإستهلاك) من العقارات ٥٠٪ من كامل أصولها الثابتة المادية وغير المادية والمالية الصافية (بعد الإستهلاك).

يستفيد المتفرغ عن الأسهم في هذه الشركات من حسم ضريبي بنسبة ٥٠٪ عندما يكون التفرغ حاصلًا بين مساهمي الشركة أنفسهم حتى ولو كان المتفرغ له شخصاً معنوياً، أو بين الأصول والفروع للمساهم المتفرغ، ويحدد الأصول بالأب والأم والجد والجدة، كما يحدد الفروع بالأبناء والبنات وأولادهم من بنين وبنات، ولا يستفاد من هذا الحسم عندما يكون التفرغ حاصياً بين الزوج وزوجته.

وفي حال قام المتفرغ له بالتفرغ عن المساهمة التي سبق أن تملكها قبل مرور سنتين على ذلك التملك، تقوم الإدارة الضريبية بإستدراك الحسم الضريبي الذي سبق أن إستفاد منه المتفرغ الأول.

المادة الثانية: يستثنى من أي ضريبة على الدخل ربح التفرغ عن الأسهم في الشركات المساهمة اللبنانية والشركات المساهمة الأجنبية العاملة في لبنان أو غير العاملة فيه، عندما لا تدرج تلك الأسهم ضمن أي من الفئات المذكورة في المادة الأولى من هذا القرار.

المادة الثالثة: ..."

نستخلص في هذا السياق أن القرار رقم ١/٣٢٣ تاريخ ١٥/٥/٢٠٢٣ قد:

(أ) تناول أساساً الأسهم الإستثمارية لا الأسهم الرأسمالية بإستثناء تناوله التفرغ الحاصل من شخص طبيعي لبناني أو غير لبناني عن أسهمه الرأسمالية حصراً ذات الطابع العقاري والتي أخضعها للضريبة الخاصة بواقع ٣٪ أو ٥٪.

(ب) أرسى مبدأ الإعفاء من ضريبة الباب الثالث بواقع ١٠٪ عندما أخضع الشخص الطبيعي اللبناني أو الأجنبي الذي تفرغ عن أسهمه الرأسمالية حصراً للضريبة الخاصة بواقع ٣٪ أو ٥٪ دون أن يخضعه لضريبة الباب الثالث.

(ج) جاء متعارضاً مع القرار رقم ١/٨٨١ حيث أخضع هذا الأخير التفرغ عن الأسهم الرأسمالية لضريبة الباب الثالث خلافاً للقانون.

– أيضاً إن الفقرة (٥) من البند (٥) من تعليمات مدير الواردات رقم ٥٥٦/٥٥٦/٢٠٠٨/٥ (٢٤) في معرض تناولها المعالجة الضريبية الخاصة بحقوق الخيار بالإكتتاب

(٢٤) تعليمات مدير الواردات رقم ٥٥٦/٥٥٦/٢٠٠٨/٥ (المعالجة الضريبية لتناج منح حقوق خيار في المصارف اللبنانية):

" نصت المادة ٣ من القانون رقم ٣٠٨ تاريخ ٣/٤/٢٠٠١ (إصدار أسهم المصارف والتداول بها...) على ما يلي:

١- شرط موافقة مصرف لبنان، يحق للجمعية العمومية غير العادية لمساهمي المصارف اللبنانية أن تجيز لمجلس الإدارة منح رئيسته وأعضاء مجلس الإدارة الذين يشغلون وفقاً للأصول القانونية مناصب إدارية فيه ومستخدمي المصرف والقائمين على إدارته، أو بعضهم، حقوق خيار مجانية توليهم حق الإكتتاب بعدد من أسهم المصرف.

٢- يحدد مجلس الإدارة الشروط التي تمنح فيها حقوق الخيار وتواريخ إستحقاقها والمهل المعطاة لممارستها وأسعار الإكتتاب بالأسهم.

إن حقوق الخيار الممنوحة من مجلس الإدارة عملاً بأحكام هذه المادة غير قابلة للتداول، وللمستفيد منها أن يمارس حقه ضمن المهلة المحددة لذلك. في حال وفاة صاحب حق الخيار، خلال المهلة المحددة لممارسته، ينتقل هذا الحق إلى ورثته أو الموصى لهم ويعود للورثة أو الموصى لهم في هذه الحالة أو يمارسوه ضمن مهلة ستة أشهر من تاريخ الوفاة أياً تكن المهلة المتبقية لممارسة حق الخيار المذكور.

٤- إن ممارسة حقوق الخيار توجب زيادة رأسمال المصرف بمبلغ يوازي القيمة الاسمية للأسهم المكتتب بها نتيجة لممارسة حقوق الخيار، غير أنه يحق لمجلس إدارة المصرف أن يقرر إستبدال زيادة رأس المال، كلياً أم جزئياً بتفرغ عن أسهم المصرف بالسعر المحدد للإكتتاب إذا توافرت هذه الأسهم في محفظة المصرف المعني نتيجة لأحكام المادة الخامسة من هذا القانون أو إذا تم شراؤها من قبل المصرف خصيصاً لهذه الغاية من أرباح حرة مكونة لديه.

٥- تخضع الأرباح التي يحققها المستخدم أو القائم على إدارة المصرف أو رئيس مجلس الإدارة أو أي مستفيد آخر من جراء ممارسته حقوق الخيار الممنوحة لهم لضريبة الباب الثالث من قانون ضريبة الدخل، وتغفى منتجاً أي إشتراك للصندوق الوطني للضمان الإجتماعي.

لا تدخل هذه الأرباح في إحتساب تعويض الصرف أو نهاية الخدمة.

وعليه،

يطلب إلى دائرة كبار المكلفين لدى التدقيق في النتائج الضريبية لقرارات المصارف اللبنانية الفاضية بمنح حقوق خيار، التقيد بما يلي:

١- ضرورة أن يكون المصرف الذي قرر منح حقوق خيار، مصرفاً لبنانياً، بإعتبار أن المصارف الأجنبية العاملة في لبنان غير معنية بالمادة ٣ من القانون رقم ٣٠٨ تاريخ ٣/٤/٢٠٠١، وأن يكون ذلك القرار مستوفياً للشروط المنصوص عليها في تلك المادة.

٢- تحدد الأرباح الناتجة عن ممارسة حقوق الخيار بالإستناد إلى الفرق ما بين القيمة العادلة للسهم والسعر المحدد لممارسة حق الخيار، وتعتبر تلك الأرباح محققة بتاريخ موافقة الجمعية العمومية غير العادية لمساهمي المصرف على زيادة رأس المال نتيجة لممارسة حقوق الخيار، أو بتاريخ إتخاذ قرار من مجلس إدارة المصرف بإستبدال زيادة رأس المال بالتفرغ عن أسهم المصرف، وذلك وفقاً للشروط المحددة في الفقرة ٤ من المادة ٣ من القانون ٣٠٨.

٣- تخضع الأرباح الناتجة عن ممارسة حقوق الخيار، للضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة بمعدل ١٠٪، ويتوجب على المصرف إقتطاع الضريبة وتسديدها للخزينة خلال الشهر الذي يلي إتخاذ القرار في الجمعية العمومية أو في مجلس الإدارة وفقاً لما ورد أعلاه، ويتم التصريح عنها بموجب (النموذج ث ٢). ←

بالسهم المعطى لأعضاء مجلس الإدارة أو للموظفين في المصارف اللبنانية أكدت أن الأرباح التي يحققها المستفيد من ممارسة حق الخيار هي مفعاة من ضريبة الباب الثالث.

- كما وتم تأكيد هذا المبدأ بالقرار رقم ٢٠٠٢/٣٤٠-٢٠٠٣ الصادر عن مجلس شوري الدولة بتاريخ ٢٠٠٣/٣/١٠^(٢٥) في النزاع الناشء فيما بين الدولة اللبنانية ومجموعة البحر المتوسط للإستثمار.

• الخلاصة:

نستنتج مما سبق الآتي:

- إن صراحة إعفاء ربح التفرغ عن الأسهم من ضريبة الباب الثالث المستفادة من القانون رقم ١٩٩٣/٢٨٢ كما ومن المادة (٣٩) من القانون النافذ حكماً رقم ٢٠٢٢/١٠ (موازنة ٢٠٢٢)، يفيد مخالفة المادة الأولى من القرار الوزاري رقم ١/٨٨١ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ للقانون، مكررين أن القانون يعلو رتبة على القرار الوزاري.

- كما إن القرار رقم ١/٣٢٣ تاريخ ٢٠٢٣/٥/١٥، وخلافاً للقرار رقم ١/٨٨١ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ قد أرسى مبدأ إعفاء الشخص الطبيعي اللبناني أو الغير لبناني الذي يتفرغ عن أسهمه الرأسمالية من ضريبة الباب الثالث إنما أخضع ربح التفرغ حصراً في الشركات المساهمة ذات الطابع العقاري للضريبة الخاصة بواقع ٣٪ للبناني و ٥٪ للأجنبي.

- وفي حالتنا الحاضرة وحتى لو تم تفرغ صاحب حق الإنتفاع عن حقه بالإنتفاع على السهم (وهو صاحب حق إقتصادي) إلى الغير قبل الوفاة أو قبل إنتهاء مدة الإنتفاع، فإن هذا التفرغ يبقى غير خاضع لضريبة الباب الثالث لكون التفرغ عن كامل السهم غير خاضع لضريبة الباب الثالث، فكيف بالحري التفرغ عن جزء من الحقوق على السهم وهي في حالتنا صاحب حق الإنتفاع على هذا السهم.

- أخيراً من المفيد التذكير بأنه، في الشركات المساهمة ذات الطابع العقاري والتي حددها تفصيلاً أعلاه، يبقى التفرغ عن الأسهم في هذه الحالة خاضعاً لضريبة خاصة تعادل رسم الفراغ والإنتقال للعقارات إنفاذاً للمادة (٣٩) من القانون النافذ حكماً رقم ١٠/ (موازنة عام ٢٠٢٢) وهذا الأمر ينسحب على التفرغ عن حق الإنتفاع على الحياة في الشركات ذات الوجهة العقارية.

(١) الإجابة على السؤال الثاني في قسمه الثالث: (ب-٣) هل يتوجب دفع رسم الطابع المالي عند إجراء عقود تفرغ وانتقال للحق الإقتصادي في الشركة المساهمة؟

← ٤- يتوجب على المصرف تسجيل الأعباء التي تحملها جراء قراره بمنح حقوق خيار، في الميزانية في حساب حقوق المساهمين ضمن الأموال الخاصة، ولا يسمح له بتنزيلها من وارداته بإعتبار أن هذه الأعباء ليست منافع عينية للمستخدمين ولم تخضع لضريبة الباب الثاني، ويقتضي بالتالي إعادة هذه الأعباء إلى الأرباح في بيان الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الضريبية.

٥- إن الأرباح التي يحققها المستفيد من ممارسة حق الخيار، عند تفرغه عن الأسهم، تبقى مفعاة من ضريبة الباب الثالث إستناداً للقانون رقم ٢٨٢/ تاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣٠.

(٢٥) قرار رقم ٢٠٠٢/٣٤٠-٢٠٠٣ صادر عن مجلس شوري الدولة بتاريخ ٢٠٠٣/٣/١٠ في النزاع القائم بين الدولة اللبنانية / مجموعة البحر المتوسط للإستثمار، ص (١٣):

"... وبما أن أحكام المادة ١٩ من قانون ٢٨٢ تاريخ ٢٠٠٣/١٢/٣٠ جاءت بشكل مطلق وشامل ولم تفرق بين مكلف وآخر أو بين وضع معين وحالات مماثلة أو مختلفة عنه أو بين أنواع الأسهم ومنها "أسهم المشاركة" الوارد ذكرها في التصميم المحاسبي العام - ملحق رقم ٤ المتضمن أحكام تطبيقية لقرار وزير المالية رقم ١/١١١ تاريخ ٢٠٠٢/٢/١٩٨٢ - القسم الثاني - إدارة الأعمال الحسابية - (٢٥-٢٥١)..."

- نصت المادة (٢) من القانون المنفذ بالمرسوم رقم /٥٤٣٩/ (٢٦) تاريخ ١٩٨٢/٩/٢٠ (إعفاءات ضريبية وأحكام ترمي إلى تطوير السوق المالية في لبنان) على إعفاء عقود البيع أو شراء الأسهم وسندات الدين وسندات الخزينة من رسم الطابع المالي.

- لذا، نستنتج عدم قانونية ما ورد في القرار رقم ١/٨٨١ لجهة إلزام صاحب الحق الإقتصادي أو ورثته عند تنظيم عقود تفرغ أو إنتقال بدفع رسم الطابع المالي عليها.

III - الخلاصة:

- بعد إستعراضنا القانوني والتفصيلي لما ورد في قرار وزير المالية رقم ١/٨٨١ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣، نرى لزوماً إبداء الملاحظات التالية بشأنه:

• من حيث الشكل:

- كان يفترض على القرار رقم ١/٨٨١ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ موضوع الدراسة أن يستند إضافةً إلى القرار رقم ١/١٤٧٢ تاريخ ٢٠١٨/٩/٢٧ على التعديل الحاصل عليه بقرار وزير المال رقم ٣٩٤ تاريخ ٢٠٢٢/٥/١٩ أو أن يُشار حصراً إلى القرار رقم ١/١٤٧٢ مضيفاً عبارة "وتعديلاته".

- أيضاً كان يفترض أن يستند القرار ١/٨٨١ تاريخ ٢٠٢٣/١٢/١٣ إلى القرار رقم ١/٣٢٣ تاريخ ٢٠٢٣/٥/١٥ (المعالجة الضريبية لأرباح التفرغ عن الأسهم والحصص في شركات الأموال).

• من حيث المضمون:

✓ أخطأ القرار المذكور (رقم ١/٨٨١) بإخضاعه التفرغات الحاصلة ضمن الشركات المساهمة من صاحب الحق الإقتصادي إلى الغير لضريبة الباب الثالث من قانون ضريبة الدخل خلافاً للمواد القانونية الصريحة المذكورة أعلاه.

✓ لا يجوز تطبيق رسم الإنتقال بالوفاء على قيمة الحق الإقتصادي عندما يكون هذا الأخير حق إنتفاع مدى الحياة على السهم وينضم بالوفاء حكماً إلى صاحب حق الرقبة عليه.

✓ لا يجوز إخضاع عقود التفرغ أو إنتقال الأسهم الجارية من صاحب الحق الإقتصادي إلى الغير لرسم الطابع المالي.

المحاميان فادي كرم وباتي عبود



(٢٦) المادة (٢) من القانون المنفذ بالمرسوم رقم /٥٤٣٩/ تاريخ ١٩٨٢/٩/٢٠:

"تعفى شهادات الإيداع وسندات الدين المشار إليها في المادة الأولى أعلاه، وكذلك عقود التعهد بالإكتتاب بسندات الدين وعقود البيع أو شراء الأسهم وسندات الدين وسندات الخزينة من رسم الطابع المالي المنصوص عليه في المرسوم الإشتراعي رقم ٦٧ تاريخ ١٩٧٦/٨/٥".