الجمهورية اللبنانية
وزارة المالية
الوزير

تعميم رقم: 2539/ص1
تاريخ: 18 كانون الأول 2002
المصدر: وزير المالية

تحديد أصول تطبيق أحكام الباب الثاني من المرسوم الاشتراعي رقم 144 تاريخ 1959/6/12 وتعديلاته (قانون ضريبة الدخل)
المتعلقة بتحديد العلاقة التعاقدية بين الأجير وصاحب العمل

تنص المادة 46 من المرسوم الاشتراعي رقم 1959/144 (قانون ضريبة الدخل) على أن تتناول الضريبة الرواتب والأجور والتعويضات والمخصصات ومعاشات التقاعد العامة والخاصّة والمخصصات لمدى الحياة التي تترتب على الأراضي اللبنانية على:

1- صندوق عام، إلى كل شخص مقيم في لبنان أو في الخارج،
2- صندوق خاص، إلى كل شخص مقيم في لبنان، وكذلك إلى كل شخص مقيم في الخارج لقاء خدمات أديت في لبنان.

من أجل تحديد نطاق تطبيق الضريبة على الرواتب والأجور، لا بد من تعريف الأجير وصاحب العمل وتحديد العناصر الأساسية المؤلفة لعقد العمل، الخطي أو الشفهي، الذي ينظم علاقتهما.

1. تعريف الأجير وصاحب العمل

- الأجير هو كل شخص طبيعي أياً كانت جنسيته، يعمل لقاء أجر أو راتب لدى صاحب عمل بموجب اتفاق فردي أو جماعي، خطّياً كان أو شفهياً.
- يقصد بصاحب العمل كل شخص طبيعي أو معنوي، يستخدم بأي صفة كانت أجيراً من أجل القيام لصالحه بمهام أو عمل أو خدمة مقابل أجر، مهما كان نوع أو طبيعة هذا الأجر أو طريقة دفعه أو اجل استحقاقه.

2. تعريف عقد العمل

عقد العمل هو عقد، شفهي أو خطي، يلتزم بموجبه أحد المتعاقدين (الأجير) أن يعمل لـصالح الفريق الآخر (صاحب العمل)، وتحت سلطته وإدارته، وإشرافه وتوجيهه (علاقـة التبعيـة) مقابل اجر يلتزم هذا الفريق بتأديته له.

يتمّ عقد العمل بمجرد تراضي الفريقين، ويمكن بالتالي أن يكون خطياً أو شفهياً، كمـا يمكـن لصاحب العلاقة أو الإدارة الضريبية إثبات وجود العقد وتحديد مندرجاته بجميع وسائل الإثبات المعمول بها وفقاً للمبادئ القانونية العامة.

يمكن أن يكون عقد العمل لمدّة محددة أو لمدّة غير محددة، ولا يمكن أن يكون لمدى الحياة.

ينتهي عقد العمل المحدد المدّة بانتهاء هذه المدّة، وينتهي عند تنفيذ العمل موضوع العقد فـي حال كان لتنفيذ عمل معين، كما ينتهي عند حصول سبب ما يؤدي إلى فسخ العقد أو التوقـف عن العمل.

3. العناصر الأساسية لعقد العمل

ينظم عقد العمل العلاقة بين صاحب العمل والأجير، ويشترط وجود العناصر التالية:

- وجود صلة تبعية بين صاحب العمل والأجير.
- تنفيذ خدمة أو عمل لحساب شخص آخر.
- تنفيذ عمل لقاء بدل.

3.1. وجود صلة تبعية بين الأجير وصاحب العمل

إن صلة التبعية هي أهمّ العناصر المميزة لعقد العمل بحيث يتمّ الأخذ بها لإثبات وجود مثـل هذا العقد.

إن إصدار الأوامر من قبل صاحب العمل والتحقق من صحة تنفيذ العمل، هما الأسـاس فـي إثبات وجود صلة تبعية بينه وبين الأجير، حتى في حال عدم وجود عقد عمل خطي.

إن صلة التبعية هي خضوع الشخص في إداء عمله لإدارة وإشراف وتوجيه صاحب العمل.

وتتكون صلة التبعية من التبعية القانونية والتبعية الاقتصادية.

أ - التبعية القانونية

إن التبعية القانونية ترتبط بالعنصر التعاقدي لعقد العمل، وهي تـشمل التبعيـة الإداريـة أو التنظيمية والتبعية الفنية أو التقنية.

تستنتج التبعية القانونية من المعايير التالية:

- وجود عقد عمل خطّي أو شفهي.
- تأمين صفة الاستمرارية لعلاقة الاستخدام، بحيث لا يكون العمل الذي جـرى اسـتخدام الأجير من أجله عارضاً.
- قيام الأجير بالمهام أو العمل المكلف به شخصياً ولا يحقّ له، دون الحصول على موافقة صاحب العمل، أن يكلف أو يستخدم شخصاً آخر لتنفيذه.
- أن يكون لصاحب العمل سلطة الإدارة والإشراف على كيفية قيـام المـستخدم بالعمـل المكلف به، أي أن يضع الأجير نفسه تحت تصرف صاحب العمل لغاية تنفيذ عقد العمل، وأن ينفذ الأوامر والتعليمات في ما يتعلق بكيفية القيام بالعمـل، دون أن يحـقّ للأجيـر مناقشة أساليب العمل، وان يتقيد بأنظمة المؤسسة أو الشركة، علماً بأن عـدم ممارسـة صاحب العمل لحقّه في إعطاء التوجيهات وإصدار الأوامر لا ينفي وجود هذه التبعية.
- تحديد صاحب العمل المهام أو الأعمال التي يجب أن يقوم بها المستخدم، وكذلك المكـان والزمان اللازمين لتنفيذ هذه المهام أو هذه الأعمال.
- إلزام الأجير بدوام عمل محدد من قبل صاحب العمل، ووجوب حضوره إلى مكان عمله في أوقات معينة سلفاً، دون أن يكون له الحق بتعديلها من تلقاء نفسه.
- يمكن أن يكون العمل بدوام كامل أو جزئي، كما يمكن أن يكون مؤقتاً، موسمياً أو علـى أساس التجربة.
- أن يحق لصاحب العمل حصراً توظيف وتدريب الأشخاص الذين يساعدون الأجير فـي تنفيذ عمله، كما يحق له أيضا الإشراف عليهم.
- أن يخضع صاحب العمل الأجير لبرامج تدريب على القيام بأعماله.

ب- التبعية الاقتصادية

تستنتج التبعية الاقتصادية من العناصر التالية:

- دفع راتب أو اجر من قبل صاحب العمل دورياً، ويمكن أن يكون الأجر شهرياً، أسبوعياً أو يومياً، كما يمكن أن يكون على أساس الإنتاج. ودفع الراتب هو عنصر أساسـي مـن عناصر عقد العمل، ولا يمكن أن تعتبر التبعية الاقتصادية متوفرة من دونه.
- استفادة الأجير من منافع ومكاسب متممة للأجر يقدمها له صاحب العمـل، مثـل بـدل ساعات عمل إضافية، علاوات، مكافآت، منح وأنصبة من الأرباح وتقديمات اجتماعيـة وغيرها.
- استرداد الأجير من صاحب العمل جميع المصاريف التي يتكبدها والمتعلقة بتنفيذ العمـل الذي استخدم للقيام به.

- تحمل صاحب العمل وحده دون الأجير الخسائر والاستفادة من الأرباح التي يحققها، حتى ولو منح الأجير أنصبة من الأرباح دون أن ينفي ذلك صفته كأجير وفقاً للمعايير المنصوص عليها في القوانين النافذة.
- استعمال الأجير من أجل ممارسة عمله، المعدّات والتجهيزات العائدة للمؤسسة التي يعمل لديها.

3.2. تنفيذ عمل لحساب شخص آخر

يعتبر من يعمل لحساب غيره بمثابة أجير، عندما تكون مسؤولية مخاطر وأعباء العمل موضوع الاستخدام على عاتق الشخص المستفيد منه أي صاحب العمل، دون أن يتحمل الأجير نفقات ومصاريف تنفيذ العمل والخسائر التي قد تطال المؤسسة أو الشركة.

3.3. عقد لقاء بدل

لا يمكن أن يكون عقد العمل عقداً مجانياً بل يجب أن يكون ذا بدل، فيشكل الأجر ركناً أساسياً في عقد العمل.

والأجر على عدّة أنواع، راتب ثابت، عمولة، مكافآت، مشاركة في الأرباح أو منح وإكراميات ومنافع عينية ونقدية، الخ ...، ويمكن أن تكون قيمة الأجر مقطوعة أو قابلة للتغيير.

4. عقد العمل وأنواع أخرى من العقود

تخضع الإيرادات الناتجة عن عقد العمل فقط لضريبة الرواتب والأجور، أما الإيرادات الناتجة عن العقود الأخرى، فتفرض عليها ضريبة الدخل تبعاً لطبيعتها، وبالتالي يقتضي تمييز عقد العمل عن بعض العقود الأخرى المشابهة.

4.1. عقد العمل وعقد الوكالة

يمتاز عقد الوكالة عن عقد العمل بأن الوكيل يعمل لحسابه الخاص، وإنما ضمن إطار العقد الموقع بين الموكل والوكيل، ولا توجد صلة تبعية بين الطرفين. لذلك فإن إيرادات الوكيل في هذه الحالة تخضع للضريبة على أساس الأرباح، أي لأحكام ضريبة الباب الأول من قانون ضريبة الدخل تبعاً لطبيعتها.

4.2. عقد العمل وعقد الشراكة

يتميز عقد الشراكة عن عقد العمل بان يتقاسم الشركاء في العقد الأول الحقوق والموجبات، ويتحملون جميعاً الأرباح والخسائر وفقاً لنسبة شراكتهم، ويخضعون بالتالي لضريبة الباب

الأول، بينما في عقد العمل يقدم العمل لقاء أجر وقد تشكل الأنصبة من الأرباح جـزءاً مـن الأجر دون أن يعطى الأجير صفة الشريك.

4.3. عقد العمل وعقد المقاولة

إن عقد العمل هو العقد الذي يلتزم بمقتضاه أحد المتعاقدين أن يجعل عمله رهين خدمة الفريق الآخر وتحت إدارته، مقابل أجر يلتزم هذا الفريق إداءه له.

أما عقد المقاولة أو إجارة الصناعة فهو عقد يلتزم المرء بمقتضاه إتمام عمل معين لـشخص آخر مقابل بدل مناسب لأهمية العمل.

يلغى كل تعميم أو مذكرة مخالفة لمضمون هذا التعميم.