

نص رقم إ. ض 2004/28

مذكرة عامة عدد 24 لسنة 2004

الموضوع: تحليل أحكام الفصول من 17 إلى 22 من القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 المتعلق بقانون المالية لسنة 2004.

الملخص

تيسير شروط الانخراط في نظام
تجميع النتائج وخصه بامتيازات إضافية

تضمنت الفصول من 17 إلى 22 من قانون المالية لسنة 2004 أحكاما تتعلق بتيسير شروط الانخراط في نظام تجميع النتائج وخصته بامتيازات إضافية تتمثل في :

1. التخفيض في النسبة الدنيا لمساهمة الشركة الأم في رأس مال الشركات العضوة في نظام تجميع النتائج من 95% إلى 75% .
(الفصل 17)

2. ربط الانتقاع بنظام تجميع النتائج بالتزام الشركة الأم بإدراج أسهمها ببورصة الأوراق المالية بتونس في أجل أقصاه موفى السنة التي تلي سنة دخول نظام تجميع النتائج حيز التطبيق مع إمكانية التمديد في هذا الأجل بسنة واحدة وذلك عوضا عن اشتراط الإدراج بالبورصة مسبقا. (الفصل 18)

3. عدم توظيف الضريبة على الفوائد التي لم يتم توظيفها بعنوان المبالغ التي تم وضعها على ذمة الشركات العضوة في نظام تجميع النتائج عن طريق الحسابات الجارية للشركات العضوة فيما بينها. (الفصل 20)

تضمنت الفصول من 17 إلى 22 من قانون المالية لسنة 2004 أحكاماً تتعلق بتيسير شروط الإنخراط في نظام تجميع النتائج وأحكاماً تتعلق بخص النظام المذكور بامتيازات إضافية.

وتهدف هذه المذكرة إلى تحليل الأحكام المذكورة.

I . تيسير شروط الانخراط في نظام تجميع النتائج

أ - الشروط المستوجبة إلى غاية 31 ديسمبر 2003 للانتفاع بنظام تجميع النتائج

طبقاً لأحكام الفصل 49 مكرر من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، يستوجب الانتفاع بنظام تجميع النتائج توفر بعض الشروط على مستوى الشركة الأم تتمثل أساساً في :

- أن تكون الشركة الأم مدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس.

- أن لا تقل مساهمة الشركة الأم في رأس مال الشركات العضوة في نظام تجميع النتائج عن 95%.

ب . إضافات قانون المالية لسنة 2004

1 . تيسير الشرط المتعلق بالإدراج بالبورصة

عوض الفصل 18 من قانون المالية لسنة 2004 الشرط المتعلق بالإدراج المسبق بالبورصة بشرط الإدراج اللاحق لدخول نظام تجميع النتائج حيز التطبيق، حيث نص الفصل المذكور على أن نظام تجميع النتائج يمكن منحه إلى الشركات غير المدرجة بالبورصة شريطة أن تلتزم بالإدراج بالبورصة.

ويتعين أن يرفق الالتزام بالمطلب المتعلق بالترخيص للانتفاع بنظام تجميع النتائج المنصوص عليه بالفقرة I من الفصل 49 مكرر من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

هذا ويتعيّن أن يتم الإدراج بالبورصة طبقاً لأحكام الفصل 17 من قانون المالية لسنة 2004 في أجل أقصاه موفى السنة المالية لسنة دخول نظام تجميع النتائج حيز التطبيق.

ويمكن التمديد في هذا الأجل بسنة واحدة بقرار من وزير المالية على أساس تقرير معلل من هيئة السوق المالية.

كما يتعيّن على الشركة الأم، طبقاً لأحكام الفصل 21 من قانون المالية لسنة 2004 ، إيداع شهادة تثبت إدراجها ببورصة الأوراق المالية بتونس في أجل أقصاه موفى الشهر الثالث من السنة الثانية المالية لسنة دخول نظام تجميع النتائج حيز التطبيق أو من السنة الثالثة في صورة التمديد في هذه الفترة.

وينجرّ عن عدم إيداع الشهادة المذكورة الرجوع في نظام تجميع النتائج وتطالب كل الشركات المعنية بنظام تجميع النتائج بدفع الضريبة التي لم تدفع نتيجة لانتفاعها بالنظام المذكور تضاف إليها خطايا التأخير المستوجبة طبقاً لأحكام الفصل 49 سابعاً من مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وذلك بالنسبة إلى كامل الفترة المعنية بالنظام.

مثال :

لنفترض مجمّع شركات يخضع لنظام تجميع النتائج بداية من غرة جانفي 2006 ومتكوّن من الشركات " أ " (الشركة الأم) غير مدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس و " ب " و " ج " .

وتم إسناد النظام للمجمّع المذكور على أساس، خاصة، تعهّد الشركة الأم بالإدراج بالبورصة قبل موفى سنة 2007.

لنفترض أنه بتاريخ 20 نوفمبر 2007 تم تمكين الشركة من التمديد في الأجل المخصص للإدراج بالبورصة بسنة إضافية.

لنفترض كذلك أن الشركة الأم " أ " لم تتمكن من إيداع شهادة تثبت إدراجها في البورصة في الأجل المحدد أي 31 مارس 2009.

في هذه الحالة يتعيّن على الشركات الثلاث " أ " و " ب " و " ج " تسوية وضعيتها وذلك بعنوان السنوات الثلاث المعنية بتجميع النتائج أي 2006 و 2007 و 2008 وذلك بدفع الضريبة على الشركات التي لم تدفع تطبيقاً لنظام تجميع النتائج.

في هذه الحالة، وإذا اعتبرنا أن مجمّع الشركات المذكور حقق بعنوان السنوات 2006 و 2007 و 2008 النتائج التالية :

بالدينار

الشركة السنة	"أ" الأم	"ب"	"ج"	النتيجة المجمّعة	الضريبة على الشركات المستوجبة
2006	600 000	500 000	750 000	1 850 000	647 500
2007	-700 000	890 000	-250 000	-60 000	2000
2008	-180 000	840 000	925 000	1 525 000 (*)	533 750

وبالتالي سوف تكون الشركات الثلاث مطالبة بدفع الفارق بين القسط الراجع لكل منها من الضريبة على الشركات المدفوعة من قبل المجمع والضريبة على الشركات المستوجبة بعنوان النتائج التي حققتها تضاف إليها خطايا التأخير المحتسبة كما يلي :

1 - فيما يتعلق بسنة 2006

لا يتعيّن إجراء أية تسوية بما أن كل الشركات العضوة في المجمع حققت أرباحاً.

(*) النتيجة الصافية الخاضعة للضريبة للمجمّع بعد طرح خسارة سنة 2007.

2 - فيما يتعلق بسنة 2007

بالدينار

الأداء الشركة	المساهمة في الضريبة المدفوعة من قبل المجمع	الضريبة المستوجبة	فارق الضريبة المستوجب
" أ "	$\frac{700\ 000}{250\ 000+700\ 000}$ $1\ 473,684 = 2\ 000 \times$	2 000	$= 1\ 473,684 - 2\ 000$ 526,316
" ب "	0	$\%35 \times 890\ 000$ 311 500 =	311 500
" ج "	$\frac{250\ 000}{250\ 000 + 700\ 000}$ $526,316 = 2\ 000 \times$	2 000	$= 526,316 - 2\ 000$ 1473,684

3 . فيما يتعلق بسنة 2008

بالدينار

الأداء الشركة	المساهمة في الضريبة المدفوعة من قبل المجمع	الضريبة المستوجبة	فارق الضريبة المستوجب
" أ "	0	2 000	2 000
" ب "	$\frac{840\ 000}{925\ 000 + 840\ 000}$ $254\ 023 = 533\ 750 \times$	$\%35 \times 840\ 000$ 294 000 =	$=254\ 023 - 294\ 000$ 39 977
" ج "	$\frac{925\ 000}{925\ 000 + 840\ 000}$ $279\ 727 = 533\ 750 \times$	$\%35 \times 925\ 000$ 323 750 =	$=279\ 727 - 323\ 750$ 44 023

2 . تيسير الشرط المتعلق بنسبة مساهمة الشركة الأم في رأس مال الشركات العضوة

تم بمقتضى الفصل 17 من قانون المالية لسنة 2004 التخفيض في النسبة الدنيا المطلوبة التي يجب أن تمتلكها الشركة الأم في رأس مال الشركات العضوة من 95% إلى 75% وذلك سواء كانت المساهمة مباشرة أو غير مباشرة. (أنظر المذكرة العامة عدد 16 لسنة 2001) وتحتسب نسبة المساهمة كما يلي :

لنفترض أن شركة " أ " تمتلك 450 سهما في رأس مال شركة "ب" ينقسم رأس مالها إلى 1000 سهم و600 سهما في رأس مال شركة "ج" ينقسم رأس مالها إلى 800 سهم.

إذا افترضنا أن الشركة " ج " تمتلك 500 سهم في رأس مال الشركة "ب"، فإن نسبة مساهمة الشركة الأم " أ " في رأس مال الشركات المذكورة تحتسب كالتالي :

1 - نسبة مساهمة الشركة " أ " في رأس مال الشركة " ب " :

$$\%45 = 1000 / 450$$

2 - نسبة مساهمة الشركة " أ " في رأس مال الشركة " ج " :

$$\%75 = 800 / 600$$

3 - نسبة مساهمة الشركة " ج " في رأس مال الشركة " ب " :

$$\%50 = 1000 / 500$$

4 - نسبة مساهمة الشركة " أ " في رأس مال الشركة " ب " بصفة غير مباشرة :

$$= [(\text{نسبة مساهمة الشركة "أ" في الشركة "ج"}) \times (\text{نسبة مساهمة الشركة "ج" في الشركة "ب"})] \text{ أي : } \%75 \times \%50 = \%37,5$$

وبالتالي فإن المساهمة الجمالية للشركة " أ " في رأس مال الشركة " ب " تساوي :

$$\text{المساهمة المباشرة} + \text{المساهمة غير المباشرة أي : } \%45 + \%37,5 = \%82,5$$

بالتالي، يمكن للشركتين " ب " و " ج " الإنضمام إلى نظام التجميع وضم نتائجهما مع نتائج الشركة " أ " .

II . الامتياز الإضافي الممنوح لنظام تجميع النتائج (الحسابات الجارية للشركاء)

أ . القاعدة العامة : إخضاع فوائض الحسابات الجارية للشركاء للضريبة

طبقاً للتشريع الجاري به العمل، تكون المبالغ التي يضعها الشركاء على ذمة الشركة زيادة على مناباتهم في رأس المال وكذلك المبالغ التي تضعها الشركة على ذمة الشركاء منتجة لفوائض بنسبة دنيا بـ 8% من

المبالغ المودعة حتى وإن لم يتم توظيف فوائض عليها أو تم توظيف فوائض عليها بنسبة تقل عن 8% .

وتدمج الفوائض المحتسبة على هذا النحو ضمن النتائج الخاضعة للضريبة للشركاء أو للشركات حسب الحالة.

ب. استثناء لقاعدة الإخضاع للضريبة للفوائض التي لم يتم توظيفها

نصّ الفصل 20 من قانون المالية لسنة 2004 على عدم توظيف الضريبة على الفوائض التي لم يتم توظيفها بعنوان المبالغ التي تم وضعها على ذمة الشركات العضوة المنتفعة بنظام تجميع النتائج في إطار الحسابات الجارية للشركات العضوة فيما بينها.

وعلى هذا الأساس، لا تدمج الشركات العضوة في المجمع بما فيها الشركة الأم الفوائض التي لم توظفها بعنوان المبالغ التي وضعتها على ذمة الشركات الأخرى عند احتساب ربحها الخاضع للضريبة.

وتجدر الإشارة إلى أن الاستثناء لمبدأ إخضاع الفوائض غير الموظفة للضريبة بعنوان المبالغ التي تضعها الشركة على ذمة الشركاء وبالعنوان المبالغ التي يضعها الشركاء على ذمة الشركة يشمل فقط المبالغ المودعة في الحسابات الجارية للشركات العضوة في المجمع خلال مدة الانتفاع بنظام تجميع النتائج.

هذا وفي صورة الرجوع في نظام تجميع النتائج، تستوجب الضريبة على الشركات على الفوائض التي لم يتم توظيفها على الشركات المعنية، تضاف إليها خطايا التأخير المحتسبة طبقاً للتشريع الجبائي الجاري به العمل.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء : محمد علي بن مالك