

مذكرة عامة عدد 25 / 2005

الموضوع : شرح أحكام الفصل 41 من القانون عدد 90 لسنة 2004 المؤرخ في 31 ديسمبر 2004 المتعلق بقانون المالية لسنة 2005 الخاصة بتشجيع الشركات على تسوية وضعيتها بعنوان المساهمات المتبادلة

تلخيص

تشجيع الشركات على تسوية وضعيتها بعنوان المساهمات المتبادلة

1) تم بمقتضى القانون عدد 117 لسنة 2001 المؤرخ في 6 ديسمبر 2001 المتمم لمجلة الشركات التجارية ضبط المساهمات المتبادلة في إطار تجمع شركات على النحو التالي :

أ. إذا فاقت مساهمات شركة أسهم في رأس مال شركات أخرى 10% فإنّ هذه الأخيرة لا يمكنها امتلاك مساهمات في رأس مال شركة الأسهم. (الفصلان 466 و 467 من مجلة الشركات التجارية)

ب. إذا كانت مساهمة شركة أسهم في رأس مال شركة من غير شركة أسهم تساوي أو تقلّ عن 10%، فإنّ مساهمات هذه الأخيرة في رأس مال شركة الأسهم يجب أن تكون في نفس الحدود. (الفصل 468 من مجلة الشركات التجارية)

ولهذا الغرض تمّ منح الشركات المنتمية لتجمّعات قائمة في تاريخ دخول القانون عدد 117 لسنة 2001 المؤرخ في 6 ديسمبر 2001 حيّز التنفيذ سنتين منذ هذا التاريخ للتقويت في القسط من مساهماتها الذي يفوق الحدود المضبوطة وتسوية وضعيتها بعنوان المساهمات المتبادلة.

(2) تم بمقتضى الفصل 41 من القانون عدد 90 لسنة 2004 المؤرخ في 31 ديسمبر 2004 المتعلق بقانون المالية لسنة 2005 :

أ. التمديد في المدّة المخوّلة للشركات للتقويت في مساهمات وتسوية وضعيّتها بعنوان مساهماتها المتبادلة طبقا لأحكام مجلة الشركات التجارية في الغرض إلى غاية 31 ديسمبر 2005 ؛

ب. منح حق طرح القيمة الزائدة المحقّقة في إطار عملية التسوية من الربح الخاضع للضريبة على الشركات لسنة التقويت شريطة رصدها ضمن خصوم الموازنة بحساب يسمّى "احتياطي ذو نظام خاص" غير قابل للتوزيع لمدة الخمس سنوات الموالية لسنة التقويت.

(3) يطبق طرح القيمة الزائدة المذكورة على عمليات التقويت التي تتمّ خلال السنتين الماليّتين 2004 و2005.

تضمّن الفصل 41 من القانون عدد 90 لسنة 2004 المؤرّخ في 31 ديسمبر 2004 المتعلق بقانون المالية لسنة 2005 أحكاما تتعلق بتشجيع الشركات المنتمة لنفس التجمّع على تسوية وضعيتها المتعلقة بالمساهمات المتبادلة طبقا لأحكام مجلة الشركات التجارية.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بأحكام مجلة الشركات التجارية في الغرض وإلى تحليل أحكام الفصل 41 المشار إليه أعلاه.

I. تذكير بأحكام مجلة الشركات التجارية المتعلقة بتجمّع الشركات وبالمساهمات المتبادلة

1. مفهوم تجمّع الشركات

طبقا لأحكام القانون عدد 117 لسنة 2001 المؤرّخ في 6 ديسمبر 2001 المتمّم لمجلة الشركات التجارية والمنظم للإطار التشريعي لتجمّعات الشركات ؛ يعرف تجمّع الشركات على أنه مجموعة من الشركات لكلّ واحدة منها شخصيتها القانونية تكون مرتبطة بمصالح مشتركة وتمسك إحداها، وتسمى الشركة الأم التي يستوجب أن تتخذ شكل شركة خفية الاسم، بقية الشركات تحت نفوذها القانوني أو الفعلي وتمارس عليها رقابتها بشكل يودّي إلى وحدة القرار.

وتعتبر خاضعة لنفوذ شركة أخرى كلّ شركة :

- تكون شركة أخرى ماسكة لنسبة من رأس مالها تمنحها أغلبية حقوق الاقتراع فيها ؛
- أو تكون شركة أخرى ماسكة لأغلبية حقوق الاقتراع فيها بمفردها أو بمقتضى اتفاق مع شركاء آخرين ؛
- أو تكون شركة أخرى متحكممة فعليا في اتخاذ القرارات في إطار جلساتها العامة بمقتضى حقوق الاقتراع التي تتمتع بها بصفة فعلية.

ويفترض وجود النفوذ متى كانت شركة ماسكة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لـ40% على الأقلّ من حقوق الاقتراع في شركة أخرى على أن لا يكون هناك شريك آخر ماسك لنسبة أكبر منها.

وتعتبر شركة فرعية كل شركة يرجع أكثر من 50% من رأس مالها بصفة مباشرة أو غير مباشرة للشركة الأم وذلك دون اعتبار الأسهم التي لا تمنع حاملها حق الاقتراع.

2. حدود المساهمات المتبادلة في إطار تجمّع الشركات

طبقاً لأحكام القانون المذكور أعلاه تحدّد المساهمات المتبادلة للشركات المكوّنة لتجمّع الشركات المشار إليه أعلاه كما يلي :

* لا يمكن لأيّ شركة أن تمتلك مساهمات في رأس مال شركة أسهم تكون مساهمة في رأس مالها بنسبة تفوق 10% ؛ (الفصلان 466 و467 من مجلة الشركات التجارية) ؛

* إذا امتلكت شركة أسهم مساهمات في رأس مال شركة من غير شركة أسهم بنسبة نقلّ أو تساوي عن 10%، فإنّ هذه الأخيرة لا يمكنها أن تمتلك مساهمات في رأس مال شركة الأسهم إلاّ في حدود هذه النسبة. (الفصل 468 من مجلة الشركات التجارية).

وعلى هذا الأساس نصّ القانون المذكور على أن الشركات المنتمية للتجمّعات القائمة عند صدوره والممتلكة للنسبة الدنيا لرأس المال مطالبة بالتقويت في مساهماتها التي تفوق الحدود المضبوطة أعلاه والاستجابة للأحكام المذكورة، وذلك في أجل سنتين ابتداء من تاريخ دخول القانون عدد 117 لسنة 2001 المؤرّخ في 6 ديسمبر 2001 حيّز التنفيذ.

II. إضافات قانون المالية لسنة 2005

1. فحوى الإجراء

أ. فيما يتعلّق بأجال تسوية الوضعية

بهدف تمكين الشركات التي تمتلك مساهمات متبادلة والمنتمية لتجمّعات قائمة عند دخول القانون عدد 117 لسنة 2001 المذكور حيّز التنفيذ من الوقت الكافي لتسوية وضعيتها والاستجابة للمساهمات المحدّدة، مدّد الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2005 في الفترة الممنوحة للشركات المالكة للنسبة الأدنى للتقويت في مساهماتها إلى غاية 31 ديسمبر 2005.

ب. فيما يتعلق بالقيمة الزائدة المحققة في إطار عمليات التسوية

ب. 1. المبدأ العام

منح الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2005 حقّ طرح القيمة الزائدة المتأتية من التقيوت في المساهمات في إطار تسوية الوضعية بعنوان المساهمات المتبادلة من الربح الخاضع للضريبة على الشركات لسنة التقيوت شريطة رصدها ضمن خصوم الموازنة بحساب يسمّى "احتياطي نو نظام خاص" غير قابل للتوزيع لمدة الخمس سنوات الموالية لسنة التقيوت.

مثال عدد 1 :

لنفترض أنّ تجمّع شركات متكون من 4 شركات منها شركتي أسهم "أ" و "ب" ولنفترض أن شركة الأسهم "أ" تمتلك 20% من رأس مال شركة الأسهم "ب" التي تمتلك بدورها 10% من رأس مال الشركة الأولى.

بالتالي، وطبقا لأحكام مجلة الشركات التجارية يتعيّن على الشركة المالكة للنسبة الدنيا أي الشركة "ب" التقيوت في مساهمتها في رأس مال الشركة "أ" في أجل أقصاه 31 ديسمبر 2005.

هذا، وإذا افترضنا أنّ الشركة "ب" قامت خلال سنة 2005 بالتقيوت في إطار تسوية وضعيتها في كلّ مساهمتها في رأس مال الشركة "أ" محققة بذلك قيمة زائدة بـ 100 000 د.

في هذه الحالة، تقبل للطرح القيمة الزائدة المذكورة أي 100 000 د من النتائج الخاضعة للضريبة للشركة "ب" لسنة 2005 وذلك شريطة رصدها ضمن خصوم الموازنة بحساب يسمّى "احتياطي نو نظام خاص" غير قابل للتوزيع خلال الخمس سنوات الموالية لسنة التقيوت أي إلى موفى سنة 2010.

ب. 2. حالات خاصة

* التقيوت في الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس

طبقا لأحكام الفصل 11 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، تقبل للطرح لغاية ضبط الربح الصافي الخاضع للضريبة

خاصّة القيمة الزائدة الناتجة عن التقويت في الأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس وذلك في حدود الفارق بين معدّل قيمتها اليومية بالبورصة لآخر شهر من السنة المالية السابقة للسنة التي تمّ فيها التقويت وقيمة اقتنائها أو اكتتابها.

وعلى هذا الأساس وإذا كانت الأسهم المفوتّ فيها في إطار تسوية الوضعية بعنوان المساهمات المتبادلة أسهما مدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس، فإنّ شرط تجميد القيمة الزائدة المحقّقة بهذا العنوان يطبّق قصرا على القسط من القيمة الزائدة الذي يفوق الحدّ القابل للطرح بمقتضى أحكام الفصل 11 المذكور أي على الفارق بين سعر التقويت فيها ومعدّل قيمتها اليومية بالبورصة لآخر شهر من السنة المالية السابقة للسنة التي تمّ فيها التقويت.

مثال عدد 2 :

لنأخذ من جديد معطيات المثال السابق ولنفترض أنّ الشركة " أ " مدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس وأن الشركة " ب " تمتلك في رأس مالها 10 000 سهما اقتنتها بـ 15 د للسهم الواحد وفوتت فيها خلال شهر جانفي 2005 بـ 25 د للسهم الواحد مع افتراض أنّ معدّل قيمتها اليومية بالبورصة لشهر ديسمبر 2004 حدّدت بـ 18 د للسهم .

في هذه الحالة تضبط القيمة الزائدة المحقّقة من عملية التقويت في الأسهم المدرجة بالبورصة في إطار عملية التسوية كما يلي :

القيمة الزائدة الجمالية المحقّقة :

$$(25 \text{ د} - 15 \text{ د}) \times 10\,000 = 100\,000 \text{ د}$$

القسط من القيمة الزائدة القابل للطرح دون شرط التجميد :

$$(18 \text{ د} - 15 \text{ د}) \times 10\,000 = 30\,000 \text{ د}$$

القسط من القيمة الزائدة القابل للطرح والمعني بالتجميد إلى موفى سنة 2010 :

$$(25 \text{ د} - 18 \text{ د}) \times 10\,000 = 70\,000 \text{ د}$$

* إعادة اشتراء شركة لأسهمها

يمكن أن تتمّ عملية تسوية الشركات لوضعيتها المتعلقة بالمساهمات المتبادلة عن طريق إعادة اشتراء الشركة لأسهمها.

في هذه الحالة وفي صورة تحقيق الشركة لقيمة زائدة، فإن القيمة الزائدة المذكورة لا تكون خاضعة للضريبة ولا يستوجب ذلك رصدها ضمن خصوم الموازنة في حساب "احتياطي ذو نظام خاص".

2. تاريخ تطبيق أحكام الفصل 41 من قانون المالية لسنة 2005 المتعلقة بالمساهمات المتبادلة

باعتبار أن أحكام قانون المالية لسنة 2005 تطبق بمقتضى الفصل 89 منه ابتداء من غرة جانفي 2005، أي على الأرباح والمداخيل المحققة بداية من سنة 2004 والمصرّح بها سنة 2005 والسنوات الموالية، فإنّ عمليات التقويت في المساهمات التي تتمّ خلال سنة 2004 تكون معنية بأحكام الفصل 41 من القانون المذكور.

كذلك وباعتبار أن الفصل 41 قد مدّد في آجال التقويت في إطار تسوية وضعية الشركات بعنوان المساهمات المتبادلة إلى غاية 31 ديسمبر 2005، تكون عمليات التقويت المنجزة خلال سنة 2005 معنية كذلك بأحكام الفصل 41 المذكور، وعلى هذا الأساس فإنّ طرح القيمة الزائدة المحققة من التقويت في المساهمات المتبادلة من قبل الشركات المنتمية لنفس التجمّع يشمل فقط عمليات التقويت التي تتمّ خلال سنتي 2004 و2005.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء : آمنة الغربي