

**توزيع عام**

وثائق إدارية

(ضرائب)

**نص رقم إ. ض 2010/18**

**مذكرة عامة عدد 11 / 2010**

**الموضوع:** تحليل أحكام الفصلين 46 و 47 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 المتعلق بقانون المالية لسنة 2010 والقاضية بإحكام الانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان عمليات إعادة الاستثمار.

**ملخص**

**إحكام الانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان عمليات إعادة الاستثمار**

تم بمقتضى القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 المتعلق بقانون المالية لسنة 2010:

**1- إرساء شروط إضافية للانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة الاستثمار خارج المؤسسة تتمثل في:**

عدم التفويت في السندات التي خولت الانتفاع بامتيازات جبائية قبل موقى السنتين الموالتين لسنة تحرير رأس المال المكتتب أو لدفع الحصص،

رصد الأرباح أو المداخل المعاد استثمارها في حساب خاص للاستثمار بخصوم الموازنة غير قابل للتوزيع إلا في صورة التفويت في السندات التي خولت الانتفاع بالامتيازات الجبائية، بالنسبة للأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية وأرباح المهن غير التجارية.

عدم التنصيص ضمن الاتفاقيات موضوع عمليات إعادة الاستثمار على مكافآت غير مرتبطة بنتائج المشروع أو على ضمانات خارج المشاريع. (الفصلان 46 و 47)

**2- التمديد في فترة عدم التفويت في الأصول موضوع الإمتياز بعنوان إعادة الإستثمار صلب المؤسسة من سنة إلى سنتين. (الفصل 47)**

**3- التنصيص على تطبيق الأحكام الجديدة ابتداء من غرة جانفي 2010 . وعلى هذا الأساس تطبق أحكام الفصلين 46 و 47 كما يلي : (الفصل 56)**

**1.3** بالنسبة للشرط القاضي بعدم التفويت في السندات وفي الأصول قبل انتهاء فترة السنتين: على السندات المكتتبه وعلى الأصول المقتناة ابتداء من غرة جانفي 2010 .

**2.3** بالنسبة للشرط القاضي برصد الأرباح المعاد استثمارها في حساب خاص: على عمليات الإستثمار موضوع الإكتتابات التي تتم ابتداء من غرة جانفي 2010.

**3.3** بالنسبة لعدم التنصيص على مكافآت قارة أو على ضمانات خارج المشروع ضمن الإتفاقيات موضوع عمليات الإستثمار: على الإتفاقيات المبرمة ابتداء من غرة جانفي 2010.

تضمّن القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرّخ في 21 ديسمبر 2009 المتعلق بقانون المالية لسنة 2010 شروط إضافية للانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة الاستثمار خارج المؤسسة. كما تضمّن ملاءمة بعض هذه الشروط مع الشروط المستوجبة للانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة استثمار الأرباح صلب المؤسسة.

وتتناول هذه المذكرة التذكير بالشروط المستوجبة للانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة استثمار الأرباح أو المداخل المعمول بها قبل غرة جانفي 2010 وإلى تحليل الأحكام الجديدة المنصوص عليها بقانون المالية لسنة 2010.

## I - التشريع الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2010

طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2010، يخوّل الاكتتاب في رأس مال المؤسسات أو في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية أو في حصص صناديق المساعدة على الانطلاق التي تمنح الحق في الامتياز الجبائي بعنوان إعادة الاستثمار وكذلك عمليات إعادة الاستثمار صلب المؤسسة طرح الأرباح أو المداخل المعاد استثمارها من الربح أو الدخل الجملي الخاضع للضريبة. ويتم الطرح حسب نسب تتراوح بين 35 % و 100 % وباعتبار الضريبة الدنيا أو بدونها حسب الحالة.

ويستوجب الإنتفاع بالطرح توفر الشروط التالية:

### 1) بالنسبة إلى الإستثمارات خارج المؤسسة

- مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات بالنسبة للأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين المتعاطين لنشاط صناعي أو تجاري أو مهنة غير تجارية،

- أن تكون الأسهم أو المنابات الإجتماعية جديدة الإصدار،

- أن يرفق المنتفعون بالطرح بشهادة تحرير رأس المال المكتتب أو ما يعادلها،

- أن لا يتمّ التخفيض في رأس المال الشركة التي خوّلت الإنتفاع بالامتياز لمدة خمس سنوات ابتداء من غرة جانفي للسنة الموالية للسنة التي تمّ فيها تحرير رأس المال المكتتب باستثناء حالة التخفيض في رأس المال لاستيعاب الخسائر.

### 2) بالنسبة إلى الاستثمارات صلب المؤسسة

- رصد الأرباح المستثمرة في حساب احتياطي خاص للاستثمار بخصوم الموازنة قبل انتهاء أجل إيداع التصريح النهائي بالضريبة على الشركات،

- إرفاق التصريح السنوي بالضريبة على الشركات ببرنامج الاستثمار المزمع إنجازه وبالالتزام بإنجاز الاستثمار في أجل أقصاه موفى سنة تكوين احتياطي،
- إنجاز الاستثمار ودمج الاحتياطي المكوّن في رأس المال في أجل أقصاه موفى سنة تكوين الاحتياطي،
- عدم التفويت في الأصول المقتناة قبل انتهاء سنة على الأقل بداية من تاريخ الإنتاج الفعلي،
- عدم التخفيض في رأس المال لمدة الخمس سنوات الموالية لتاريخ الإدماج باستثناء حالة التخفيض بعنوان استيعاب الخسائر.

## II- إضافات قانون المالية لسنة 2010

### 1) فحوى الإجراء

في إطار مزيد إحكام الانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة استثمار الأرباح المداخيل، تمّ بمقتضى الفصلين 46 و 47 من قانون المالية لسنة 2010 إضافة شروط جديدة للانتفاع بالامتيازات المذكورة بعنوان الإكتتاب في رأس مال الشركات أو في صناديق المساعدة على الانطلاق أو في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية المنصوص عليها بالتشريع المتعلق بها والتي تمنح الحقّ في الانتفاع بامتيازات جبائية.

كما تمّ في نفس الإطار بالنسبة للإستثمارات في صلب المؤسسة التمديد في الفترة المحددة لعدم التفويت في الأصول موضوع عملية الإستثمار من سنة إلى سنتين.

وتشمل هذه الإجراءات كل عمليات إعادة الاستثمار التي تخوّل الانتفاع بطرح الأرباح أو المداخيل المعاد استثمارها بصرف النظر عن الإطار القانوني الذي تمّت فيه عملية إعادة الإستثمار حيث تطبّق على عمليات إعادة الاستثمار التي تتمّ في إطار :

- مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

- مجلة تشجيع الاستثمارات،

- القانون عدد 81 لسنة 1992 المؤرخ في 3 أوت 1992 والمتعلق بفضاءات الأنشطة الاقتصادية،

- القانون عدد 42 لسنة 1994 المؤرخ في 7 مارس 1994 والمتعلق بالنظام المطبّق على ممارسة أنشطة شركات التجارة الدولية،

- القانون عدد 94 لسنة 2001 المؤرخ في 7 أوت 2001 والمتعلق بالمؤسسات الصحية التي تسدي كامل خدماتها لفائدة غير المقيمين.

## 1.1 بالنسبة إلى عمليات الاستثمار خارج المؤسسة

علاوة على الشروط المعمول بها قبل غرة جانفي 2010 والمذكورة أعلاه يستوجب الانتفاع بطرح الأرباح أو المداخل المعاد استثمارها في الاكتتاب في رأس مال الشركات أو في حصص صناديق المساعدة على الانطلاق أو في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية المنصوص عليها بالتشريع المتعلق بها توفر الشروط التالية:

- عدم التفويت في الأسهم أو في المنابات الاجتماعية أو في حصص الصناديق قبل موقى السنيتين الموالتين لسنة تحرير رأس المال المكتتب أو لدفع الحصص،

- رصد الأرباح أو المداخل المعاد استثمارها في حساب احتياطي خاص للاستثمار بخصوص الموازنة (أموال ذاتية) غير قابل للتوزيع إلا في صورة التفويت في الأسهم أو في المنابات الاجتماعية أو في الحصص التي خولت الانتفاع بالامتيازات الجبائية خارج فترة السنيتين وذلك بالنسبة إلى الأشخاص الملزمين بمسك محاسبة وفقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات للانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة الاستثمار ويتعلق الأمر بالشركات والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية وفي صنف أرباح المهن غير التجارية. وعلى هذا الأساس فإن التفويت داخل فترة السنيتين يؤدي إلى سحب الإمتياز المذكور.

- عدم التنصيص صلب الاتفاقيات موضوع عمليات إعادة الاستثمار على مكافآت قارة أو على ضمانات خارج المشروع. وعلى هذا الأساس، لا تمنح الامتيازات الجبائية لعمليات إعادة استثمار موضوع اتفاقيات تقضي بتمكين المكتتب من إرجاع مساهماته إلى باعث المشروع على أساس قيمة زائدة محددة يتم ضبطها مسبقا بالاتفاقية، أو تنص على ضمانات خارج المشروع كتقديم باعث المشروع لرهن بعنوان أملاك شخصية لفائدة المكتتب.

### مثال:

لنفترض أن شركة صناعية "ج" حققت ربحا جبائيا بعنوان سنة 2010 بـ 120.000 د وأنها اكتتبت خلال نفس السنة في رأس مال شركة منتسبة بمنطقة تنمية جهوية ذات الأولوية، بمبلغ 250.000 د حررت منه 50.000 د في تاريخ 20 جوان 2011. في هذه الحالة وإذا افترضنا أنها رصدت الأرباح المعاد استثمارها في حساب احتياطي خاص يضبط ربحها الخاضع للضريبة لسنة 2010 كما يلي:

120.000 د

- الربح الصافي

50.000 د

- طرح الأرباح المعاد استثمارها

- الربح الصافي الخاضع للضريبة 70.000 د

- الضريبة على الشركات المستوجبة  $70.000 \times 30\% = 21.000$  د

إذا افترضنا أنها فوتت في 14 مارس 2012 في السندات التي خولت لها الانتفاع بالامتياز الجبائي. تطالب بدفع الضريبة التي لم تدفع كما يلي:

- الربح الخاضع للضريبة بعد الطرح الأرباح المعاد استثمارها 70.000 د

- دمج المبالغ المحررة والتي تمّ طرحها 50.000 د

- الربح الخاضع للضريبة 120.000 د

- الضريبة على الشركات المستوجبة  $120.000 \times 30\% = 36.000$  د

- الضريبة المدفوعة 21.000 د

- الضريبة الباقية للدفع  $36.000 - 21.000 = 15.000$  د

تضاف إليها خطايا التأخير المستوجبة طبقاً للتشريع الجبائي الجاري بع العمل.

## 2.1 بالنسبة إلى الإستثمارات صلب المؤسسة

تمّ بمقتضى الفصل 47 من قانون المالية لسنة 2010 التمديد في مدّة عدم التفويت في الأصول موضوع عمليات إعادة الإستثمار صلب المؤسسة التي خولت الانتفاع بالامتياز الجبائي من سنة إلى سنتين انطلافاً من تاريخ الدخول طور الإنتاج الفعلي.

## (2) تاريخ دخول الإجراء الجديد حيز التطبيق

طبقاً للفصل 56 من قانون المالية لسنة 2010 تطبّق أحكام القانون المذكور ابتداء من غرّة جانفي 2010 وبالتالي تطبّق أحكام الفصلين 46 و47 على النحو التالي :

- بالنسبة للشرط القاضي بعدم التفويت في السندات وفي الأصول موضوع عمليات إعادة الإستثمار قبل انتهاء فترة السنتين: يطبق على الأسهم والمنايات الإجتماعية وحصص الصناديق المكتتبة أو المقنتاة وعلى الأصول المقنتاة ابتداء من غرّة جانفي 2010.

- بالنسبة للشروط القاضية برصد الأرباح المعاد استثمارها في حساب خاصّ: يطبق على عمليات إعادة الاستثمار موضوع الاكتتابات التي تتمّ ابتداء من غرّة جانفي 2010.

- بالنسبة للشروط القاضية بعدم التنصيص ضمن الاتفاقيات موضوع عمليات الاستثمار على مكافآت قارة أو على ضمانات خارج المشروع: تطبق على الاتفاقيات المبرمة ابتداء من غرّة جانفي 2010.

**المدير العام للدراسات  
والتشريع الجبائي**

**الإمضاء : محمد علي بن مالك**