

مذكرة عامة عدد 17 / 2006

الموضوع: تحليل أحكام الفصول من 23 إلى 25 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2006.

الملحق: نسخة من الأمر عدد 381 لسنة 2006 المؤرخ في 03 فيفري 2006 المتعلق بتطبيق أحكام الفصل 22 مكرّر من مجلة مؤسسات التوظيف الجماعي الصادرة بالقانون عدد 83 لسنة 2001 المؤرخ في 24 جويلية 2001 كما تمّ إتمامها بالقانون عدد 105 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلق بإحداث الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية.

ملخص

ضبط نظام جبائي للصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية وللمكتتبين في حصصها

تمّ بمقتضى الفصول من 23 إلى 25 من قانون المالية لسنة 2006 ضبط نظام جبائي للصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية المحدثه بالقانون عدد 105 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 وللمكتتبين في حصصها على النحو التالي :

1. بالنسبة إلى الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

1.1. طبقا لأحكام الفصل 22 مكرّر من مجلة مؤسسات التوظيف الجماعي، ليست للصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية الشخصية المعنوية وبالتالي فهي تكون خارج ميدان تطبيق الضريبة على الشركات.

1.2. تخضع رؤوس الأموال المنقولة التي تحققها الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية إلى خصم من المورد نهائي وتحرري بنسبة 20% (الفصل 25).

2. بالنسبة إلى المكتتبين في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

2.1. تطرح من قاعدة الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المبالغ المعاد استثمارها في الاكتتاب في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية التي تستعمل موجوداتها في تمويل :

- * الاستثمارات المنجزة في مناطق التنمية أو؛
- * الاستثمارات المنجزة في قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة أو؛
- * الاستثمارات التي ينجزها الباعثون الجدد أو؛
- * الاستثمارات الجديدة التي تنجزها المؤسسات الصغرى والمتوسطة وذلك :

- مع مراعاة الضريبة الدنيا المنصوص عليها بالفصلين 12 و12 مكرّر من القانون عدد 114 المؤرّخ في 30 ديسمبر 1989 في صورة استعمال الصندوق ما لا يقل عن 30 % من موجوداته في المناطق والمشاريع المذكورة أعلاه ،

- دون مراعاة الضريبة الدنيا في صورة استعمال الصندوق ما لا يقل عن 80% من موجوداته في المناطق والمشاريع المذكورة أعلاه ودون أن يقل استعمال الموجودات بمناطق التنمية عن 50% (الفصلان 23 و24).

2.2. تعتبر المداخل المتأتية من حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية مداخل موزعة وتعفى من الضريبة على الدخل ومن الضريبة على الشركات (الفصل 25).

2.3. تطرح من قاعدة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات القيمة الزائدة المتأتية من التفويت في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية (الفصل 25).

تمّ بمقتضى الفصول من 23 إلى 25 من قانون المالية لسنة 2006، ضبط نظام جبائي للصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية المحدثه بالقانون عدد 105 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 وللمكتتبين في حصصها.

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح أحكام الفصول المذكورة.

I . نظام الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

أ. الإطار القانوني للصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية ومجالات وكيفية تدخلاتها

أ. 1. الإطار القانوني

طبقا لأحكام الفصل 22 مكرّر من مجلة مؤسسات التوظيف الجماعي الصادرة بالقانون عدد 83 لسنة 2001 المؤرخ في 24 جويلية 2001 كما تمّ إتمامها بالقانون عدد 105 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلق بإحداث الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية، تعتبر الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية، صناديق مشتركة للتوظيف في الأوراق المالية يتمثل غرضها أساسا، على غرار شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية، في المساهمة لحساب حاملي الحصص وبهدف إعادة إحالتها في تدعيم الأموال الذاتية للمؤسسات التي تتولّى إنجاز المشاريع المنصوص عليها بالفصل 21 من القانون عدد 92 لسنة 1988 المؤرخ في 2 أوت 1988 المتعلق بشركات الاستثمار كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وخاصة القانون عدد 87 لسنة 1995 المؤرخ في 30 أكتوبر 1995.

أ. 2. مجالات تدخلات الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

تشمل مجالات تدخلات الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية نفس مجالات تدخلات شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية والتي ضبطها الفصل 21 من القانون عدد 92 لسنة 1988 المذكور أعلاه وهي :

- مؤسسات الباعثين الجدد كما تمّ تعريفهم بمجلة تشجيع الاستثمارات ؛
- المؤسسات المنتسبة في مناطق التنمية الجهوية كما تمّ تحديدها بالمجلة المذكورة؛
- المؤسسات موضوع عمليات تأهيل ؛
- المؤسسات التي تمرّ بصعوبات اقتصادية والمنفعة بإجراءات التسوية ؛
- المؤسسات التي تقوم باستثمارات تمكّن من تطوير التكنولوجيا أو التحكم فيها وكذلك الابتكارات في كلّ القطاعات الاقتصادية.

أ. 3. كيفية تدخلات الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

* حدود وشروط التطبيق

طبقاً لأحكام الفصل 22 مكرّر من مجلة مؤسسات التوظيف الجماعي الصادرة بالقانون عدد 83 لسنة 2001 المؤرخ في 24 جويلية 2001 كما تم تنقيحه بالقانون عدد 105 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 والمتعلق بإحداث الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية، تتدخل هذه الصناديق أساساً في المجالات والمناطق المذكورة عن طريق الاكتتاب أو اقتناء أسهم عادية أو ذات أولوية في الربح دون حق الاقتراع أو شهادات استثمار أو سندات المساهمة أو رفاع قابلة للتحويل إلى أسهم أو حصص الشركاء وبصفة عامة جميع المنايات أو الأسهم التي تكتسي صبغة موارد ذاتية.

كما يمكن للصناديق المذكورة منح تسبقات في شكل حساب جاري للشركاء.

يتم استعمال موجودات الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية في شكل :

- مساهمات في رأس مال الشركات أو سندات مساهمة بنسبة لا تقل عن 50%؛
- تسبقات في شكل حساب جاري للشركاء لدى الشركات التي يساهم في رأس مالها الصندوق بنسبة لا تقل عن 5%. ولا يمكن أن يتجاوز مجموع التسبقات في شكل حساب جاري للشركاء بالنسبة لكل الشركات 15% من موجودات الصندوق وذلك طبقاً لأحكام الفصل الأول من الأمر عدد 381 لسنة 2006 المؤرخ في 3 فيفري 2006 المتعلق بتطبيق أحكام الفصل 22 مكرّر من مجلة مؤسسات التوظيف الجماعي.

* الأجل المحددة لاستعمال موجودات الصندوق

لتمكين الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية من الوقت الكافي لاختيار الاستثمارات الناجعة واستعمال موجوداتها في الحدود المستوجبة التي تخول حق الانتفاع بالامتياز الجبائي، تم منحها فترة أربع سنوات للاستجابة لشرط استعمال موجوداتها حسب الصيغ المذكورة أعلاه.

ب. النظام الجبائي للصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

باعتبار أنّ الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية لا تكتسي الشخصية المعنوية فهي تكون خارج ميدان تطبيق الضريبة على الشركات.

غير أن مداخيل رؤوس الأموال المنقولة التي تحققها تخضع لخصم من المورد نهائي وتحرري بنسبة 20% من مبلغها الخام وذلك طبقاً لأحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

II. النظام الجبائي للمكتتبين في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

أ. على مستوى المبالغ المعاد استثمارها في الاكتتاب في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

بصرف النظر عن مجال تدخلات الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية التي تمّ ضبطها بالفصل 21 من القانون عدد 92 لسنة 1988 المؤرخ في 2 أوت 1988 المتعلق بشركات الاستثمار كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة، يستوجب الانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة الاستثمار لدى الصناديق المذكورة توظيف موجوداتها بالمناطق والقطاعات المنصوص عليها بالفصلين 39 و48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أي نفس مجال تدخلات شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية التي تمنح الحق في الانتفاع بالامتيازات الجبائية بعنوان إعادة الاستثمار. ويتعلق الأمر بـ:

- الاستثمارات المنتهية في مناطق التنمية المنصوص عليها بالفصلين 23 و34 من مجلة تشجيع الاستثمارات؛
- الاستثمارات المنجزة في قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة؛
- الاستثمارات المنجزة من طرف الباعثين الجدد كما تمّ تعريفهم بمجلة تشجيع الاستثمارات؛
- المشاريع الجديدة المنجزة من طرف مؤسسات صغرى ومتوسطة كما تمّ تعريفها بالتشريع الجاري به العمل.

وبالتالي وفي صورة استعمال موجودات الصندوق في المناطق والقطاعات المذكورة أعلاه، يمكن للمكتتبين في حصص الانتفاع بطرح المداخيل والأرباح المعاد استثمارها من قاعدة الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وذلك باعتبار أو بدون اعتبار الضريبة الدنيا حسب الحالة.

أ. 1. حالات الطرح مع مراعاة الضريبة الدنيا

تطرح الأرباح والمداخيل المعاد استثمارها في الاكتتاب في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية من قاعدة الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وذلك في صورة استعمال الصندوق ما لا يقلّ عن 30% من موجوداته لتمويل الاستثمارات والمشاريع المذكورة أعلاه.

هذا وتجدر الإشارة في هذا الإطار إلى أن الفصول من 23 إلى 25 من قانون المالية لسنة 2006، لم تحدّد كيفية استعمال موجودات الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية باعتبارها لم تحدّد نسبة معينة لاستعمالها في استثمار معيّن، وبالتالي يمكن أن يشمل استعمال ما لا يقلّ عن 30% من الموجودات في كلّ الاستثمارات المعنية، كما يمكن أن يقتصر على استثمار واحد من هذه الاستثمارات.

هذا ويتمّ الطرح المذكور مع مراعاة الضريبة الدنيا المنصوص عليها بالفصلين 12 و12 مكرّر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرّخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والمحدّدة بـ :

- 20% من الربح الجملي قبل طرح الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين ؛
 - و 60% من الضريبة على الدخل المستوجبة على الدخل الجملي قبل طرح المداخل المعاد استثمارها بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين.
- (المثال عدد 1)

أ. 2. حالات الطرح بدون اعتبار الضريبة الدنيا

تطرح المداخل والأرباح المعاد استثمارها في الاكتتاب في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية من قاعدة الضريبة بصرف النظر عن الضريبة الدنيا وذلك إذا أثبت المتصرّف في الصندوق استعمال ما لا يقلّ عن 80% من موجودات الصندوق في المناطق والمشاريع المذكورة أعلاه ودون أن يقلّ استعمال الموجودات بمناطق التنمية عن 50%.

(المثال عدد 2)

أ. 3. شروط الطرح

يستوجب طرح الأرباح والمداخل المعاد استثمارها عن طريق الاكتتاب في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية توفر الشروط التالية :

- عدم تمكين حاملي الحصص من إعادة شراء الحصص المكتتبة لمدة خمس سنوات ابتداء من غرّة جانفي للسنة الموالية لسنة الاكتتاب فيها ؛
- مسك المنتفعين بالطرح محاسبة طبقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المحققين لأرباح صناعية وتجارية وأرباح المهن غير التجارية وللأشخاص المعنويين؛
- إرفاق المنتفعين بالطرح التصريح بالضريبة بشهادة اكتتاب ودفع الحصص مسلمة من قبل المتصرّف في الصندوق وبشهادة تثبت استعمال الصندوق لموجوداته بنسبة 30% أو 80% في المشاريع أو في المناطق المشار إليها

أعلاه أو بالتزام المتصرف في الصندوق توظيف موجودات الصندوق على النحو المذكور أعلاه خلال أربع سنوات.

أ . 4. تبعات عدم احترام المتصرف في الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية شروط استعمال موجودات الصناديق

ينجرّ عن عدم احترام المتصرف في الصندوق التزامه باستعمال موجودات الصندوق خلال الأربع سنوات وفي الحدود المذكورة أو في صورة تمكين حاملي الحصص من إعادة شراء حصصهم قبل انقضاء خمس سنوات ابتداء من غرة جانفي للسنة الموالية لسنة الاكتتاب فيها دفع الضريبة المستوجبة وغير المدفوعة بعنوان المداخل أو الأرباح التي تمّ طرحها، تضاف إليها خطايا التأخير المتعلقة بها وذلك بالتضامن بين المتصرف في الصندوق والمنتفع بالطرح.
(المثال عدد 3)

ب. على مستوى المداخل المتأتية من حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

طبقاً لأحكام الفصل 25 من قانون المالية لسنة 2006، تمّ اعتبار المداخل المتأتية من حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية مداخل موزعة على معنى الفصل 29 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى أساس ما سبق تكون مداخل حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية معفاة من الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ومن الضريبة على الشركات طبقاً لأحكام الفقرة 10 من الفصل 38 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وقابلة للطرح من قاعدة الضريبة على الشركات وذلك طبقاً لأحكام الفصل 48 من نفس المجلة.

ج. على مستوى عمليات التفويت في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية

ج. 1. فيما يتعلق بحصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية غير الملحقة بموازنة

تكون في هذه الحالة القيمة الزائدة المذكورة خارج ميدان تطبيق الضريبة على الدخل كما تمّ ضبطه بمجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

ج. 2. فيما يتعلق بحصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية الملحقة بالموازنة

طبقاً لأحكام الفصلين 11 و48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات تقبل للطرح من قاعدة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات، القيمة الزائدة المتأتية من التقويت في حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية. هذا وتجدر الإشارة أنّ إعفاء المداخل المتأتية من حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأس مال تنمية باعتبارها حصص أسهم وكذلك إعفاء القيمة الزائدة المتأتية من التقويت فيها يستوجب استعمال الصناديق المذكورة لموجوداتها في المجالات المضبوطة بالفصل 21 من القانون عدد 92 لسنة 1988 المؤرخ في 2 أوت 1988 المتعلق بشركات الاستثمار كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة.

وبالتالي لا تكون هذه الإعفاءات مرتبطة باستعمال الصناديق لموجوداتها في المناطق والمشاريع التي تخوّل حق الانتفاع بطرح المداخل والأرباح المعاد استثمارها في الاكتتاب في حصصها.

III. أمثلة

مثال عدد 1 :

لنفترض أنّ شركة حققت بعنوان سنة 2006 رقم معاملات بـ 1,8 م. د وربحا صافيا بـ 165 000 د وقامت بالاكتتاب في حصص صندوق مشترك للتوظيف في رأس مال تنمية بمبلغ 120 000 د. ولنفترض أنّ الشركة المذكورة قامت بإرفاق تصريحها السنوي بالضريبة على الشركات بعنوان سنة 2006، بالتزام الصندوق باستعمال 20% من موجوداته لاقتناء أسهم جديدة الإصدار لشركات تنشط في قطاع السياحة الصحراوية بولاية توزر و 10% من موجوداته لاقتناء منابات اجتماعية جديدة لشركة تنشط في قطاعات تكنولوجيا الاتصال.

في هذه الحالة، تحتسب الضريبة المستوجبة على الشركة المعنية بعنوان سنة 2006 كما يلي :

الربح الصافي	-	165 000 د
طرح الأرباح المعاد استثمارها	-	120 000 د
الربح الخاضع للضريبة	-	45 000 د
الضريبة على الشركات المستوجبة	-	15 750 د
الضريبة الدنيا (20% x 165 000 د)	-	33 000 د
الضريبة الدنيا المحددة بـ 0,1% من رقم المعاملات :	-	1,8 م د × 0,1% = 1 800 د

باعتبار أن الضريبة الدنيا المحددة بـ 20% من الربح الصافي تفوق الضريبة على الشركات المستوجبة على الربح الخاضع للضريبة بعد طرح المبلغ المعاد استثماره (15 750 د) وتفوق الضريبة الدنيا المحسوبة على أساس رقم المعاملات (1 800 د) فإنّ الضريبة الدنيا بـ 000 33 د تكون هي المستوجبة.

مثال عدد 2 :

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 1 ولنفترض أن المتصرّف في الصندوق المشترك للتوظيف في رأس مال تنمية التزم باستعمال 80% من موجودات الصندوق كما يلي :

- 50% لاقتناء أسهم جديدة الإصدار ومنايات اجتماعية جديدة لشركات منتصبة بمناطق التنمية؛
- 10% لاقتناء أسهم جديدة الإصدار لشركة تنشط في قطاع التكنولوجيا الحديثة؛
- 10% في رأس مال مؤسسة أحدثها باعث جديد؛
- 10% في مشروع جديد أنجزته مؤسسة صغرى.

تحتسب الضريبة المستوجبة على الشركة المعنية بعنوان سنة 2006 كما يلي:

الربح الصافي	-	165 000 د
طرح الأرباح المعاد استثمارها	-	120 000 د
الربح الخاضع للضريبة	-	45 000 د
الضريبة على الشركات المستوجبة	-	15 750 د
الضريبة الدنيا المحددة بـ 0,1% من رقم المعاملات :	-	
1.8 م. د $\times 0,1\%$ =		1800 د

باعتبار أنّ الضريبة على الشركات المستوجبة على الربح الخاضع للضريبة بعد طرح المبلغ المعاد استثماره (15.750 د) تفوق الضريبة الدنيا المحسوبة على أساس رقم المعاملات (1 800 د)، فإنّ الضريبة المذكورة أي 15.750 د تكون هي المستوجبة.

مثال عدد 3 :

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 2 ولنفترض أنّ في سنة 2009 لم يستعمل الصندوق المشترك للتوظيف في رأس مال تنمية سوى 30% من موجوداته في رأس مال شركات منتصبة بمناطق التنمية. في هذه الحالة تكون الشركة المعنية مطالبة بالتضامن مع المتصرّف في الصندوق بدفع الفارق بين الضريبة الدنيا المستوجبة من طرف الشركة والضريبة المدفوعة فعليا، تضاف إليها الخطايا المتعلقة بها والمحتسبة طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل وذلك كما يلي :

- الضريبة على الشركات المدفوعة :
= 35% x 45 000 د
15 750 د
- الضريبة الدنيا المستوجبة :
= 20% x 165 000 د
33 000 د
- المتبقى للدفع :
= 33 000 د - 15 750 د
17 250 د

تضاف إليه خطايا التأخير المستوجبة حسب التشريع الجبائي الجاري به العمل.

**المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي**

الإمضاء: آمنة الغربي