الجمهورية التونسية
وزارة المالية
الإدارة العامة للدراسات
والتشريع الجبائي
س.ق.

مذكرة عـامة عـدد 43 /2003

الموضوع : شرح أحكام القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 المتعلقة بأحكام جبائية لدعم دور شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية في تمويل الاستثمار.

الملاحق :
- قائمة قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيات الحديثة
- قائمة مناطق التنمية الجهوية
- قائمة الجهات ذات الظروف المناخية الصعبة والمناطق البحرية الناقصة استغلالا
- قائمة الأنشطة التي يمكن ممارستها من قبل المؤسسات الصغرى والمتوسّطة

ملخـــــــص

الامتيازات الجبائية لفائدة المستثمرين
لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية

1. وسّع القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 مجال استعمال الأموال الذاتية لشركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية التي تخوّل للمستثمرين لدى هذه الشّركات الانتفاع بالامتياز الجبائي لتشمل إضافة إلى مناطق التنمية وقطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة, **الاستثمارات المنجزة من قبل الباعثين الجدد والاستثمارات الجديدة المنجزة من قبل المؤسسات الصغرى والمتوسّطة**.

2. يتمّ طرح الأرباح والمداخيل المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية :

* مع مراعاة الضريبة الدنيا المنصوص عليها بالفصلين 12 و12 مكرّر من القانون عدد 114 لسنة 1989 مؤرّخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وذلك في صورة **استعمال شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية لـــ30% على الأقلّ من أموالها الذاتية لتمويل :**

- الاستثمارات المنجزة في مناطق التنمية, أو, و
- الاستثمارات المنجزة في قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة, أو, و
- الاستثمارات التي ينجزها الباعثون الجدد,أو, و
- الاستثمارات الجديدة التي تنجزها المؤسسات الصغرى والمتوسطة.

* بصرف النظر عن الضريبة الدنيا المشار إليها أعلاه وذلك في صورة استعمال شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية لـ80% على الأقلّ من أموالها الذاتية في تمويل الاستثمارات المذكورة أعلاه **دون أن تقلّ نسبة استعمال أموالها الذاتية في الاستثمارات المنجزة بمناطق التنمية عن 50%.**

في إطار دعم دور شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية في تمويل الاستثمار, وسّع القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 في مجال تدخلات شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية الذي يخوّل للمستثمرين لدى الشركات المذكورة الانتفاع بامتيازات جبائية وذلك بالسّماح لهذه الشركات في استعمال أموالها الذاتية إضافة إلى استعمالها في تمويل الاستثمارات المنجزة في مناطق التنمية والاستثمارات المنجزة في قطاع تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة, في تمويل الاستثمارات المنجزة من طرف الباعثين الجدد والاستثمارات الجديدة المنجزة من قبل المؤسسات الصغرى والمتوسّطة.

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح أحكام القانون المذكور.

I. تذكير بالنظام الجاري به العمل قبل دخول القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 حيّز التنفيذ

في إطار تشجيع شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية على الاستثمار في مناطق التنمية وفي قطاعات التكنولوجيا , مكّن الفصلان 39 و48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات, الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الذين يستثمرون لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية من طرح المداخيل أو الأرباح المعاد استثمارها في الاكتتاب في رأس مال شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية أو المودعة لديها في صناديق ذات رأس مال تنمية, من قاعدة الضريبة وذلك في صورة إثبات شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية استعمالها لـ30% على الأقلّ من أموالها الذاتية في اقتناء أسهم أو منابات اجتماعية :

- لشركات تنشط في قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة كما تمّ ضبطها بالأمر عدد 929 لسنة 2003 المؤرّخ في 21 أفريل 2003 ؛ (الملحق عدد I)
- لشركات تنشط في مناطق التنمية المنصوص عليها بالفصلين 23 و34 من مجلة تشجيع الاستثمارات ؛ (الملحق عدد II والملحق عدد III)

أو في صورة إثباتها استعمالها لـ80% على الأقلّ من أموالها الذاتية قصرا لاقتناء أسهم أو منابات اجتماعية لشركات تنشط في مناطق التنمية المذكورة.

وفي صورة استعمال على الأقل لنسبة 30% من الأموال الذاتية في تمويل الشركات المذكورة, لا يمكن أن يؤدّي طرح المبالغ المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية إلى ضريبة تقلّ عن الضريبة الدنيا المنصوص عليها بالفصلين 12 و12 مكرّر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرّخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات والمحدّدة بـ :

- 20% من الربح الجملي الخاضع للضريبة قبل طرح الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين ؛ و
- 60% من الضريبة على الدخل المستوجبة على الدخل الجملي قبل طرح المداخيل المعاد استثمارها بالنسبة للأشخاص الطبيعيين.

ويمكن أن يشمل استعمال نسبة 30% على الأقلّ من الأموال الذاتية من طرف شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية الاستثمارات في مناطق التنمية والاستثمارات في قطاع تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة معا أو أن يقتصر على استثمار واحد من هذه الاستثمارات.

غير أنّ الأرباح والمداخيل المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية تطرح, بصرف النظر عن الضريبة الدنيا المنصوص عليها بالفصلين 12 و12 مكرّر المذكورين, **في صورة استعمال شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية لـ80% على الأقلّ من أموالها الذاتية قصرا في المساهمة في رأس مال شركات تنشط في مناطق التنمية المنصوص عليها بالفصلين 23 و34 من مجلّة تشجيع الاستثمارات**.

فيما يتعلق بشروط وطرق استعمال الأموال الذاتية لشركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية, يمكن الرجوع إلى المذكرة العامة عدد 20 لسنة 2000.

II. إضافة القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003

1. تشجيع شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية على تمويل الاستثمارات المنجزة من طرف الباعثين الجدد والاستثمارات الجديدة المنجزة من قبل المؤسسات الصغرى والمتوسطة

في إطار تشجيع شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية على تمويل استثمارات الباعثين الجدد والاستثمارات الجديدة للمؤسسات الصغرى والمتوسطة, وتدعيم تدخلاتها لفائدة المشاريع التي تعترضها صعوبات تمويل, وسّع القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 مجال استعمال الأموال الذاتية لشركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية الذي **يخوّل الانتفاع بطرح المبالغ المكتتبة** في رأس مالها أو المودعة لديها في صناديق ذات رأس مال تنمية.

في هذا المجال مكّن القانون المذكور هذه الشركات من توظيف أموالها الذاتية إضافة إلى استعمالها في تمويل الاستثمارات المنجزة من قبل الشركات المنتصبة بمناطق التنمية, والاستثمارات المنجزة من قبل الشركات الناشطة في قطاعات تكنولوجيا الاتصال

والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة, في تمويل استثمارات الباعثين الجدد والاستثمارات الجديدة التي تنجزها المؤسسات الصغرى والمتوسّطة.

أ. الباعثون الجدد المعنيون بالتمويل من قبل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية

يتعلّق الأمر بالباعثين الجدد كما تمّ تعريفهم بالفصل 44 من مجلة تشجيع الاستثمارات. وفي هذا الصّدد يعرّف الفصل المذكور الباعثين الجدد باعتبارهم ينشطون في قطاعات الصناعة أو الخدمات أو السياحة, أو في قطاع الفلاحة والصيد البحري.

أ. 1) الباعثون الجدد الناشطون في قطاعات الصناعة والخدمات والسياحة

يعتبر باعثين جددا في قطاعات الصناعة والخدمات والسياحة الأشخاص الطبيعيون ذوو الجنسية التونسية سواء كانوا مجمعين في شركة أم لا :

* والذين لهم الخبرة والكفاءات الضرورية ,
* يتحملون شخصيا وكامل الوقت مسؤولية التصرف في المشروع,
* لا يملكون المعدّات المنقولة والعقارية اللازمة ,
* ينجزون أوّل مشروع استثمار ,

وحدّدت الكلفة القصوى للاستثمار في هذا الإطار بـ :

- 3 مليون دينار بالنسبة للاستثمارات المنجزة من طرف الباعثين الجدد في قطاعات الصناعة والخدمات ؛
- بين 5 و6 مليون دينار مع طاقة استيعاب تتراوح بين 40 و200 سرير بالنسبة لمؤسسات النزل.

أ. 2) الباعثون الجدد الناشطون في قطاع الفلاحة والصيد البحري

يعتبر باعثين جددا في قطاعات التنمية الفلاحية أو الصيد البحري طبقا لأحكام الفصل 27 من مجلة تشجيع الاستثمارات :

- أبناء الفلاحين أو الصيادين البحريين الذين لا يتجاوز سنهم 40 سنة والذين يمارسون نشاطهم الأصلي في ميدان الفلاحة أو الصيد البحري ؛
- الشبان الذين لا يتجاوز سنهم 40 سنة والذين يمارسون أنشطة فلاحية أو صيد بحري أو الذين اكتسبوا خبرة في هذا الميدان ؛

- **الفنيين الحاملين لشهادات مؤسسات التعليم أو التكوين الفلاحي أو الصيد البحري.**

وحدّدت كذلك الكلفة القصوى للاستثمار في هذه الحالة بـ500.000 دينار.

ب. المؤسسات الصغرى والمتوسطة المعنية بالتمويل من قبل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية

يقصد بالمؤسسات الصغرى والمتوسّطة المنصوص عليها بالقانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 المؤسسات المشار إليها بالفصل 46 مكرّر من مجلة تشجيع الاستثمارات ويتعلّق الأمر بالمؤسسات الصغرى والمتوسّطة التي تنشط في قطاعات الصناعة والخدمات والفلاحة والصيد البحري.

وحدّد الأمر عدد 484 لسنة 1999 المؤرّخ في غرّة مارس 1999 قائمة الأنشطة التي يمكن ممارستها من قبل المؤسسات الصغرى والمتوسطة. (الملحق عدد IV)

ج. طرق تدخل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية في تمويل استثمارات الباعثين الجدد والاستثمارات الجديدة للمؤسسات الصغرى والمتوسطة

عملا بأحكام الفصل 21 من القانون عدد 92 لسنة 1988 المؤرّخ في 2 أوت 1988 كما تمّ تنقيحه بالنصوص اللاحقة وخاصّة بالقانون عدد 87 لسنة 1995 المؤرّخ في 30 أكتوبر 1995, تقوم شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية بتمويل الاستثمارات في شكل مساهمات لحسابها الخاصّ أو لحساب الغير ولغرض إعادة بيعها, في رأس مال الشركات, خاصة منها التي يحدثها الباعثون الجدد كما تمّ تعريفهم بمجلة تشجيع الاستثمارات أو الناشطة بمناطق التنمية.

وينصّ الفصل 22 من نفس القانون على أن شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية تتدخل خاصة بواسطة **اكتتاب أو اقتناء** أسهم أو شهادات استثمار وكلّ أصناف التدخلات الأخرى التي تعتبر كأموال ذاتية حسب التشريع الجاري به العمل. وينصّ نفس الفصل على أنّه لا يمكن لشركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية امتلاك الأغلبية في رأس مال الشركات التي تقوم بتمويلها.

وعلى أساس ما سبق, يكون تمويل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية لاستثمارات الباعثين الجدد أو للاستثمارات الجديدة للمؤسسات الصغرى أو المتوسّطة عن طريق مساهمات في رأس المال. وبناء عليه, يجب أن يتعلّق الأمر بشركات يحدثها الباعثون الجدد كما تمّ تعريفهم آنفا وبمؤسسات صغرى ومتوسطة في شكل شركات رؤوس أموال أو شركات ذات مسؤولية محدودة.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه في كلّ الحالات يستوجب الانتفاع بالطرح بعنوان إعادة الاستثمار لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية استعمال هذه الأخيرة لأموالها الذاتية حسب الحدود المشار إليها أعلاه قصرا في الاكتتاب في :

- **أسهم جديدة الإصدار, أو**
- **شهادات استثمار جديدة الإصدار, أو**
- **منابات اجتماعية جديدة.**

2. حدود طرح المداخيل أو الأرباح المعاد استثمارها

2. أ. طرح الأرباح والمداخيل المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية مع مراعاة الضريبة الدنيا

لا يمكن أن يؤدّي طرح المبالغ المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية من قاعدة الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات إلى ضريبة تقلّ عن 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 :

* بـ20% من الربح الجملي قبل طرح الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للأشخاص المعنويين ؛ و
* بـ60% من الضريبة على الدخل المستوجبة على الدخل الجملي قبل طرح المداخيل المعاد استثمارها بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وذلك إذا بلغ تدخل شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية نسبة 30% من أموالها الذاتية لتمويل :

- استثمارات منتصبة في مناطق التنمية ؛ و أو
- استثمارات منجزة في قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة ؛ و أو
- استثمارات منجزة من طرف باعثين جدد ؛ و أو
- استثمارات جديدة منجزة من طرف مؤسسات صغرى ومتوسّطة,

في هذا الإطار تجدر الإشارة أن القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003, لم يحدّد كيفية استعمال الأموال الذاتية لشركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية باعتباره لم يحدّد نسبة معينة يجب استعمالها في استثمار معيّن, وبالتالي يمكن أن يشمل استعمال 30% من الأموال الذاتية على الأقلّ كلّ الاستثمارات المعنية, كما يمكن أن يقتصر على استثمار واحد من هذه الاستثمارات.

مثال عــدد 1 :

لنفترض أنّ شركة حققت بعنوان سنة 2003 ربحا صافيا بـــ165 000 د وقامت بالاكتتاب في رأس مال شركة استثمار ذات رأس مال تنمية بمبلغ 120 000 د (تمّ تحرير رأس المال المكتتب كليا). وقامت الشركة المذكورة بإرفاق تصريحها السنوي بالضريبة على الشركات بعنوان سنة 2003, بالتزام شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية باستعمال 20% من أموالها الذاتية لاقتناء أسهم حديثة الإصدار لشركات تنشط في قطاع السياحة الصحراوية بولاية توزر و10% من أموالها الذاتية لاقتناء منابات اجتماعية جديدة لشركة تنشط في قطاعات تكنولوجيا الاتصال.

في هذه الحالة , تحتسب الضريبة المستوجبة على الشركة المعنيّـة بعنوان ســـــنة 2003 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 (165 000 د x 20%)	33 000 د

باعتبار أن الضريبة الدنيا تفوق الضريبة على الشركات المستوجبة على الربح الخاضع للضريبة بعد طرح المبلغ المعاد استثماره, تكون الضريبة الدنيا مستوجبة أي 33000 د.

2. ب. طرح الأرباح أو المداخيل المعاد استثمارها بصرف النظر عن الضريبة الدنيا

سعيا لمزيد تشجيع الاستثمار في مناطق التنمية, خوّل القانون عدد 63 لسنة 2003 المؤرّخ في 4 أوت 2003 للمستثمرين لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية طرح المداخيل والأرباح المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية من قاعدة الضريبة بصرف النظر عن الضريبة الدنيا وذلك إذا أثبتت شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية استعمالها لـــ80% على الأقلّ من أموالها الذاتية في تمويل الاستثمارات :

- المنجزة بمناطق التنمية ؛ و, أو
- المنجزة في قطاعات تكنولوجيا الاتصال والمعلومات والتكنولوجيا الحديثة ؛ و, أو
- المنجزة من قبل الباعثين الجدد ؛ و, أو
- الجديدة التي تنجزها المؤسسات الصغرى والمتوسّطة دون أن تقلّ نســـبة استعمال هذه الأموال في مناطق التنمية **عن 50%.**

وتجدر الإشارة في هذه الحالة أنّ ما تبقى من نسبة استعمال الأموال الذاتية أي 30% يمكن أن يستعمل حسب اختيار شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية في استثمار واحد من الاستثمارات المعنية باستعمال الأموال الذاتية لشركات التنمية التي تخوّل حقّ الانتفاع بالامتياز الجبائي أو أن يوزّع بين كلّ الاستثمارات المذكورة.

مثال عدد 2 :

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 1 ولنفترض أن شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية قد التزمت باستعمال 80% من أموالها الذاتية كما يلي :

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

في هذه الحالة, يمكن للشركة طرح كامل المبالغ المعاد استثمارها لدى شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية وذلك بصرف النظر عن الضريبة الدنيا. وبالتالي تساوي الضريبة على الشركات المستوجبة عليها 45 000 د x 35% = 15750 د.

III . الفترة المحدّدة لاستعمال شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية لأموالها الذاتية

لمنح الوقت الكافي لشركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية لاختيار الاستثمارات الناجعة واستعمال أموالها الذاتية في الحدود المستوجبة التي تخوّل حق الانتفاع بالامتياز الجبائي, تمّ منح شركات الاستثمار ذات رأس مال تنمية مدّة **أربع سنوات** للاستجابة لشرط استعمال أموالها الذاتية في حدود 30% أو 80% حسب الحالة.

في هذه الحالة, يتمّ طرح الأرباح أو المداخيل المعاد استثمارها لدى شركات الاستثمار ذات رأس المال تنمية, على أساس التزام شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية باستعمال أموالها الذاتية في الحدود المذكورة وذلك في أجل أقصاه نهاية السنة الرابعة التي تلي سنة تحرير رأس المال المكتتب أو سنة إيداع المبالغ لديها في صناديق ذات رأس مال تنمية.

وينجرّ عن عدم احترام شركة الاستثمار التزامها باستعمال أموالها الذاتية خلال الأربع سنوات وفي الحدود المذكورة دفع الضريبة المستوجبة وغير المدفوعة بعنوان المداخيل أو الأرباح التي تمّ طرحها, تضاف إليها خطايا التأخير المتعلقة بها وذلك

بالتضامن بين شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية والمنتفع بالطرح. (انظر المذكرة العامة عدد 2000/20)

مثال عـــدد 3 :

لنأخذ من جديد معطيات المثال عدد 2 ولنفترض أنّ في سنة 2006 لم تستعمل شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية سوى 30% من أموالها الذاتية في رأس مال شركة منتصبة بمناطق التنمية. في هذه الحالة تكون الشركة المعنيّة مطالبة بالتضامن مع شركة الاستثمار ذات رأس مال تنمية 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 :

45 000 د x 35% — 15 750 د

الضريبة الدنيا المستوجبة :

165 000 د x 20% = 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 للدراســـات
والتشريـــع الجبائي

الإمضاء : محمد علي بن مالك