1378

2022 أكتوبر 20

مذكــرة عــامة عدد 23 لسنة 2022

الموضـوع: تحليل أحكام الفصل 21 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 والخاصة بحث المؤسسات على تمويل مصاريف البحث والتطوير.

الملحـــق: نموذج من عقد بحث تشاركي.

ملخـــــص

حث المؤسسات على تمويل مصاريف البحث والتطوير

1- تمّ بمقتضى الفصل 21 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 منح المؤسسات لغاية ضبط نتيجتها الخاضعة للضريبة، طرحا إضافيا بنسبة 50% من مصاريف البحث والتطوير التي تبذلها في إطار اتفاقيات مبرمة مع مؤسسات عمومية للبحث العلمي أو مؤسسات عمومية للتعليم العالي والبحث أو مع غيرها من المؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث بمقتضى التشريع والتراتيب الجاري بها العمل ودون أن يتجاوز هذا الطرح الإضافي حدا أقصى بـ 200.000 دينار سنويا.

يشترط للانتفاع بالطرح الإضافي المذكور أن لا تقل نسبة مساهمة المؤسسات المعنية في المصاريف الجملية للبحث والتطوير موضوع الاتفاقية عن 10%.

2- يطبّق الطرح الإضافي المنصوص عليه بالفصل 21 من قانون المالية لسنة 2022 على مصاريف البحث والتطوير القابلة للطرح من النتائج الخاضعة للضريبة المحقّقة خلال سنة 2021 والمصرّح بها خلال سنة 2022 ونتائج السنوات الموالية.

بهدف معاضدة مجهودات الدولة في النهوض بمجال البحث والتطوير في مختلف المجالات من خلال حث المؤسسات على تمويل المصاريف المذكورة وباعتبار أهمية البحث العلمي في دعم التنمية الشاملة وتوفير فرص الشغل لخريجي التعليم العالي، تمّ بمقتضى الفصل 21 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 منح المؤسسات لغاية ضبط نتيجتها الخاضعة للضريبة طرحا إضافيا لمصاريف البحث والتطوير التي تبذلها في إطار اتفاقيات مبرمة مع المؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث بمقتضى التشريع والتراتيب الجاري بها العمل.

وتهدف هذه المذكرة العامة إلى التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2021 وإلى تحليل أحكام الفصل 21 المذكور.

I- التشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2021

طبقا لأحكام مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، تضبط النتيجة الصافية بعد طرح كل الأعباء التي استلزمها الاستغلال والتي لم يتمّ استثناء طرحها بمقتضى نصّ قانوني. ويتعين تسجيل الأعباء المذكورة بالمحاسبة وتبريرها بالوثائق اللازمة.

وعليه، تعتبر مصاريف البحث والتطوير أعباء إستغلال للسنة المالية التي بذلت بعنوانها فعليا وتكون قابلة للطرح من نتائج هذه السنة، وذلك عملا بمبدأ الديون المكتسبة لفائدة المؤسسة والديون المتخلدة بذمتها ولمبدأ استقلالية السنوات المالية وذلك في صورة استجابتها للشروط العامة لطرح الأعباء.

هذا ويمكن أن تكون مصاريف البحث والتطوير عنصرا من عناصر الأصول في صورة تحقيقها لمنافع اقتصادية مستقبلية لفائدة المؤسسة. وفي هذه الحالة، فإنها يمكن أن تكون محل استهلاكات قابلة للطرح من النتيجة الخاضعة للضريبة وذلك على أساس النسبة القصوى المحددة بـ 20% سنويا طبقا للأمر عدد 492 لسنة 2008 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

II- إضافة قانون المالية لسنة 2022

1- فحوى الإجراء

تمّ بمقتضى الفصل 21 من المرسوم عدد 21 لسنة 2021 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021 المتعلق بقانون المالية لسنة 2022 منح المؤسسات لغاية ضبط نتيجتها الخاضعة للضريبة طرحا إضافيا بنسبة 50% من مصاريف البحث والتطوير التي تبذلها في إطار اتفاقيات مبرمة مع مؤسسات عمومية للبحث العلمي أو مؤسسات عمومية للتعليم العالي والبحث أو مع غيرها من المؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث بمقتضى التشريع والتراتيب الجاري بها العمل.

2- تعريف المؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث

طبقا لأحكام القانون التوجيهي عدد 6 لسنة 1996 المؤرخ في 31 جانفي 1996 المتعلق بالبحث العلمي وتطوير التكنولوجيا كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وخاصة القانون عدد 73 لسنة 2006 المؤرخ في 9 نوفمبر 2006، تتولى القيام بالبحث العلمي وتطوير التكنولوجيا، المؤسسات العمومية للبحث العلمي إلى جانب مؤسسات التعليم العالي والبحث وكل هيكل عمومي مؤهل للبحث بمقتضى النصوص الخاصة به.

وطبقا للفصل 7 من القانون التوجيهي المذكور، يتمثل النشاط الأساسي للمؤسسات العمومية للبحث العلمي في البحث والتطوير والتجديد وتثمين نتائج البحوث والقيام بالتجارب وتقديم الخبرات وفق أهداف السياسة الوطنية للبحث العلمي وتطوير التكنولوجيا ومبادئها المنصوص عليها بالفصل 2 من نفس القانون وذلك خاصة في إطار اتفاقيات تبرم مع الوزارة المكلفة بالبحث العلمي والتكنولوجيا أو مع مؤسسات الإنتاج وهياكل المساندة الفنية من القطاع العام أو الخاص.

هذا، وبالرجوع إلى أحكام الفصل 8 من القانون التوجيهي المذكور أعلاه، ينظم نشاط البحث العلمي ضمن مخابر بحث ووحدات بحث تم ضبط تنظيمها وطرق تسييرها بمقتضى الأمر عدد 644 لسنة 2009 المؤرخ في 2 مارس 2009.

كما يمكن طبقا للأمر المذكور أن ينظم نشاط البحث العلمي ضمن مجمعات بحث من خلال تجميع عدد من مخابر البحث وعند الاقتضاء مخابر بحث ووحدات البحث بهدف توظيف القدرات البشرية والموارد المالية لتحقيق نتائج علمية في ميادين ذات علاقة بالأولويات الوطنية.

وينص الفصل 2 من الأمر المذكور أعلاه على أن هذه المخابر ووحدات البحث تحدث بمؤسسات التعليم العالي والبحث وبالمؤسسات العمومية للبحث العلمي وبالمؤسسات العمومية للصحة وبالمراكز الفنية وبالمؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث بمقتضى النصوص الخاصة بها لتلبية حاجيات التكوين والبحث العلمي والتطوير التكنولوجي المرتبطة بميادين نشاطها.

مع العلم أن مخابر البحث تصنف وفقا لأحكام الفصل 5 من نفس الأمر حسب 3 أصناف كما يلي:

- **مخابر البحث الأساسي**: تحدث بالكليات والمعاهد والمدارس العليا مع مراعاة بعض الاستثناءات. وتتولى مهام التكوين عن طريق البحث وتؤمن اليقظة العلمية وكذلك التكنولوجية عند الاقتضاء.

- **مخابر البحث والتطوير التكنولوجي**: تحدث بمدارس المهندسين والمدارس العليا للعلوم التطبيقية والمعاهد العليا للدراسات التكنولوجية. وتتولى علاوة على التكوين وتأمين اليقظة العلمية والتكنولوجية، العمل على التحكم في التكنولوجيا وتطويرها والسعي إلى توظيفها لفائدة مختلف القطاعات الصناعية.

- **مخابر البحث التنموي**: تحدث بالمؤسسات العمومية للبحث العلمي والمؤسسات العمومية للصحة والمراكز الفنية القطاعية وبالمؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث بمقتضى النصوص الخاصة بها. وتتولى إنجاز برامج البحث ومشاريع البحث التنموي لفائدة القطاعات الاقتصادية المعنية.

3- شروط الانتفاع بالطرح الإضافي

طبقا لأحكام الفصل 21 من قانون المالية لسنة 2022، يمكن للمؤسسات التي تبذل مصاريف البحث والتطوير الانتفاع بالطرح الإضافي المحدد بـ 50% من هذه المصاريف، لغاية ضبط نتيجتها الخاضعة للضريبة، وذلك في صورة توفر الشروط التالية:

- أن تبذل هذه المصاريف في إطار اتفاقيات مبرمة مع مؤسسات عمومية للبحث العلمي أو مؤسسات عمومية للتعليم العالي والبحث أو مع غيرها من المؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث بمقتضى التشريع والتراتيب الجاري بها العمل التي تم بيانها أعلاه. ويتعلق الأمر خاصة بعقود البحث التشاركي الملحق نموذج منها بهذه المذكرة العامة.

بالتالي، تبقى غير معنية بالطرح الإضافي المحدد بـ 50%:

- مصاريف البحث والتطوير التي تبذلها المؤسسات خارج إطار اتفاقيات مبرمة مع المؤسسات والمنشآت العمومية المؤهلة للبحث.

- الأعباء المبذولة في إطار عقود مبرمة مع المؤسسات والمنشآت المؤهلة للبحث والتي لا تتعلق بالبحث والتطوير على غرار عقود إسداء خدمات أو مساعدة فنية أو عقود تفويض حقوق استغلال أو إحالة نتيجة بحث أو براءة اختراع.

- أن لا تقل مساهمة المؤسسة المنتفعة بالطرح الإضافي في المصاريف الجملية للبحث والتطوير موضوع الاتفاقية المبرمة للغرض عن 10%.

وبالتالي، لا يمكن للمؤسسة الانتفاع بالطرح الإضافي المحدد بـ 50% إذا كانت مساهمتها في مصاريف البحث والتطوير تقل عن 10%، وذلك حتى في صورة بذل هذه المصاريف في إطار اتفاقيات تستجيب للشروط المبينة أعلاه.

هذا، ويجدر توضيح أنّ الانتفاع بالطرح الإضافي المنصوص عليه بالفصل 21 من قانون المالية لسنة 2022 لا يستوجب:

- الحصول على شهادة إيداع تصريح بالاستثمار لدى المصالح المعنية بقطاع النشاط،
- تحقيق النتائج المرجوّة من عملية البحث والتطوير.

4- حدود الطرح

لا يمكن للطرح الإضافي المحدد بـ 50% من مصاريف البحث والتطوير أن يتجاوز في كل الحالات حدا أقصى بـ 200.000 دينار سنويا.

5- كيفية الانتفاع بالطرح الإضافي ومآله

يتمّ الطرح الإضافي المحدد بـ 50% من مصاريف البحث والتطوير من نتائج السنة التي تم بعنوانها بذل هذه المصاريف وذلك على مستوى جدول احتساب النتيجة الجبائية للسنة المعنية.

هذا، وباعتبار أن الفصلين 8 و48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ينصان على أن الخسائر القابلة للطرح لضبط النتيجة الجبائية هي الخسائر التي تفرزها محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات، فإن الطرح الإضافي المذكور لا يمكن أن يؤدي إلى تسجيل خسارة أو إلى الترفيع في الخسارة المسجلة قبل طرحها، حيث يتمّ الطرح الإضافي بنسبة 50% من النتيجة الجبائية الصافية بعد طرح كل الأعباء التي استلزمها الاستغلال والخسائر والاستهلاكات والاستهلاكات المؤجلة.

III- تاريخ تطبيق الإجراء

يطبّق الطرح الإضافي المنصوص عليه بالفصل 21 من قانون المالية لسنة 2022 على مصاريف البحث والتطوير القابلة للطرح من النتائج الخاضعة للضريبة المحقّقة خلال سنة 2021 والمصرح بها خلال سنة 2022 ونتائج السنوات الموالية.

المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي

الإمضاء : يحي الشملالي