

**Cabinet Mahmoud ZAHAF**

**Mohamed TRIKI**

[mohamedtrikij@gmail.com](mailto:mohamedtrikij@gmail.com)

CES – Révision comptable

Mastère en droit fiscal

**Support de cours  
CES – Révision comptable**

# **Avantages fiscaux**

Mise à jour 1<sup>er</sup> juin 2011

# Liste des abréviations

**CII** : Code d'incitation aux investissements

**IRPP** : Impôts sur les revenus des personnes physiques

**IS** : Impôts les sociétés

**CDPF** : Code des droits et procédures fiscaux

**CFL** : Code de la fiscalité locale

**TCL** : Taxe sur les établissements à caractère industriel ou commercial

**TVA** : Taxe sur la valeur ajoutée

**DD** : Droit de douane

**DC** : Droit de consommation

**CA** : Chiffre d'affaires

**TTC** : Toutes taxes comprises

**HT** : Hors taxes

**BIC** : Bénéfices industriels et commerciaux

**BNC** : Bénéfices des professions non commerciales

**MI** : Minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi de promulgation du code de l'IRPP et de l'IS

**PP** : Personne physique

**PM** : Personne morale

**ETE** : Entreprise totalement exportatrice

**ZDR** : zone d'encouragement aux développements régionaux

**DA** : Développement agricole

**CSI** : Commission supérieure d'investissement

# CHAPITRE PREMIER

## CODE D'INCITATION AUX INVESTISSEMENTS

**Préambule :** Le CII encourage les investissements par le biais des avantages fiscaux (dégrèvements fiscaux, déductions des bénéficiaires, exonérations,...) et des avantages financiers. Tout investissement doit être déclaré auprès des services concernés, les dégrèvements physiques et financiers sont les conséquences des investissements. Ainsi, une augmentation de capital n'ouvre droit au dégrèvement financier que si elle est la contre partie d'un investissement réel ayant fait l'objet d'une attestation de dépôt de la déclaration comportant un minimum de fonds propre.

### I. DISPOSITIONS GENERALES : (Importance élevé)

Le CII couvre toutes les opérations d'investissement réalisées en Tunisie par des promoteurs tunisiens ou étrangers (résidents ou non) relatives à la **création**, à l'**extension**, le **renouvellement**, le **réaménagement** ou la **transformation d'activité**.

Les secteurs d'activités couverts par le CII sont :

- |                                   |   |
|-----------------------------------|---|
| 1. Les industries manufacturières | 8. Animation et encadrement des jeunes              |
| 2. Les travaux publics            | 9. La production et industrie culturelles           |
| 3. Le tourisme                    | 10. La santé  |
| 4. L'artisanat                    | 11. La protection de l'environnement                |
| 5. Le transport                   | 12. La promotion immobilière                        |
| 6. L'éducation et l'enseignement  | 13. Les autres activités et services non financiers |
| 7. La formation professionnelle   | 14. L'agriculture et la pêche                       |

La liste des activités dans les secteurs sus-indiqués est fixée par décret.

Ainsi, les secteurs financiers (Banques, SICAR, SICAV, Leasing, Assurances,...), des hydrocarbures et minier ne peuvent pas bénéficier des avantages du dit code.

Pour bénéficier des avantages du CII, le promoteur doit remplir les conditions suivantes:

#### 1) Dépôt d'une déclaration auprès des services concernés :

- L'APIA : les projets agricoles et de pêche des catégories "B" et "C", les projets de services liés à l'agriculture et à la pêche ainsi que les activités de première transformation intégrées à l'agriculture ou à la pêche ;
- LE CRDA : pour les projets agricoles ou de pêche de la catégorie "A"
- L'ONTT : pour les activités touristiques ;
- L'APII : pour les activités d'industries ou de services autres que touristiques ;
- L'ONA : pour les activités artisanales.

⇒ Ces services sont tenus de délivrer une attestation de dépôt de la déclaration.

**2) Réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant le minimum de fonds propres [Exception faite pour les entreprises totalement exportatrices] :**

- 30% du coût de l'investissement pour les projets industriels, les projets agricoles et de pêche de la catégorie "C", les projets touristiques, les projets réalisés par des nouveaux promoteurs exerçant les activités industrielles ou de services, les projets réalisés dans les autres secteurs.
- 25% du coût de l'investissement pour les projets réalisés par des nouveaux promoteurs exerçant des activités autres que celles dont le taux minimum est fixée à 30% et 10% y compris les opérations d'acquisition d'unités modernes de production des petits pélagiques dans la limite d'un montant d'investissement ne dépassant pas 1.000.000 dinars.
- 10% du coût de l'investissement pour les projets agricoles et de pêche relevant des catégories "A" et "B" y compris ceux réalisés par des nouveaux promoteurs.

***En savoir plus :***

- ⇒ Les investissements réalisés dans certaines activités fixées par décret restent soumis à autorisation préalable des services compétents conformément aux conditions et règlements prévus par les lois spécifiques les régissant.
- ⇒ Les étrangers peuvent investir dans le secteur agricole dans le cadre de l'exploitation par voie de location des terres agricoles. Toutefois, ces investissements ne peuvent en aucun cas entraîner l'appropriation par les étrangers des terres agricoles.
- ⇒ La participation des étrangers qui dépasse 50% du capital dans certaines activités de services autres que totalement exportatrices dont la liste est fixée par décret, reste soumise à l'approbation de la Commission Supérieure d'Investissement.
- ⇒ L'activité de commerce à l'exportation figure dans la liste du décret ci-dessus<sup>1</sup>. Dans la pratique les services de l'APII refusent, jusqu'à nos jours, de délivrer une attestation de dépôt de déclaration. Ainsi, l'activité de commerce à l'exportation ne peut pas bénéficier des avantages du CII. Toutefois, le promoteur a le choix entre deux régimes possibles :
  - Bénéficier des avantages prévus par le droit commun relative aux déductions des bénéfices ou revenus provenant de l'exportation (Voir chapitre 2).
  - Créer une société de commerce international (Voir chapitre 3).
- ⇒ La cession d'entreprise en difficulté économique est considérée comme une opération de réaménagement ; elle permet le bénéfice des avantages dudit code quelle que soit la nature de l'activité de l'entreprise et ce par décret pris après avis de la Commission Supérieure d'Investissement.<sup>2</sup>
- ⇒ Le terme entreprise peut désigner les personnes physiques (PP) et /ou les personnes morales (PM), alors que le terme société ne désigne que les personnes morales (PM).

<sup>1</sup> Note commune 23 / 1994 : « Les entreprises commerciales partiellement exportatrices ne peuvent prétendre qu'à l'avantage lié à l'exportation à l'exclusion des avantages communs. Ceci découle du fait que seul le commerce à l'exportation est couvert par les dispositions du code d'incitations aux investissements. »

<sup>2</sup> Article 52 de la loi n° 95-34 du 17 avril 1995, relative au redressement des entreprises en difficultés économiques.

## II. LES INCITATIONS COMMUNES (Importance élevé)

### A. Dégrèvements financiers (Article 7-1)

Les PP ou PM qui souscrivent au capital initial ou à l'augmentation du capital des entreprises régies par le CII (ayant déposé une attestation de dépôt de déclaration), bénéficient de la déduction des revenus ou bénéfices réinvestis dans la limite de 35% des revenus ou bénéfices nets soumis à l'IRPP ou à l'IS, et ce sous réserve du minimum d'impôt (MI) prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi de promulgation du code de l'IRPP et de l'IS<sup>3</sup>.

Le bénéfice de cet avantage est subordonné à :

- 1) la tenue d'une comptabilité régulière conformément au système de comptabilité des entreprises, et ce pour les sociétés ainsi que pour les personnes exerçant une activité commerciale (BIC) ou non commerciale (BNC) telle que définie par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.<sup>4</sup>
- 2) L'émission de nouvelles parts sociales ou actions<sup>5</sup> (SA, SCA, SARL, SUARL).
- 3) La non réduction du capital, pendant une période de 5 ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit, sauf dans le cas de réduction pour résorption des pertes<sup>6</sup>.
- 4) La présentation lors du dépôt de la déclaration de l'IRPP ou de l'IS par les bénéficiaires de la déduction d'une attestation de libération du capital souscrit ou de tout autre document équivalent<sup>7</sup> (tel que l'acte de société pour les SARL).
- 5) la non cession des actions ou des parts sociales qui ont donné lieu au bénéfice de la déduction, avant la fin des deux années suivant celle de la libération du capital souscrit ou celle de la souscription aux parts ou de leur acquisition. (*seulement pour les titres souscrits à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010*)
- 6) la non stipulation dans les conventions signées entre les sociétés et les souscripteurs de garanties en dehors du projet ou de rémunérations qui ne sont pas liées aux résultats du projet objet de l'opération de souscription. (*seulement pour les conventions conclues à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010*)

<sup>3</sup> **Article 12 :** « L'impôt sur les sociétés institué par l'article 3 de la présente loi, est dû au taux minimum de 20 % par toute personnes morales bénéficiaire d'une exonération totale ou partielle de l'impôt sur les sociétés en vertu de la législation en vigueur régissant les avantages fiscaux. »

**Article 12 Bis :** « Les personnes physiques bénéficiaires d'exonérations fiscales sont soumises à un impôt minimum égale à 60% de l'impôt dû sur le revenu globale compte non tenu desdites exonérations. »

<sup>4</sup> Les PP exerçant des BIC qui tiennent une comptabilité simplifiée d'assiette et les PP exerçant des BNC soumises à l'IR selon le forfait d'assiette ne bénéficient pas de l'avantage.

<sup>5</sup> La Doctrine administrative a cité les sociétés de capitaux, ce qui exclut les réinvestissements financiers effectués dans le capital des sociétés de personne (sociétés fiscalement transparentes).

<sup>6</sup> Toute réduction du capital, sauf pour la résorption des pertes, dans les délais fixés par le CII, entraîne le paiement par la société de l'équivalent du dégrèvement fiscal initialement accordé à ces souscripteurs, majoré des pénalités de retard.

<sup>7</sup> Le dégrèvement fiscal ne couvre que les sommes effectivement libérées et les souscripteurs peuvent bénéficier du même avantage au titre des sommes à libérer ultérieurement.

- 7) l'inscription des bénéfices ou des revenus réinvestis dans un compte spécial au passif du bilan non distribuable sauf en cas de cession des actions ou des parts sociales ayant donné droit au bénéfice des avantages fiscaux **en dehors de la période des deux ans**, et ce, pour les sociétés et les personnes soumises à l'impôt dans les catégories BIC et BNC. (*seulement pour les titres souscrits à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010*)

### *En savoir plus :*

- ⇒ La souscription au capital des sociétés par la conversion de créances ne donne pas lieu à aucune déduction au titre du réinvestissement financier
- ⇒ La réduction du capital objet de la souscription dans la limite des sommes souscrites et non encore libérées n'entraîne pas la remise en cause de l'avantage fiscal dont ont bénéficié les souscripteurs au titre de la libération des sommes souscrites.
- ⇒ La cession des actions souscrites en 2009 et libérés en 2010, ayant bénéficiés du dégrèvement financier, à l'intérieur de la période des deux ans, n'entraîne pas le retrait de l'avantage dont il s'agit. (*Souscription faite avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010*)
- ⇒ La libération, en 2010, du deuxième quart des actions partiellement libérées ne nécessite pas le blocage des bénéfices réinvestis dans un compte spécial d'investissement si la souscription est antérieure à l'exercice 2010.
- ⇒ La prime d'émission ne peut donner droit au dégrèvement financier, seule la valeur nominale est admise.
- ⇒ Une entreprise peut déduire les montants souscrits et libérés au cours de l'année et même au cours de l'année suivante à condition que cela s'effectue avant la date de dépôt légal de la déclaration annuelle d'impôt (déclaration définitive).
- ⇒ La déduction doit porter sur la totalité du montant libéré au titre du dégrèvement financier. En conséquence il n'est pas admis d'imputer le reliquat éventuel non imputé, en raison du plafonnement, sur les résultats de l'exercice suivant. Un réinvestissement financier ne peut être imputé sur deux exercices successifs.
- ⇒ Même si entreprise manque de liquidité, elle peut s'endetté pour l'achat des actions ou parts sociales nouvellement émises. Cella ne remet pas en cause le bénéfice des dégrèvements financiers.
- ⇒ Seuls les apports en numéraire bénéficient des avantages du dégrèvement financier, ce qui exclut les apports en nature (terrain, construction,...).
- ⇒ Pour bénéficier des avantages du dégrèvement financier, il faut que la société émettrice soit régie par le CII (Activité éligible au CII) et qu'elle dépose une déclaration d'investissement projetant la création ou l'augmentation de son capital social.
- ⇒ La souscription à une augmentation de capital destinée à reconstituer les fonds propres, résorber les pertes et réduire les dettes ne donne pas droit au dégrèvement financier.
- ⇒ La transformation d'une SARL en une société en non collectif entraîne la déchéance des dégrèvements financiers initialement déduits en raison de la participation dans la société.

⇒ Au niveau des salariés : La déduction au titre du dégrèvement financier doit être prise en compte pour le calcul de la retenue à la source sur salaires par l'employeur sur justification de la souscription libérée par l'employé.

⇒ Les personnes réalisant des BIC ou BNC et qui ne tenant pas une comptabilité selon le régime réel et réalisant accessoirement des revenus agricoles, fonciers, de valeurs mobilières, de capitaux mobiliers ou des revenus de source étrangère, ne peuvent pas prétendre au bénéfice du dégrèvement fiscal au titre des revenus accessoires.

⇒ L'acquéreur d'une action partiellement libérée ne bénéficie pas de l'avantage du dégrèvement financier. De même, l'acquisition d'actions souscrites et non encore libérées est considérée comme une acquisition de titres anciens exclus de l'avantage.

Exemple : Soit un salarié, marié, sans enfants à charge, disposant d'un revenu brut fiscal annuel de 8.000 D qui souscrit au cours du mois de juin N au capital d'une société manufacturière partiellement exportatrice pour un montant de 3.000 D éligible au dégrèvement de 35% du revenu imposable avec minimum d'impôt. Calcul de l'impôt :

**a) sans tenir compte du revenu réinvesti**

Traitement annuel brut fiscal	8.000 D
Déductions pour frais professionnels	- 800 D
Déduction pour chef de famille	<u>- 150 D</u>
Assiette de l'impôt sur le revenu	7.050 D
Impôt sur le revenu dû	935 D

(1500x0% + 3500x15% + 2050x20%)

Soit une retenue mensuelle de 935 D / 12 = 77,917 D

Les retenues déjà opérées s'élèvent donc à 77,917 x 5 = 389,585 D.

**b) en tenant compte du réinvestissement**

Assiette de l'impôt	7.050,000 D
Déduction pour réinvestissement exonéré :	
(7.050D x 35%) = 2.467,500 < à 3.000D on retient donc :	2.467,500 D
Revenu net imposable =	4.582,500 D
Arrondi au dinar supérieur :	4.583,000 D
Impôt sur le revenu dû (3.083 D x 15%)	462,450 D
À comparer avec le minimum d'impôt qui s'élève à :	561D (soit 935,000 x 60%)
- Montant de l'impôt à retenir	561,000 D
- à déduire les retenues déjà opérées	- 389,585 D
- reste dû	171,415 D

Cette retenue sera répartie sur le nombre des mois restants soit : 171,415 / 7 = 24,488 D/mois.

## B. Dégrèvements physiques (Article 7-2)

Les sociétés qui investissent tout ou partie de leurs bénéfices au sein même bénéficient de la déduction des revenus ou bénéfices réinvestis dans la limite de 35% des revenus ou bénéfices nets soumis à l'IRPP ou à l'IS, et ce sous réserve du minimum d'impôt (MI) prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi de promulgation du code de l'IRPP et de l'IS (Exemple : acquisition des machines, d'un terrain, la construction d'un bâtiment...)

Le bénéfice de cet avantage est subordonné à :

- 1) Les bénéfices réinvestis doivent être inscrits dans un « compte de réserve spécial d'investissement » au passif du bilan avant l'expiration du délai de dépôt de la déclaration définitive au titre des bénéfices de l'année au cours de laquelle la déduction a eu lieu et incorporés au capital de la société au plus tard à la fin de l'année de la constitution de la réserve.<sup>8</sup>
- 2) La déclaration d'IS doit être accompagnée du programme d'investissement à réaliser et de l'engagement des bénéficiaires de la déduction de réaliser l'investissement au plus tard à la fin de l'année de la constitution de la réserve.
- 3) Les éléments d'actifs acquis dans le cadre de l'investissement ne doivent pas être cédés pendant deux années au moins à partir de la date d'entrée effective en production.<sup>9</sup>
- 4) Le capital ne doit pas être réduit durant les cinq années qui suivent la date de l'incorporation des bénéfices et revenus investis, sauf dans le cas de réduction pour résorption des pertes.

### *En savoir plus :*

⇒ Même si les investissements se sont pas achevés ou n'ayant connu un début l'exécution à la date du dépôt de la déclaration définitive de l'IS, le bénéfice de la déduction est possible, dans ce cas, sur la base de l'engagement de l'investisseur d'incorporer la réserve au capital et de réaliser l'investissement concerné par la déduction effectivement au plus tard à la fin de l'année de la constitution de la réserve en question.

⇒ L'investissement objet du dégrèvement physique doit **obligatoirement** faire l'objet d'une déclaration préalable d'investissement.<sup>10</sup> (APII, ONT,...).

⇒ Le programme de mise à niveau ne peut en lui même permettre de procéder au dégrèvement physique. Pour les équipements financés dans le cadre de mise à niveau ouvrent droit aux dégrèvements physiques, il convient, outre les conditions, de procéder au dépôt d'une déclaration d'investissement **avant la date limite de dépôt de la déclaration annuelle d'IS** comportant les dits équipements.

⇒ Les investissements ouvrant droit au dégrèvement fiscal sont ceux nécessaires à l'activité de la société tels que l'acquisition de biens d'équipement, la construction d'usine et aires de stockage. Les frais de transit et de transport liés aux équipements font partie du coût d'acquisition des équipements éligibles au dégrèvement physique.

⇒ Selon la doctrine administrative, le dégrèvement physique n'est accordé que si les équipements à acquérir sont nécessaires à la production de la société, ce qui exclut notamment :  
- le mobilier de bureau sauf pour les sociétés de service pour les quels il constitue un élément de production ;

---

<sup>8</sup> La création du compte spécial d'investissements, doit avoir lieu lors de la déclaration définitive des bénéfices (25/06/N+1), et incorporés au capital avant la fin de l'année du dépôt de la déclaration annuelle (31/12/N+1) abstraction faite de la date d'enregistrement du PV de l'assemblée générale extraordinaire.

<sup>9</sup> La date d'entrée effective en production peut être justifiée par une attestation délivrée par les organismes chargés de la promotion (APII, APIA...) ou bien par la comptabilisation d'une annuité complète d'amortissement au moins.

<sup>10</sup> Le dépôt de déclaration d'investissement est de nature à identifier l'investissement d'extension et à préciser le schéma de financement qui doit comporter un minimum de fonds propres.

- les véhicules de tourisme ;
- la construction du siège social.

⇒ Dans le cas où la société enregistre un résultat comptable déficitaire, elle ne peut pas bénéficier du dégrèvement physique même si son bénéficiaire fiscal est bénéficiaire. (*Idem pour le dégrèvement financier*)

⇒ Les entreprises individuelles (PP) régies par le CII sont exclues de la possibilité de procéder aux réinvestissements physiques.

⇒ La déduction des bénéfices réinvestis au sein de la société ne nécessite pas l'enregistrement des documents constatant l'augmentation du capital suite à la réalisation de l'investissement. De ce fait, la présentation à la formalité de l'enregistrement des actes constatant l'augmentation du capital après les délais légaux ne constitue pas un motif de déchéance de l'avantage fiscal dont a bénéficié la société au titre du réinvestissement au sein d'elle-même.

⇒ Le dégrèvement physique n'est accordé qu'aux sociétés éligibles aux avantages du CII.

⇒ Les investissements financés par des réserves quelque soit leurs nature ne bénéficient pas du dégrèvement physique.

⇒ Les équipements acquis en leasing ne peuvent bénéficier des avantages au titre des bénéfices réinvestis au sein de la société.

⇒ Le fait de ne pas enregistrer la promesse de vente, pour l'acquisition d'un local à usage industriel, ne constitue pas un motif de déchéance du dégrèvement physique.

⇒ L'acquisition du matériel informatique et des logiciels ouvre droit au dégrèvement fiscal.

⇒ Pour les bénéfices réinvestis par les établissements stables tunisiens des entreprises ayant leur siège central à l'étranger, il a été admis, malgré que les établissements stables tunisiens des sociétés étrangères n'ont pas de personnalité et de patrimoine distincts, de les faire bénéficier du dégrèvement physique. A ce titre, le montant des bénéfices réinvestis doit être bloqué dans un compte de réserves non disponibles ou viré au « compte de liaison » et aucun transfert de fonds ne doit être effectué au profit du siège durant une période de cinq ans qui constitue la période minimale exigée par le CII durant laquelle le capital ne peut être réduit sauf en cas de résorption des pertes.

⇒ L'absorption d'une société ouvrant droit à l'avantage au titre des bénéfices ou des revenus réinvestis avant l'expiration de la période de cinq ans n'entraîne pas la remise en cause des avantages fiscaux accordés au titre du réinvestissement à la condition que la société absorbante continue à respecter la condition de non réduction du capital, sauf pour résorption des pertes, pendant la période restante des cinq ans et ce dans la limite du capital lui revenant de la société absorbée.

⇒ La réduction du capital par une société ouvrant droit à l'avantage au titre des bénéfices ou des revenus réinvestis suite à l'absorption d'une autre société dans laquelle elle détenait des participations à concurrence desdites participations n'entraîne pas déchéance des avantages fiscaux accordés au titre du réinvestissement du fait que la réduction du capital ait été dictée par l'interdiction pour une société de détenir ses propres titres.

⇒ La réduction de capital pour annulation de titres rachetés en vue de mettre fin à une participation croisée n'entraîne pas la déchéance du dégrèvement fiscal.

**Exemple :** Supposons qu'une société industrielle implanté à Tunis ait réalisé au titre de l'année 2007 un bénéfice net imposable de 1.5MD et ait décidé de réaliser une opération de réinvestissement au sein d'elle-même sur la base du bénéfice net global réalisé et ce par la création d'une unité industrielle dans une ZDR.

Dans ce cas, et puisqu'il s'agit d'un réinvestissement dans une ZDR, l'entreprise concernée peut déduire les bénéfices réinvestis au sein d'elle même totalement du bénéfice imposable de l'année 2007 nonobstant le minimum d'impôt et ce comme suit :

- Bénéfice imposable	1.5MD
- Déduction des bénéfices réinvestis	1.5MD
- Bénéfice net imposable	0

Le bénéfice dudit avantage est subordonné au respect des conditions suivantes :

- l'inscription des bénéfices investis dans un compte spécial d'investissement au passif du bilan avant l'expiration du délai de la déclaration définitive de l'IS au titre des résultats de l'année 2007, soit le 25 juin 2008,
- joindre à la déclaration de l'IS le programme d'investissement à réaliser et l'engagement de réaliser l'investissement au plus tard à la fin de l'année 2008,
- la réalisation de l'investissement et l'incorporation de la réserve constituée au capital dans un délai ne dépassant pas la fin de l'année de la constitution de ladite réserve soit avant la fin de l'année 2008,
- la non cession des actifs relatifs au dit investissement pendant deux années au moins à partir de la date d'entrée effective en production,
- la non réduction du capital durant les cinq années qui suivent la date de l'incorporation au capital soit avant la fin de l'année 2013, sauf dans le cas de réduction pour résorption des pertes.

**NB :** Tout montant déduit et non utilisé dans la réalisation de l'investissement dans le délai (31/12/2008), doit être réintégré aux résultats de l'année concernée par la déduction.

**Exemple :** Reprenons les données de l'exemple précédant et supposons qu'à la date du 31 décembre 2008, la société ait réalisé uniquement 50% de l'investissement objet de bénéfice de l'avantage.

Dans ce cas, la régularisation de son bénéfice imposable pour l'année 2007 sera comme suit :

- bénéfice imposable	1.500MD
- réintégration de la partie des bénéfices non utilisée	0.750MD
- bénéfice net imposable	0.750MD
- impôt sur les sociétés exigible (0.750MD x 30%)	0.225MD

Majoré des pénalités de retard exigibles conformément à la législation fiscale en vigueur.

### **C. Transmission des entreprises (Article 7-3)**

Sont déductibles de l'assiette imposable dans la limite de 35 % et sous réserve du MI, les revenus ou les bénéfices réinvestis :

- Dans le cadre d'une transmission volontaire d'une entreprise suite au décès ou à l'incapacité de poursuivre la gestion de l'entreprise ou en cas de retraite :
  - Acquisition d'éléments d'actif d'une entreprise ou

- Acquisition ou souscription d'actions ou parts qui aboutissent à la détention de 50% au moins du capital<sup>11</sup>.
- Dans le cadre de la poursuite de l'activité ou de la transmission entreprises en difficultés économiques dans le cadre du règlement judiciaire

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux :

- Opérations d'acquisition ou de souscription d'actions ou de parts dans le cadre de la poursuite de l'activité ;
  - Cession des entreprises en difficultés économiques dans le cadre du règlement judiciaire par les dirigeants de l'entreprise et par l'associé possédant la majorité du capital à la date de l'acquisition ou de la souscription.
- ⇒ Lorsque l'entreprise objet de la transmission est une entreprise totalement exportatrice régie par le CII, la limite de déduction des bénéfices ou revenus sera de 100% avec minimum d'impôt. (Article 13-3 du CII)
- ⇒ Lorsque l'entreprise objet de la transmission est une entreprise implantée dans une zone de développement régional régie par le CII, la limite de déduction des bénéfices ou revenus réinvesti sera de 100% sans minimum d'impôt. (Article 24-4 du CII)
- ⇒ Les avantages dont a bénéficié l'entreprise cédée, dans les cas mentionnée ci-dessus, et les participants à son capital ne sont pas remis en cause (Article 53 du CII)

### *En savoir plus :*

- ⇒ La LF 2004 a limité la déduction des bénéfices et des revenus réinvestis aux seuls revenus et bénéfices déclarés dans les délais légaux (Déclaration définitive). Il en découle que les bénéfices et revenus provenant de l'exploitation ne sont pas concernés par ces dispositions.
- ⇒ Les PM sont tenues de déposer leurs déclarations annuelles de l'IS dans un délai ne dépassant pas le 25 mars de chaque année ou le vingt cinquième jour du troisième mois qui suit la date de clôture de l'exercice si cette date ne coïncide pas avec le 31 décembre.
- Lesdites déclarations demeurent provisoires pour les sociétés soumises légalement à l'audit d'un commissaire aux comptes en cas de dépôt des déclarations relatives à la détermination de l'IS avant la réunion de l'assemblée générale annuelle des actionnaires devant approuver les comptes de l'exercice concerné. En effet, lesdites déclarations sont susceptibles de modification dans les 15 jours qui suivent la date d'approbation des comptes et au plus tard le 25<sup>ème</sup> jour du troisième mois suivant la date limite sus-indiquée (25 juin).
- ⇒ Les déductions (*Dégrèvement physique ou financier*) sur les revenus pour les PP sont calculées et opérées sur le revenu net global imposable.
- ⇒ Pour le calcul du revenu net global imposable des PP, il n'est pas admis en déduction les déficits provenant d'une catégorie sans comptabilité (non conforme au SCE ou simplifié)
- ⇒ **Lorsque l'entreprise possède plusieurs possibilités de dégrèvement, elle doit les déduire en cascade (un par un, selon les limites autorisées). Ainsi l'ordre d'imputation est fondamental pour aboutir à un impôt minimum, l'entreprise peut commencer par les**

---

<sup>11</sup> Pour le décompte du taux de participation, sont prises en considération les participations directes et indirectes de l'associé ainsi que celles du conjoint et des enfants non émancipés (dont l'âge est inférieur à 20 ans).

réinvestissements ayant le montant le plus élevé et le taux de déduction le plus faible, et ceux indépendamment qu'ils soient assorti du minimum d'impôt ou non.

⇒ La base du minimum d'impôt est déterminée (indépendamment de l'ordre suivi ci haut) en déduisant du bénéfice fiscal les bénéfices déductibles sans minimum (exportation, agriculture,...) ainsi que les dégrèvements financiers et physiques sans minimum d'impôt, le reliquat constitue la base du minimum d'impôt.

⇒ Lors du calcul du bénéfice fiscal, l'abattement de l'export n'est pas admis en déduction si le résultat après imputation des déficits reportés est déficitaire. De même, l'administration fiscale n'accorde pas un avantage pour créer ou aggraver un déficit fiscal. Dans ce sens, si le bénéfice comptable après les réintégrations des charges non déductible fiscalement est déficitaire, l'entreprise ne peut déduire aucun produit non imposable. (*doctrine administrative*)

⇒ Les avantages fiscaux ne peuvent être octroyés qu'aux personnes qui ont déposé toutes leurs déclarations fiscales échues et non prescrites ou à celles qui sont redevable de dettes fiscales au profit de l'Etat ayant fait l'objet d'échéanciers de recouvrement par le receveur des finances.

**Exemple :** Supposons qu'une entreprise industrielle régie par le CII, ait réalisé au titre de l'année 2007 un bénéfice fiscal de 300.000D et qu'elle ait réinvesti au titre de la même année 200.000D dans le cadre d'une opération de renouvellement de ses équipements. Dans ce cas, l'impôt dû par ladite société est déterminé comme suit :

- bénéfice fiscal	300.000D
- déduction des bénéfices réinvestis dans la limite de 35%	
$300.000D \times 35\% = 105\ 000D < \text{à } 200.000D$	<u>105.000D</u>
- bénéfice imposable :	195.000D
- impôt sur les sociétés dû: $195\ 000D \times 30\% =$	58.500D
- minimum d'impôt dû : $300\ 000D \times 20\% =$	60.000D

Étant donné que l'IS déterminé après déduction des sommes réinvesties est inférieur au minimum d'impôt, ce dernier serait exigible, soit 60.000D.

**Exemple :** Reprenons les données de l'exemple précédant et supposons que l'entreprise ait fait l'objet d'une vérification fiscale au cours de l'année 2009 qui concerne entre autre les bénéfices de l'année 2007 et qui a abouti à l'augmentation des résultats de la même année d'un montant de 230.000D

Dans ce cas l'impôt dû à la suite de l'intervention des services du contrôle fiscal est déterminé comme suit :

- bénéfice fiscal déclaré :	300.000D
- rectification du résultat fiscal :	<u>230.000D</u>
- bénéfice fiscal rectifié :	530.000D
- déduction des bénéfices réinvestis dans la limite de 35 %	
du bénéfice déclaré : $300.000D \times 35\% =$	105 000D
(et non pas sur la base du bénéfice fiscale rectifié)	
- bénéfice imposable :	425.000D
- impôt sur les sociétés exigible $425.000D \times 30\% =$	127 500D
- impôt minimum exigible : $530\ 000D \times 20\% =$	106 000D

Etant donné que l'IS déterminé après déduction des sommes réinvesties est supérieur au minimum d'impôt, ledit impôt serait exigible, soit 127 500D.

Le différentiel d'impôt exigible à la suite de l'intervention des services du contrôle fiscal est égale à :  $127\,500D - 60\,000D = 67\,500D$  majoré des pénalités de retard exigibles conformément à la législation en vigueur.

**Exemple :** Soit une société exerçant une activité commerciale qui a réalisé au titre de l'exercice 2008 un bénéfice fiscal de 100 000D, un chiffre d'affaire de 5 000 000D hors TVA de 18% et qui a souscrit et libéré :

- 40 000D au capital d'une société industrielle implantée dans une ZDR (Déductible 100% sans MI).
- 50 000D au capital d'une société de formation professionnel. (Déductible 50% avec MI).
- 15 000D au capital d'une société touristique implantée à Tunis. (Déductible 35% avec MI).

**1<sup>er</sup> cas :** Si l'on suppose que la société commence par déduire le réinvestissement donnant lieu à la déduction intégrale, l'impôt sur les sociétés sera calculé comme suit :

- Résultat fiscal avant réinvestissement :	100 000D
- Déduction au titre de la souscription au capital de la société implantée dans une ZDR	-40 000D
- Bénéfice imposable	= 60 000D
- Déduction du bénéfice réinvesti dans la souscription au capital de la société de formation	
- Limite autorisée : $(60\,000 \times 50\% = 30\,000D)$	
- A déduire	<u>-30 000D</u>
- Reliquat	= 30 000D
- Déduction du bénéfice réinvesti dans la souscription au capital de la société touristique	
- Limite autorisée : $(30\,000 \times 35\% = 10\,500D)$	
- A déduire	<u>- 10 500D</u>
- Bénéfice imposable	= 19 500D
- IS dû : $19\,500D \times 30\% =$	5 850D

**2<sup>ème</sup> cas :** Supposons que la société ait commencé par déduire les bénéfices réinvestis au capital de la société touristique, l'IS sera liquidé comme suit :

- Bénéfice fiscal	100 000D
- Déduction au titre de la souscription au capital de la société touristique	
- Limite autorisée : $(100\,000 \times 35\% = 35\,000)$	
- A déduire	-15 000D
- Bénéfice imposable	= 85 000D
- Déduction du bénéfice réinvesti dans la souscription au capital de la société de formation	
- Limite autorisée : $(85\,000 \times 50\% = 42\,500D)$	
- A déduire	<u>-42 500D</u>
- Reliquat	= 42 500D
- Déduction au titre de la souscription au capital de la société implantée dans une ZDR	
- Limite autorisé et à déduire	-42 500D
- Bénéfice imposable	= 0
- IS dû = 0	

On remarque que l'ordre d'imputation des bénéfices réinvestis adopté au 1<sup>er</sup> cas aboutit à un IS dû de 5 850D alors que l'ordre d'imputation adopté au 2<sup>ème</sup> cas aboutit à un IS de 0. Toute fois, il y a lieu de calculer le minimum d'impôt :

- Calcul du minimum d'impôt selon l'article 12 :  $(100\ 000 - 40\ 000) \times 20\% = 12\ 000D$
- Calcul du minimum d'impôt selon le critère du CA :  $5\ 000\ 000D \times 1,18 \times 0,1\% = 5\ 900D$

Dès lors que l'impôt calculé sur la base du bénéfice au taux de 30% est inférieur au minimum d'impôt, c'est le dernier montant soit 12.000D qui sera retenu comme IS dû.

#### D. Equipements (Article 9)

Les équipements nécessaires à la réalisation des investissements<sup>12</sup>, à l'exclusion des voitures de tourisme, bénéficient :

1. de l'exonération des droits de douane (DD), de la suspension des taxes d'effet équivalent, de la suspension du droit de consommation (DC) et de l'application d'un taux de 12% au titre de la TVA dus à l'importation à condition que ces équipements n'aient pas de similaires fabriqués localement ;
2. de l'application d'un taux de 12% au titre de la TVA et de la suspension du DC pour les équipements fabriqués localement et acquis à compter de la date effective d'entrée en activité ;
3. de la suspension de la TVA et du DC pour les équipements fabriqués localement et acquis avant la date effective d'entrée en activité<sup>13</sup>.

⇒ Il y a lieu de préciser que le régime privilégie accordé aux équipements fabriqués localement est subordonné :

- à l'acquisition auprès d'assujettis à la TVA ;
- à la présentation d'une attestation délivrée par le centre de contrôler des impôts compétents.

**Nouveauté 2011 : Suivant décret-loi n°28-2011 du 18 avril 2011, il a été décidé de :**

- Réduire le taux de la TVA sur les équipements importés n'aient pas de similaires fabriqués localement à 6% et ceux jusqu'au 31/12/2011 ;
- Suspendre la TVA sur les équipements fabriqués localement et acquis avant la date effective d'entrée en activité et ceux jusqu'au 31/12/2011.

#### *En savoir plus :*

⇒ Les avantages et les exonérations accordés aux projets en vertu de la législation fiscale ou de la législation relative à l'incitation aux investissements ou en vertu de textes spécifiques demeurent en vigueur en cas d'acquisition des équipements, matériels ou des biens immobiliers objet de l'avantage ou de l'exonération dans le cadre d'un contrat de leasing.

A ce titre, ne bénéficient de la suspension de la TVA au titre des loyers dans le cadre des contrats susvisés, que les équipements, matériels ou biens immobiliers ayant bénéficié lors de l'acquisition d'un avantage en matière de TVA (suspension de la TVA ou réduction du taux de la TVA de 18% à 12%).

<sup>12</sup> Les équipements éligibles à ces encouragements sont fixés par décret.

<sup>13</sup> Sont exclus du régime suspensif de la TVA les opérations d'extension, de renouvellement, de réaménagements ou de transformation de l'activité.

⇒ La majoration de 25% de l'assiette de la TVA s'applique aux importations des équipements effectuées par :

- les personnes exerçant une activité située hors champ d'application de la TVA titulaires d'une carte d'identification fiscale comportant le code « N » ;
- les personnes exerçant une activité exonérée de la TVA titulaires d'une carte d'identification fiscale comportant le code « N » ;
- les personnes assujetties partiellement à la TVA titulaire d'une carte d'identification fiscale comportant le code « P » les personnes ayant opté partiellement à la TVA titulaire d'une carte d'identification fiscale comportant le code « D » et ceux même si les équipements importés sont affectés exclusivement à une activité soumise à la TVA.

⇒ Pour les équipements acquis à quai : Les équipements importés sous le régime de faveur par des concessionnaires peuvent être vendus localement sous le même régime pour les personnes bénéficiaire de l'avantage.

⇒ La vente d'un équipement acquis en suspension de TVA, dans la période de régularisation (5 ans pour les biens meubles et 10 ans pour les biens immeubles), doit faire l'objet d'un reversement de TVA déterminée sur la base du taux réel (12% ou 18%).

⇒ En cas de cession d'un équipement à titre gratuit, il doit être opéré un reversement de la TVA selon les règles du droit commun. La société acheteuse bénéficie du droit de déduction de la TVA régularisée sur la base d'une facture de vente à titre gratuit.

⇒ Les coûts de transport et du montage de l'équipement éligible au suspensif ne bénéficient pas du régime suspensif et reste passible de la TVA.

### **III. RÉGIME TOTALEMENT EXPORTATEUR (Importance élevé)**

#### **A. Définition (Article 10)**

Sont considérées totalement exportatrices les entreprises dont la production est destinée totalement à l'étranger ou celles réalisant des prestations de services à l'étranger ou en Tunisie en vue de leur utilisation à l'étranger.

Sont également considérées totalement exportatrices les entreprises travaillant exclusivement avec :

- les entreprises totalement exportatrices (ETE) régie par le CII ;
- les entreprises établies dans les parcs d'activités économiques ;
- les organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents.

Le terme « exportation » est défini au niveau du régime partiellement exportateur.

#### **B. Déduction des revenus et bénéfices**

##### **1) Entreprises en activité avant le 1er janvier 2012**

- Les revenus ou bénéfices provenant de l'exportation sont déduits en totalité durant les dix premières années à partir de la première opération d'exportation, et ce, nonobstant le MI ; (100% sans MI)

- Les entreprises dont la période de déduction totale des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation a expiré avant le 1er janvier 2012 continuent à bénéficier de la déduction totale des revenus et bénéfices provenant de l'exportation réalisés jusqu'au 31 décembre 2011.
- Les entreprises dont la période de déduction totale des bénéfices ou revenus provenant de l'exportation n'a pas encore expiré au 1er janvier 2012 continuent à bénéficier de la déduction totale des revenus et bénéfices provenant de l'exportation et ce, jusqu'à l'expiration de la période de dix ans qui leur est impartie à cet effet.

**Sont considérées dans les deux cas, entreprises en activité avant le 1er janvier 2012, les entreprises qui sont entrées en activité effective avant cette date soit celles ayant réalisé la première opération d'exportation avant cette date.**

## **2) Investissements en cours de réalisation**

- Les investissements ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1er janvier 2012 et qui entrent en activité effective et réalisent la première opération d'exportation au cours de l'année 2012 bénéficient de la déduction totale des revenus et bénéfices provenant de l'exportation durant les dix premières années d'activité à compter de la première opération d'exportation.<sup>14</sup> (*Note commune 1/2011*)
- Imposition à l'IS pour les PM au taux de 10% sur les bénéfices provenant de l'exportation et déduction pour les PP des deux tiers (2/3) des revenus provenant de l'exportation (**sans MI sans limitation dans le temps**) :
  - \* A compter du 1er janvier 2012, soit sur les bénéfices réalisés au titre de l'exercice 2012 à déclarer en 2013 pour les entreprises dont la période de déduction totale des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation a expiré avant le 1er janvier 2011,
  - \* A compter de la première année suivant celle de l'expiration de la période des 10 années concernées par la déduction totale pour les autres entreprises.

### ***En savoir plus :***

⇒ Le revenu ou bénéfice provenant de l'exportation sera déterminé selon le prorata du chiffre d'affaires à l'exportation par rapport au chiffre d'affaires global. Toutefois, et dans la mesure où l'entreprise justifie de la tenue d'une comptabilité régulière et probante pour chaque branche d'activité, elle peut se prévaloir de cette comptabilité pour la détermination du bénéfice à l'exportation.

⇒ L'avantage de déduction des bénéfices provenant de l'exportation s'applique pour chaque investissement à part. Ainsi chaque investissement d'extension bénéficie d'une période de déduction additionnel de 10 ans, à condition de déposer une déclaration d'investissement auprès des services concernés avant le 1er janvier 2012.

### **E. Régime des revenus ou bénéfices accessoires**

La LF 2008 étendu le régime fiscal de faveur des revenus ou bénéfices provenant de l'exploitation aux revenus et bénéfices exceptionnels se rattachant à l'activité principale des ETE. La mesure concerne :

---

<sup>14</sup> La mesure s'applique exclusivement aux entreprises dont le bénéfice des avantages relatifs à l'exportation est conditionné par le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des organismes concernés. Ce qui exclut le cas d'export dans le cadre du droit commun (**code IRPP-IS**)

- 1) les primes d'investissement et les primes de mise à niveau et les primes accordées dans le cadre de l'encouragement des opérations d'exportation.
- 2) la plus-value provenant de la cession des éléments de l'actif immobilisé<sup>15</sup> à l'exception des immeubles bâtis<sup>16</sup>, des terrains nus et des fonds de commerce.  
La plus-value provenant de la cession des éléments d'actif immobilisés de l'entreprise exportatrice bénéficie de la mesure dans le cas où l'opération de cession des éléments a lieu en dehors de la Tunisie ou au profit des entreprises totalement exportatrices.
- 3) Les gains de change relatifs aux ventes et acquisitions des entreprises dans le cadre de l'exercice de leur activité principale,
- 4) Le bénéfice de l'abandon de créances.<sup>17</sup>
- 5) Les primes reçues dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi. (LF 2011)

**Remarque :** Si la cession de l'élément d'actif est faite par une ETE établie dans une ZDR, ou bénéficiaire des avantages relatifs au développement agricole, la plus-value correspondante sera traitée comme les bénéfices provenant de l'exploitation et sera par conséquent éligible aux avantages fiscaux prévus pour les bénéfices de l'exploitation relatifs au développement régional ou au développement agricole quand bien même l'opération de cession ne répond pas à la définition de l'exportation.

Les bénéfices exceptionnels susvisés sont déductibles dans les mêmes limites que les bénéfices de l'exploitation et ce, comme suit :

- En cas de non réalisation d'un chiffre d'affaires sur le marché local, les bénéfices exceptionnels concernés par la mesure sont totalement déductibles au même titre que les bénéfices réalisés à l'exportation, et ce, même dans le cas où l'entreprise réalise d'autres bénéfices exceptionnels ou accessoires imposables.
- Toutefois, au cas où l'ETE réalise des bénéfices de ses ventes sur le marché local, les bénéfices exceptionnels sont déductibles **selon les mêmes proportions que les bénéfices provenant de l'exportation**.

Il en résulte que les autres gains exceptionnels demeurent de ce fait soumis à l'impôt selon le taux du droit commun<sup>18</sup>. C'est le cas notamment :

- des bénéfices nets de loyer d'immeuble<sup>19</sup>,

---

<sup>15</sup> Équipements techniques et appareils et matériels industriels, machines mécaniques et industrielles, moyens de transport de personnes et de marchandises, matériel de bureau, installations générale,...

<sup>16</sup> Constructions, infrastructure, garages et dépôts.

<sup>17</sup> Cette mesure concerne toutes les créances des entreprises liées à l'activité et abandonnées à son profit que ce soient par ses fournisseurs, ses actionnaires dans le cadre du compte courant associés ou par les banques ou par tout autre débiteur.

<sup>18</sup> Ainsi, les gains exceptionnels imposables réalisés par une ETE sont traités selon les règles suivantes :

- Dans le cas où la société est bénéficiaire avant gains exceptionnels : les gains exceptionnels sont soumis à l'IS au taux de 30% pour la totalité de leur montant ;
- Dans le cas où la société est globalement bénéficiaire mais pour un montant inférieur au montant des gains exceptionnels : l'impôt est dû au taux de 30% sur le montant du bénéfice total correspondant à une partie du montant des gains exceptionnels.
- Dans le cas où la société dégage un résultat déficitaire malgré le gain exceptionnel : aucune imposition n'est due

<sup>19</sup> Pour la détermination du bénéfice net découlant des loyers, il est imputé aux loyers bruts les charges directes grevant les immeubles (amortissement, réparation, gardiennages...) ainsi qu'une quote-part des frais généraux.

- des intérêts (autre que les placements en devises ou en dinars convertibles),
- Jetons de présences,
- Plus-values de cession des immeubles bâtis ou non bâtis et des fonds de commerce,
- Plus-values de cession d'actions ou parts sociales,
- Les pénalités de retard au titre du retard de paiement des créances clients,
- Dividendes des sociétés étrangères,
- Subvention d'équilibre,
- Indemnités assurance<sup>20</sup>,...

**Exemple :** Supposons qu'une entreprise « MTJ » industrielle totalement exportatrice ait cédé au cours de l'année 2007 un équipement industriel inscrit parmi ses actifs immobilisés au profit de l'une de ses filiales établies à l'étranger.

Supposons que ladite société ait réalisé au titre de l'année 2007 un bénéfice net (avant impôt) de 1.730.000D et un chiffre d'affaires de 10.500.000D TTC (TVA 18% ; FODEC 1%) dont 20% réalisé sur le marché local.

Le bénéfice ainsi réalisé est ventilé comme suit :

- Bénéfice provenant de l'activité	1.350.000D
- Plus-value provenant de la cession de l'équipement industriel	100.000D
- Quote part de la subvention d'investissement	30.000D
- Revenus de capitaux mobiliers TND	80.000D
- Revenus des loyers d'immeuble	120.000D
- Autres produits divers	50.000D

En outre la société a acquis :

- En mai 2008, de nouvelles machines industrielles dont le montant s'élève à 200.000 D.
- En 2007, des parts sociales dans une société de promotion immobilière travaillant essentiellement avec des non résidents lors d'une augmentation de capital pour une valeur de 200.000 dont une prime démission de 5.000 D.
- En 2007, des parts nouvellement émises un groupement d'intérêt économique : 50.000 D.

Dans ce cas, le bénéfice déductible au titre de l'exportation est déterminé comme suit :

- Bénéfice global	1.730.000D
- Bénéfice provenant de l'exportation déductible totalement y compris la plus-value provenant de la cession de l'équipement industriel :	
(1.350.000D + 100.000D + 30 000D) x 80% =	1.184.000D
- Bénéfice après déduction des bénéfices	
1.730.000D - 1.184.000D =	546.000D
Participation d'une société de promotion immobilière (35% avec MI) -	191.100 D
(Montant : 195.000 D / Limite 546.000 x 35% : 191.100 D)	
- Reliquat	264.900 D

---

En cas d'impossibilité d'identification de ces charges, le bénéfice net résultant des loyers est obtenu par application d'un prorata au bénéfice fiscal global de l'entreprise (valeur des immeubles loués par rapport à l'ensemble des immobilisations ou loyers bruts par rapport à l'ensemble des produits...)

<sup>20</sup> Néanmoins, le tribunal de première instance n'a pas considéré les indemnités reçues des compagnies d'assurances comme un revenus exceptionnel.

- Dégrèvement physique (100% avec MI)	- 200.000 D
- Bénéfice imposable conformément au droit commun	64.900 D
- IS du = 64.900 D x 30% =	19.470 D

MI de 20% :  $546.000D \times 20\% = 109.200 D$

Calcul du chiffre d'affaires (CA HT =  $\beta$ ) :  $\beta \times 80\% + \beta \times 20\% \times 1,01 \times 1,18 = 10.500.000 D$

$\beta = 10.500.000 / (80\% + 20\% \times 1,01 \times 1,18) = 10.112.100 D$

Minimum d'impôts 0,1% CA:  $10.112.100 \times 20\% \times 1,18 \times 1,01 \times 0,1\% = 2.410 D$

Donc on retient le minimum d'impôts de 20%, soit 109.200 D. Toutes fois, la société n'a pas intérêt à déduire le réinvestissement financier réalisé en 2008 lors de la détermination du bénéfice fiscal de l'exercice 2007 et le reporté pour l'exercice suivant.

Dans ce cas le l'IS sera déterminer de la manière suivante :

- Bénéfice après déduction des bénéfiques	546.000D
- Dégrèvement physique (100% avec MI)	- 200.000 D
- Bénéfice imposable conformément au droit commun	346.000 D
- IS du = 346.000 D x 30% =	103.800 D
- MI de 20% : 546.000D x 20% =	109.200 D

⇒ Aucune incidence à l'IS due.

## **F. Régime fiscal au regard de la TVA du DC et des DD**

Les ETE bénéficient de l'exonération totale et permanente des droits et taxes normalement exigibles au titre de leur activité. Cette exonération couvre notamment :

- les droits de douane les taxes d'effet équivalent à la TVA et le DC dus au titre de l'importation<sup>21</sup> ;
- des TVA et le DC dus sur les biens d'équipements, les matières premières, les produits semi-finis, les services, les matériaux de construction,... acquis localement à l'exclusion des véhicules automobiles de tourisme.

## **G. Régime fiscal des autres impôts et taxes**

Les ETE bénéficient d'une exonération totale des autres impôts et taxes notamment exigibles :

- le droit d'enregistrement (DE)<sup>22</sup> et de timbre au titre (DT) des actes de l'entreprise et les factures d'exportations directe et indirecte ;
- la taxe de formation professionnelle (TFP) ;
- la contribution au FOPROLOS ;

<sup>21</sup> Les équipements importés doivent être compatibles avec la nature de l'activité de l'entreprise et ils peuvent être renouvelés, durant toute la durée de vie, de celle-ci. Leur cession, sur le marché local, est subordonnée à l'accomplissement des formalités de commerce extérieur et de change requises, et au paiement des droits et taxes exigibles, calculés sur la base des taux en vigueur et de la valeur desdits équipements, à la date de cession.

<sup>22</sup> L'enregistrement est obligatoire mais qui reçoit la formalité GRATIS au titre de leur activité en Tunisie. Par ailleurs, cette mesure n'a pas prévu d'avantages pour :

- les droits exigibles au titre de l'immatriculation foncière lorsque l'immeuble est immatriculé (1%)
- les droits dus pour défaut d'origine de la propriété (3%).

- la taxe pour la protection de l'environnement ;
- la TCL au titre de leur chiffre d'affaire à l'exportation ;
- la contribution au FODEC au titre de leur chiffre d'affaire à l'exportation ;
- le droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés (1%).
- Tous autres taxes ou impôts non visés par l'article 12 du CII.

Toutefois, elles restent redevables :

- de la taxe de circulation (vignette) au titre des véhicules automobiles de tourisme ;
- de la taxe unique de compensation sur le transport routier due au titre des véhicules utilitaires ;
- de la taxe sur les immeubles bâtis (Minimum de la TCL) ;
- des droits et taxes n'ayant pas le caractère d'impôt perçus au titre des prestations directes de services dont notamment :
  - \* la taxe au titre du permis de construction
  - \* la taxe en titre de l'immatriculation des véhicules.
  - \* le droit de souscription et de versement (100 Dinars par acte).

## **H. Régime de la CNSS**

Toutefois les personnes de nationalité étrangère ayant la qualité de non-résident avant leur recrutement par l'entreprise peuvent opter lors de leur recrutement pour un régime de sécurité sociale autre que le régime tunisien. Dans ce cas, l'employé et l'employeur ne sont pas tenus au paiement des cotisations et contributions de sécurité sociale en Tunisie ;

⇒ Les ETE sont exonérés de la majoration de 0,5% prévue par la loi 74-101 du 25/12/1974 (fonds spécial pour le compte de l'Etat). Ainsi, le taux des cotisations au titre des charges patronales est de 16,07% au lieu de 16,57%.

⇒ Lorsqu'une ETE se trouve dans une ZDR, elle bénéficie d'une prise en charge par l'Etat des contributions et cotisations de sécurité sociale. (Voir régime ZDR)

## **I. Dégrèvements et transmissions**

*Réinvestissements financiers* : 100% sous réserve du MI. (Sous respect de conditions prévues par l'article 7-1 du CII)

*Réinvestissements physiques*<sup>23</sup> : 100% sous réserve du MI (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)

*Transmissions des entreprises* : 100% sous réserve du MI. (Sous respect de conditions prévues par l'article 7-3 du CII).

## **J. Ventes sur le marché local (Article 16-17)**

### **a) Limite des ventes sur le marché local (Article 16)**

---

<sup>23</sup> Les bénéfices provenant de la cession des éléments d'actifs réinvestis au sein de la société bénéficient du dégrèvement fiscal sous respect des conditions de l'article 7-2 du CII.

Les ETE peuvent être autorisées à effectuer des ventes ou des prestations de services sur le marché local portant sur une partie de leur propre production dans une limite ne dépassant pas 30% :

- de leur chiffre d'affaires à l'exportation départ usine réalisé durant l'année civile précédente pour les entreprises industrielles<sup>24</sup> ;
- de leur chiffre d'affaires hors taxes réalisé au cours de l'année civile précédente pour les entreprises exerçant dans le secteur des services.
- de leur valeur totale de productions réalisé durant l'année civile précédente à **condition d'exporter 70% au moins** pour les entreprises agricoles et de pêches<sup>25</sup>. Toutes fois, les entreprises d'aquicultures, le taux d'écoulement sur le marché local autorisé est calculé sur la base de la quantité de production réalisée durant l'année civile précédente.

Le taux de 30% pour les entreprises nouvellement constituées ou nouvellement entrée en activité est déterminé en fonction :

- du chiffre d'affaires réalisées à l'export pour les entreprises industrielles ou de services,
- de la valeur totale de production pour les entreprises d'agricultures et de pêches,
- de la quantité de production réalisée pour les entreprises d'aquicultures.

Les ETE peuvent réaliser des prestations de services ou des ventes dans le cadre d'appels d'offres internationaux relatifs à des marchés publics en dehors de la limite de 30%.

***Nouveauté 2011 : Suivant décret-loi n°28-2011 du 18 avril 2011, le taux maximum de liquidation sur le marché local a été relevé à 50% au titre de l'exercice 2011.***

## **b) Régime des droits et taxes dues (Article 17)**

**Au niveau du chiffre d'affaires :** Les ETE sont tenues des obligations fiscales suivantes :

- l'émission de factures pour toutes les opérations qu'elles réalisent sauf dans le cas d'existence de contrat faisant foi avec mention de la TVA, du DC et le cas échéant des taxes au profit des fonds de développement de la compétitivité au titre des ventes locales,
- la souscription et le dépôt de la déclaration mensuelle des droits et taxes dus.

**Au niveau des intrants importés :** Les produits importés entrant dans la production des ventes des ETE sur le marché local sont soumis aux droits et taxes dus à l'importation y compris la taxe au profit du FODEC et la TVA et ce à la date de leur mise à la consommation. *(sur la base d'une fiche technique)*

Compte tenu de ce qui précède les ETE bénéficient du droit à la déduction :

- de la TVA due sur les produits importés utilisés dans la production desdites ventes,
- du DC au titre des produits soumis audit droit et entrant intégralement dans la production des produits commercialisés localement.

---

<sup>24</sup> Une ETE industrielle ou de service à la possibilité d'écouler sur le marché local 30% de son CA à l'exportation de l'année précédente sans rien exporter. Toutefois, elle sera tenue d'exporter la totalité de son CA l'année suivante.

<sup>25</sup> Les entreprises agricoles et de pêche sont considérées totalement exportatrices lorsqu'elles exportent au moins 70% de leur production avec la possibilité d'écouler le reliquat sur le marché local.

⇒ Les revenus et bénéfices provenant des ventes et prestations de services effectuées par ces entreprises sur le marché local sont soumis à l'IR ou à l'IS et doivent supporter les retenues à la source selon les dispositions du droit commun.

### **c) Régime des déchets (Article 17)**

Les dispositions des ventes sur le marché local par les ETE ne s'appliquent pas aux ventes de leurs déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation et de recyclage (elle s'effectue en franchise des droits et taxes)<sup>26</sup>. Le montant de ces ventes n'est pas pris en considération pour la détermination du taux maximum de vente sur le marché local de 30%.

Les bénéfices ou revenus provenant de ces ventes ne sont pas soumis à l'IR ou à l'IS.

### **K. Obligation vis-à-vis à l'administration de douane (Article 20)**

Le chef d'entreprise est tenu de mettre gratuitement à la disposition de l'administration un bureau avec le mobilier nécessaire et le téléphone. Il doit en assurer l'entretien, le conditionnement et l'éclairage. Ce bureau doit être situé dans l'enceinte de l'établissement et à proximité de sa porte d'accès.

### **L. Régime du personnel étranger (Article 18-19)**

#### **a) Obligations à la charge de l'ETE (Article 18)**

Les ETE peuvent recruter des agents de direction et d'encadrement de nationalité étrangère dans la limite de quatre personnes après information du Ministère chargé de la formation professionnelle et de l'emploi.

Au-delà de cette limite, les entreprises doivent se conformer au programme de recrutement et de tunisification préalablement approuvé par le ministre, chargé de la formation professionnelle et de l'emploi.

#### **b) Avantages accordés au personnel étranger (Article 19)**

Le personnel étranger, ainsi que les investisseurs ou leurs représentants étrangers chargés de la gestion de l'entreprise, bénéficient des avantages suivants :

- Le paiement d'un impôt forfaitaire sur le revenu fixé à 20% de la rémunération brute ;
- L'exonération des DD et des droits d'effet équivalent et des taxes dus à l'importation des effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque personne.<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> Les ventes de déchets industrielles, des huiles utilisées et de pièces de rechange utilisées par les ETE ne sont pas soumises à la TVA. En revanche, les ventes de déchets neufs (matière première qui peut être utilisée dans d'autres opérations de production) demeurent soumises à la TVA au taux de 18%.

<sup>27</sup> La cession du véhicule ou des effets importés à un résident est soumise aux formalités du commerce extérieur et au paiement des droits et taxes en vigueur à la date de cession, calculés sur la base de la valeur du véhicule ou des effets à cette date.

### *En savoir plus :*

Article 85 du CDPF : « Le défaut de déclaration, dans les délais impartis, des revenus et bénéfices exonérés, donne lieu à l'application d'une pénalité au taux de 1 % des revenus et bénéfices concernés. Cette pénalité s'applique, pour les entreprises bénéficiaires du régime fiscal de l'exportation totale, à compter du premier jour du quatrième mois suivant celui au cours duquel prend fin le délai imparti pour la déclaration des revenus et bénéfices. »

⇒ Ainsi on peut conclure les ETE doivent déposer leur déclaration annuel d'IS au plus tard le 30 juin pour les sociétés arrête leurs états financiers le 31 décembre.

⇒ Selon la doctrine administrative, la tenue d'une comptabilité régulière conformément au système de comptabilité des entreprises est nécessaire pour bénéficier des avantages au titre de l'export, et ce, pour que les services de contrôle fiscaux puisse déterminer les revenus et bénéfices réels ouvrant droit aux déductions. Toutefois, le non respect de cette disposition ne constitue pas un motif de retrait des avantages fiscaux et financiers dont a bénéficié l'entreprise.

## **IV. REGIME PARTIELLEMENT EXPORTATEUR (Importance élevé)**

### **A. Définition**

Sont considérées opérations d'exportation :

- les ventes de marchandises à l'étranger ;
- les prestations de services à l'étranger ;
- les services réalisés en Tunisie et dont l'utilisation est destinée à l'étranger ;
- les ventes de marchandises et les prestations de services aux :
  - \* ETE régie par le CII
  - \* entreprises établies dans les parcs d'activités économiques (PAE)
  - \* organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents.

Ne sont pas considéré comme exportation :

- Les ventes de carburant, d'eau, d'énergie, et des produits miniers et de carrières,
- Les services financiers: il s'agit des services rendus par les établissements financiers, tels que les banques, les sociétés de leasing, les compagnies d'assurances,
- Les opérations de location autre qu'équipements,
- Les opérations d'importation de produits et marchandises à entreposer sous douane en vue de leur réexportation,
- Les opérations d'exportation de marchandises et produits d'origine étrangère,
- Les opérations d'importation de marchandises et produits effectuées en transit sur la Tunisie.

### *En savoir plus :*

- ⇒ Le fait de vendre à une entreprise non résidente ne qualifie pas la vente d'exportation indirecte. De même, la vente à une entreprise partiellement exportatrice (EPE) d'un produit destiné à l'export ne constitue pas une exportation indirecte.
- ⇒ Le transport maritime n'est pas éligible aux avantages liés à l'export.
- ⇒ Les opérations de courtage, même réalisées au profit d'ETE, sont exclues des avantages au titre de l'export.
- ⇒ Les prestations de services réalisées et utilisées en Tunisie ne peuvent, en aucun cas, être considérées comme opérations d'exportation.
- ⇒ Les études de marchés réalisées à l'étranger au profit d'entreprises tunisiennes partiellement exportatrices ne sont pas considérées comme exportation.
- ⇒ Les ventes d'immeubles réalisés par les sociétés de promotion immobilière au profit des ETE ne sont pas considérées comme opérations d'exportation ouvrant droit à la déduction des bénéfices.
- ⇒ Les ventes à une société de commerce international traité comme une exportation indirecte est justifiée par un bon de commande visé par le bureau de contrôle.

#### **B. Déduction des revenus et bénéfices**

(Voir régime totalement exportateur + condition de tenir une comptabilité régulière conformément au système de comptabilité des entreprises)

### *En savoir plus :*

- ⇒ Une entreprise qui exerce une activité destinée à l'exportation et une activité locale ventile ses résultats selon leur propre régime d'imposition à l'IS sur la base d'une comptabilité distinguant les produits d'exportation et les charges qui s'y rattachent et les activités locales et les charges qui s'y rattachent. Les charges communes doivent être ventilées entre l'activité export et l'activité locale sur la base des chiffres d'affaires respectifs.
- ⇒ La tenue d'une comptabilité non conforme au système comptable des entreprises ne peut entraîner à elle seule la déchéance de la déduction des bénéfices au titre de l'export.

#### **C. Régime des revenus ou bénéfices accessoires (Voir régime totalement exportateur)**

#### **D. Dégrèvements**

*Réinvestissements financiers* : 35% sous réserve du MI. (Sous respect de conditions prévues par l'article 7-1 du CII)

*Réinvestissements physiques* : 35% sous réserve du MI (Sous respect des conditions prévus par l'article 7-2 du CII)

## E. Régime fiscal au regard de la TVA du DC et des DD

1. La suspension de la TVA et du DC sur les biens, produits et services nécessaires à la réalisation d'opérations d'exportation ; (Attestation d'achat en suspension ponctuelle)
2. Le remboursement des DD et des taxes d'effet équivalent acquittés sur les matières premières et produits semi-finis importés ou acquis sur le marché local par l'entreprise pour la fabrication des biens et produits destinés à l'exportation ;
3. Le remboursement des DD et des taxes d'effet équivalent acquittés sur les biens d'équipement importés et non fabriqués localement au titre de la part des biens et produits exportés.<sup>28</sup> ;
4. L'assouplissement des régimes de l'admission temporaire ou de l'entrepôt industriel prévus par le code des douanes au profit des biens et produits importés, destinés à être transformés en vue de leur réexportation. A cet effet, la garantie des droits et taxes à l'importation prévue par la législation douanière est remplacée par une caution forfaitaire dont le montant est fixé à 5% de la valeur des marchandises.

### *En savoir plus :*

Article 11 du code de la TVA : « Les assujettis dont l'activité s'exerce à titre exclusif ou à titre principal en vue de l'exportation ou des ventes en suspension, peuvent bénéficier du régime suspensif de la TVA pour leurs acquisitions de biens et services donnant droit à déduction. » (Attestation d'achat en suspension annuelle)

⇒ L'octroi du régime suspensif pour les achats sur la base de l'article 11 du code de la TVA pour les entreprises qui justifient l'exportation ou des ventes en suspension de plus de 50% de leur CA suppose cette condition remplie durant l'exercice précédant. Dans ce cas une entreprise nouvellement créée ne peut pas bénéficier du régime suspensif.

⇒ Seul les assujettis totaux sont éligibles au régime de l'achat en suspension de la TVA prévu par l'article 11 du code de la TVA. (*ce qui exclut les assujettis partiel*)

⇒ Les équipements et les acquisitions d'immobilisations ne sont pas inclus dans régime suspensif prévu par l'article 11 du code de la TVA. En revanche, les dépenses en charges ouvrant droit à la déduction sont éligibles au bénéfice du régime suspensif à l'exclusion de l'essence.

## V. L'ENCOURAGEMENT AU DEVELOPPEMENT REGIONAL (Importance élevé)

### A. Secteurs éligibles aux avantages des ZDR

---

<sup>28</sup> Les droits de douane et les taxes d'effet équivalent perçus à l'occasion de l'importation des biens d'équipement qui n'ont pas de similaires fabriqués localement et ayant servi à la fabrication des produits exportés, sont remboursés au prorata du chiffre d'affaires annuel réalisé à l'exportation compte tenu des annuités d'amortissement.

Seul les investissements réalisés dans les secteurs suivants sont éligibles aux avantages relatifs aux ZDR :

- Industrie<sup>29</sup>
- Tourisme<sup>30</sup>
- Artisanat
- Services (Liste fixée par Décret)

Les zones de développement régional dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et de quelques activités de services se décomposent en trois groupes: (Liste fixée par Décret)

- Premier groupe ;
- Deuxième groupe ;
- Zone prioritaire.

### *En savoir plus :*

⇒ Une clinique privée implantée dans une ZDR ne peut bénéficier que des avantages relatifs aux activités de soutien (Article 49 du CII) car ladite activité ne figure pas sur la liste des activités éligibles aux avantages des ZDR.

⇒ Il suffit pour bénéficier des avantages du développement régional d'être établi dans une ZDR et d'avoir déposé une déclaration d'investissement même lorsque l'attestation ne mentionne pas le bénéfice de tels avantages.

⇒ Les sociétés établies dans les ZDR créées avant 1994 ne peuvent bénéficier des avantages du CII qu'au titre des investissements additionnels (extension, renouvellement, réaménagement et transformation).

⇒ La localisation du siège social importe peu ; une entreprise peut bénéficier des avantages relatifs aux développements régionaux lorsque son usine / lieu de travail effectif est situé dans une ZDR.

## **B. Déduction des revenus et bénéfices**

***Pour les entreprises créées avant l'année 2008 et entrées en activité avant le 31/12/2011***

Déduction totale pendant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective et ce nonobstant le MI et dans la limite de 50 % de ces revenus ou bénéfices pendant les dix années suivantes et ce sous réserve du MI.

Les entreprises en activité avant le 5/01/2008 et dont la période fixée pour le bénéfice des avantages n'a pas encore expiré ainsi que les entreprises disposant d'une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 5/01/2008 et qui entrent en activité effective avant le 31 décembre 2011, continuent de bénéficier desdits avantages jusqu'à la fin de la période qui leur est impartie à cet effet.

<sup>29</sup> Liste des activités industrielles exclues des avantages : Boulangerie, Pâtisserie industrielle, Fabrication de condiments divers, Préparation de chicorée, préparation et torréfaction de café, Exploitation de carrières de pierres, Développement et production de films.

<sup>30</sup> Hébergement et animation dans les zones couvrant le tourisme saharien, le tourisme de montagne, le tourisme côtier nord ainsi que le tourisme culturel, thermal, vert et écologique.

**Pour les entreprises créées après l'année 2008**

Pour le premier groupe des ZDR dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et de quelques activités de services : Déduction totale pendant les **5 premières années** à partir de la date d'entrée en activité effective et ce **nonobstant le MI** ;

Pour le deuxième groupe des ZDR dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et de quelques activités de services : déduction totale pendant les **10 premières années** à partir de la date d'entrée en activité effective et ce **nonobstant le MI** ;

Pour les zones ZDR prioritaire dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et de quelques activités de services et pour les ZDR pour le secteur du tourisme : déduction totale pendant les **10 premières années** à partir de la date d'entrée en activité effective et ce **nonobstant le MI** et dans la limite de **50 %** de ces revenus ou bénéfices pendant les **10 années suivantes**.

**Minimum d'impôt** : Les entreprises exerçant dans les ZDR ne sont pas soumis au minimum d'impôt de 0,1% du CA brut local durant la période prévue pour le bénéfice de la déduction totale de leurs bénéfices ou de leurs revenus.<sup>31</sup>

**En savoir plus :**

⇒ Une société implantée dans une ZDR (premier ou deuxième groupe) qui a réalisé investissement (création) avant l'entrée en vigueur de la loi relative à l'initiative économique - 05/01/2008- (ancien régime) et un autre investissement après cette date (nouveau régime).

⇒ Dans le cas d'une société dont la période d'exonération totale des revenus ou bénéfices expire au 30 juin de l'année, elle peut établir deux résultats fiscaux, l'un bénéficiant de l'abattement total des revenus ou bénéfices (pour les 6 premiers mois) et l'autre dans la limite de 50% des revenus et bénéfices, et ce, à condition de tenir une comptabilité permettant de déterminer avec précision les bénéfices relatifs à chaque période.

⇒ La vente de déchets et ordures, par une entreprise implantée dans une ZDR, est considérée liée à l'activité de l'entreprise et, en conséquence, éligible aux avantages liés aux ZDR.

⇒ Les revenus provenant de l'activité transport exercée par une entreprise éligible aux avantages liés aux ZDR ne peuvent bénéficier des avantages prévus pour ces dites zones étant donné que ladite activité ne figure pas sur la liste des activités fixée par Décret.

⇒ Un investissement d'extension réalisé par une société établie dans une ZDR ne bénéficie des mêmes avantages que s'il est réalisé dans les dites zones.

⇒ Une entreprise totalement exportatrice située dans une ZDR peut cumuler les avantages des deux régimes. En matière d'impôt direct, l'entreprise doit choisir le régime le plus favorable.

**C. Régime des revenus ou bénéfices accessoires (Voir régime totalement exportateur)**

---

<sup>31</sup> L'exclusion concerne également tout CA réalisé au titre des d'extension ou de renouvellement, de réaménagement ou de transformation d'activité répondant aux conditions de déduction des bénéfices et des revenus provenant de l'exploitation. Ainsi, tout CA réalisé par les entreprises concernées qui ne provient pas d'activités éligibles au bénéfice des articles susvisés demeure soumis au minimum d'impôt.

#### D. Régime des équipements

Aucun avantage spécifique n'a été prévu pour les équipements acquis dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de services. Il y a lieu de se référer aux incitations communes (Article 9 du CII).

#### E. FOPROLOS

**Pour les entreprises créées avant l'année 2008 et entrée en activité avant le 31/12/2011 :**

Exonération de la contribution au FOPROLOS pour les salariés pendant les cinq premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.

Les entreprises en activité avant le 5/01/2008 et dont la période fixée pour le bénéfice des avantages n'a pas encore expiré ainsi que les entreprises disposant d'une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 5/01/2008 et qui entrent en activité effective avant le 31 décembre 2011, continuent de bénéficier desdits avantages jusqu'à la fin de la période qui leur est impartie à cet effet.

**Pour les entreprises créées après l'année 2008**

Les investissements réalisés dans le secteur du tourisme et les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et de quelques activités de services dans le deuxième groupe des ZDR et dans les ZDR prioritaires bénéficient de l'exonération de la contribution au FOPROLOS pour les salariés pendant les cinq premières années **à partir de la date d'entrée en activité effective.**

**Nouveauté 2011 (décret-loi n°28-2011 du 18 avril 2011) : Sont exonérés de la TFP et à la contribution au FOPROLOS les investissements réalisés dans le : (sans limitation dans le temps)**

- secteur du tourisme (ZDR) ;
- secteurs de l'industrie, de l'artisanat et de quelques activités de services dans le deuxième groupe des ZDR et dans les ZDR prioritaires.

**Date d'entrée en vigueur : déclaration mensuelle du mois d'avril 2011.**

#### F. Régime de la CNSS (Article 25)

**Pour les entreprises créées avant l'année 2008 et entrée en activité avant le 31/12/2011 :**

L'Etat prend en charge la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires versés aux employés tunisiens durant une période de cinq ans à partir de la date d'entrée en activité effective pour les investissements réalisés dans les secteurs de l'industrie, du tourisme et des services (ZDR).

Les investissements réalisés dans ZDR pour le tourisme saharien, bénéficient de cet avantage pendant une période supplémentaire de 5 ans.

Les investissements dans les activités de l'industrie, de l'artisanat et des services et réalisés dans les ZDR prioritaires, bénéficient de la prise en charge par l'Etat durant une période additionnelle de cinq ans, d'une quote-part de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale fixée comme suit :<sup>32</sup>

<sup>32</sup> Ces dernières dispositions s'appliquent aux projets pour lesquels le bénéfice de la période supplémentaire de cinq ans prend effet avant le 31 décembre 2009.

Année concernée par la prise en charge par l'État	Quote-part de la prise en charge par L'État
Première année	80%
Deuxième année	65%
Troisième année	50%
Quatrième année	35%
Cinquième année	20%

Les entreprises en activité avant le 5/01/2008 et dont la période fixée pour le bénéfice des avantages n'a pas encore expiré ainsi que les entreprises disposant d'une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 5/01/2008 et qui entrent en activité effective avant le 31 décembre 2011, continuent de bénéficier desdits avantages jusqu'à la fin de la période qui leur est impartie à cet effet.

### **Pour les entreprises créées après l'année 2008**

Les entreprises implantées dans les ZDR bénéficient de la prise en charge par l'État de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires versés aux agents tunisiens comme suit :

- Pour les ZDR dans le secteur du tourisme : prise en charge par l'État de cette contribution pendant les cinq premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.<sup>33</sup>
- Pour le premier groupe des ZDR dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de services : prise en charge par l'État d'une quote-part de cette contribution pendant les 5 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective fixée comme suit :

Année concernée par la prise en charge par l'État	Quote-part de la prise en charge par L'État
Première année	100%
Deuxième année	80%
Troisième année	60%
Quatrième année	40%
Cinquième année	20%

- Pour le deuxième groupe des ZDR dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de services : prise en charge par l'État de cette contribution pendant les 5 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective ;
- Pour les ZDR prioritaires dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de service : prise en charge par l'État de cette contribution pendant les 5 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective et d'une quote-part de cette contribution pendant une période supplémentaire de cinq ans fixée comme suit<sup>34</sup> :

<sup>33</sup> Les investissements dans les projets de tourisme saharien réalisés dans les ZDR bénéficient de cet avantage pour une période supplémentaire de cinq ans.

<sup>34</sup> Ces dernières dispositions s'appliquent aux projets pour lesquels le bénéfice de la période supplémentaire de cinq ans prend effet avant le 31 décembre 2011.

Année concernée par la prise en charge par l'État	Quote-part de la prise en charge par L'État
Première année	80%
Deuxième année	65%
Troisième année	50%
Quatrième année	35%
Cinquième année	20%

**Nouveauté 2011 (décret-loi n°28-2011 du 18 avril 2011) : Les investissements déclarés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 réalisés dans activités du tourisme, de l'industrie, de l'artisanat et des services et réalisés dans :**

**Les ZDR dans le secteur du tourisme** : prise en charge par l'État de cette contribution pendant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.

**Le premier groupe des ZDR dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de services** : prise en charge par l'État d'une quote-part de cette contribution pendant les 5 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.

**Le deuxième groupe des ZDR dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de services** : prise en charge par l'État de cette contribution pendant les 5 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective et d'une quote-part de cette contribution pendant une période supplémentaire de cinq ans fixée comme suit :

Année concernée par la prise en charge par l'État	Quote-part de la prise en charge par L'État
Première année	80%
Deuxième année	65%
Troisième année	50%
Quatrième année	35%
Cinquième année	20%

**les ZDR prioritaires dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et quelques activités de service** : prise en charge par l'État de cette contribution pendant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.

Cette avantage s'applique aussi au personnel recruté dans le cadre d'un projet d'extension ayant fait l'objet d'une déclaration d'investissement.

## G. Dégrèvements et transmissions

**Réinvestissements financiers** : 100% nonobstant le MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-1 du CII)<sup>35</sup>

**Réinvestissements physiques** : 100% nonobstant le MI (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)

**Transmissions des entreprises** : 100% nonobstant le MI (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-3 du CII).

<sup>35</sup> La souscription au capital d'une ETE établie dans une ZDR bénéficie de la déduction totale sans MI.

## H. Avantages financiers (Article 24 du CII)

Les entreprises établies dans les ZDR bénéficient :

1. d'une prime d'investissement représentant une partie du coût du projet, y compris les frais d'études, déterminée selon les activités et selon les zones (8%,15%,25%) ;
2. d'une prime au titre de la participation de l'Etat aux dépenses d'infrastructure nécessaires à la réalisation des projets industriels (25%, 50, 75%).

**Exemple :** La société « MTJ » est implantée dans une ZDR depuis le 1/7/1995. Elle exerce une activité industrielle partiellement assujetti à la TVA.

Elle a réalisé une opération d'extension le 1/4/2001 et qu'elle ait réalisé au cours de l'exercice 2008 un bénéfice comptable de 2.000 D et un bénéfice fiscal de 9.000D (dont une plus-value de cession d'un terrain de 1.000D) et un chiffre d'affaires globales de 3MD TTC dont 40% provenant des investissements d'extension.

Au cours de l'exercice 2008, la société a importé une machine n'ayant pas de similaire fabriqué localement pour une valeur en douane de 3.000 D pour les besoins exclusif de l'activité soumise à la TVA.

**Réponse :** L'équipement importé et n'ayant pas de similaire fabriqué localement bénéficie de l'exonération des DD, la suspension du DC et de la réduction du taux de la TVA à 12%, à condition qu'il figure sur la liste n°2 fixée par le décret d'application de l'article 9 du CII.

Toutes fois, le taux de la TVA sera majoré de 25% du fait que la société est partiellement assujettie à la TVA et ce même si l'équipement en question sera affecté exclusivement à l'activité soumise à la TVA.

B <sup>ce</sup> provenant de l'activité principale	9.000 - 1.000 = 8.000 D
B <sup>ce</sup> accessoire totalement imposable	1.000 D
B <sup>ce</sup> provenant de l'investissement initial	8.000 x 60% = 4.800 D
Déduction des bénéfices / Investissement initial 50% avec MI	4.800 x 50% = - 2.400 D
B <sup>ce</sup> provenant de l'extension	8.000 x 40% = 3.200 D
Déduction des bénéfices / Extension 100% sans MI	3.200 D
B <sup>ce</sup> imposable avant déductions des dégrèvements	1.000 + 2.400 = 3.400 D
Dégrèvement physique 100% sans MI (sous respect des conditions de l'article 7-2 et d'avoir un bénéfice comptable suffisant puisque les B <sup>ces</sup> réinvestis doivent être incorporés au capital) : 3.000 > 2.000 ⇒ Il y a lieu de retenir 2.000 D.	2.000 D
B <sup>ce</sup> imposable	3.400 - 2.000 = 1 400 D
IS de 30%	1.400 x 30% = 420 D
MI de 20% : (9.000 - 3.200 - 2.000) x 20%	760 D
MI de 0,1% du CA TTC : Le minimum d'impôt s'applique au titre du CA relatif exclusivement à l'investissement initial étant donné qu'il a dépassé la période de déduction totale : (3MD x 60%) x 0,1%	1.800D
IS dû	1.800D

**Exemple:** ETE implanté dans une ZDR

Soit une société totalement exportatrice, passible de l'IS qui a déposé auprès de l'APII au début du mois d'avril 1997 une déclaration d'investissement au titre d'un projet industriel implanté dans une ZDR. Après un an, elle est entrée en production effective. Supposons que la société en question a réalisée un titre de l'exercice 2008 un bénéfice de 130.000 D dont %10 provenant de l'activité de transport. En 2008, la société a vendu une machine et a réalisé une plus value de cession de 5.000 D. Elle a réalisé un CA HT de 9.000.000 D dont 70% à l'export répartie uniformément tout au long de l'année.

En outre, la société a acquis une machine pour une valeur de 20.000 D. Les frais d'installation se sont élevés à 2.500 D.

**Réponse :** la période de déduction totale de 10 ans expire le 1<sup>er</sup> avril 2008 :

Bénéfice allant de la période du 1<sup>er</sup> janvier jusqu'au 1<sup>er</sup> avril :  $130.000 \times 3/12 = 32.500$  D

Bénéfice allant de la période du 1<sup>er</sup> avril jusqu'au 31 décembre 2008 = 97.500 D

Pour chaque période, la société peut choisir le régime le plus favorable (export / ZDR) :

- ❖ Déduction des bénéfices éligibles au développement régional pour la première période (100% sans MI) :  $32.500 \times 90\%$  (activité de transport non régie par les ZDR) = 29.250 D
- ❖ Déduction des bénéfices provenant de l'exportation pour la deuxième période (100% sans MI) :  $97.500 \times 70\% = 68.250$  D (*la déduction totale de l'exportation expire le 31/12/2011*)

Bénéfice imposable après déduction des bénéfices :  $130.000 - 29.250 - 68.250 = 32.500$  D

Réinvestissement physique (100% sans MI/ZDR) : 22.500

Bénéfice imposable : 10.000 D

IS dû :  $10.000 \times 30\% = 3.000$  D

MI de 0,1% du CA :  $9.000.000 \times 30\% \times 1,18 \times 9/12 \times 0,1\% = 2.389,5$  D (avec min de 250 D<sup>36</sup>)

D'autre solution peuvent être envisageable, à savoir : (*Absence de doctrine en la matière*)

- ❖ Déduction des bénéfices provenant de l'exportation / Exercice 2008 (:  $130.000 \times 70\%$  = 91.000 D
- ❖ Déduction des bénéfices éligibles au développement régional pour la première période (CA autre qu'export) :  $32.500 \times (1-70\%)*(1-10\%) = 8.775$  D

Bénéfice imposable après déduction des bénéfices :  $130.000 - 91.000 - 8.775 = 30.225$  D

**Remarque :** la plus-value de cession de la machine sera traitée comme un bénéfice provenant de l'activité principale et ce même si l'opération de cession n'a pas lieu en dehors de la Tunisie ou au profit des entreprises totalement exportatrices car l'ETE est situé dans ZDR. Donc cette plus value est déduite du résultat imposable dans les mêmes proportions des bénéfices provenant de l'activité.

---

<sup>36</sup> Le minimum d'impôt de 250 dinars a été relevé à 350 par la loi de finance 2011. Ce minimum s'applique à l'exercice 2010 et suivant.

## VI. DEVELOPPEMENT AGRICOLE (Importance élevé)

### A. Définition (Article 27)

Le développement agricole comporte les investissements qui se rapportent à :

- l'utilisation des ressources naturelles disponibles en vue d'augmenter la production agricole et de la pêche,
- la modernisation du secteur de l'agriculture et de la pêche et l'amélioration de sa productivité,
- la première transformation des productions agricoles, de la pêche et leur conditionnement,
- les activités de services liées à la production agricole et de la pêche.

⇒ Les avantages du DA ne peuvent s'appliquer aux activités d'achat en vue de la revente de produits et équipements agricoles. (Activité commerciale)

### B. Déduction des revenus et bénéfices

Déduction des revenus ou bénéfices durant les 10 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective nonobstant le MI.

Au delà de cette période, les sociétés sont soumises à l'IS au taux de :

- 10% : agriculture et de pêche.
- 30% : Autres activités (première transformation, conditionnement et services liées)

**Minimum d'impôt :** Les entreprises exerçant dans les secteurs de DA ne sont pas soumis au minimum d'impôt de 0,1% du CA brut local durant la période prévue pour le bénéfice de la déduction totale de leurs bénéfices ou de leurs revenus provenant de l'exploitation.

### C. Régime des revenus ou bénéfices accessoires (Voir régime totalement exportateur)

### D. Régime des équipements

- Exonération des DD, la suspension du DC et la TVA dus à l'importation des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement ; (Liste fixée par Décret)
- Suspension de la TVA sur les équipements fabriqués localement.<sup>37</sup> (Liste fixée par Décret)

### E. Droit d'enregistrement

Toute déclaration d'investissement dans l'agriculture ouvre droit au remboursement des droits de mutation acquittés lors de l'achat des terres agricoles objet de l'investissement à condition de :

---

<sup>37</sup> **Condition :** La souscription d'un engagement de non-cession de ces équipements pendant les cinq premières années à partir de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local qui doit être joint à la déclaration de mise à la consommation à l'importation ou à la demande d'achat en suspension déposée au centre de contrôle des impôts compétent lorsque les équipements sont fabriqués localement.

- présenter une demande de restitution au plus tard une année à partir du dépôt de déclaration :
- justifier le commencement des travaux (Attestation délivrée par l'APIA fait foi)

## **F. Dégrèvements fiscaux**

**Réinvestissements financiers** : 100% sous réserve du MI. (Sous respect de conditions prévues par l'article 7-1 du CII)

Lorsque la société émettrice des titres est située dans les régions à climat difficile (Agriculture) ou dans les zones aux ressources insuffisamment exploitées (pêche) la déduction est de 100% sans MI. (Liste fixée par Décret)

**Réinvestissements physiques** : 100% sous réserve du MI (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)

## **G. Avantages financiers (Article 31-36)**

Les investissements dans le secteur de l'agriculture et de la pêche bénéficient de plusieurs primes financières.<sup>38</sup>

### ***En savoir plus :***

⇒ Les promoteurs réalisant des investissements dans les activités de première transformation de la production agricole et de pêche éligibles aux incitations prévues au titre d'encouragement au développement agricole et au titre de l'encouragement au développement régional, peuvent opter pour l'un de ces deux régimes et bénéficier des incitations y afférentes.

⇒ Les exploitants agricoles personnes physiques ne sont pas soumis à la TCL. (Art. 35 CFL)

⇒ Sont soumis au FOPROLOS tout employeur public ou privé à l'exception des exploitants agricoles privés.

⇒ Les produits de l'agriculture et de la pêche se trouvent hors champ d'application de la TVA. Toutefois, les produits transformés sont soumis à la TVA, sauf exonération prévue par le tableau « A ».

## **VII. LA LUTTE CONTRE LA POLLUTION, LA PROTECTION DE L'ENVIRONNEMENT ET LA PROMOTION DE LA TECHNOLOGIE ET DE LA RECHERCHE-DÉVELOPPEMENT (Importance moyenne)**

### **A. Lutte contre la pollution, collecte, transformation et traitement des déchets**

---

<sup>38</sup> Primes spécifiques; Prime d'investissement; Prime accordée au titre de la participation de l'Etat aux frais d'étude liés à l'investissement; Prime additionnelle ; Prime au titre de la participation de l'Etat à la prise en charge des dépenses d'infrastructure; Prime annuelle pendant cinq ans au titre de la participation de l'Etat aux frais de contrôle et de certification de la production biologique; Des crédits fonciers pour l'achat des terres agricoles.

1. Les investissements réalisés par les entreprises dans le but de lutter contre la pollution résultant de leurs activités<sup>39</sup> ou par les entreprises qui se spécialisent dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures donnent lieu au<sup>40</sup> :

- L'exonération des DD et des taxes d'effet équivalent de la suspension de la TVA et du DC, à l'importation des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement et nécessaires à la réalisation de ces investissements.
- La suspension de la TVA lors de l'acquisition des équipements fabriqués localement.<sup>41</sup>
- Une prime spécifique dont le montant est fixé par décret.

2. Les investissements réalisés par les entreprises spécialisées dans la collecte, la transformation ou le traitement des ordures et des déchets ménagers ou ceux engendrés par l'activité économique, donnent lieu au :

- Réinvestissements financiers : 50% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-1 du CII)
- Réinvestissements physiques : 50% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)
- La déduction des revenus ou bénéfices sans que l'impôt dû ne soit inférieur à 10% du bénéfice global soumis à l'impôt compte non tenu de la déduction pour les sociétés et à 30% du montant de l'impôt calculé sur la base du revenu global compte non tenu de la déduction pour les PP.<sup>42</sup>

### **B. Economie d'énergie (Article 40 - 41)**

1. Les investissements réalisés par les entreprises dans le but d'assurer une économie d'énergie donnent lieu au bénéfice d'une prime spécifique.

2. Les investissements visant à réaliser des économies d'énergie et à développer la recherche, la production et la commercialisation des énergies renouvelables et de la géothermie, donnent lieu au bénéfice de :

- l'exonération des DD et à l'application d'un taux de 12% au titre de la TVA pour des équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement ;
- la réduction du taux de la TVA à 12% au titre des biens d'équipements et matériels acquis localement.

### **C. Recherche et développement (Article 42 - 42 bis)**

1. Les investissements réalisés dans le domaine de la recherche-développement par les entreprises opérant dans les secteurs de l'industrie, de l'agriculture, de la pêche et certaines activités de services (liste est fixée par décret) donnent lieu au bénéfice :

<sup>39</sup> Exemple : l'installation d'une station de pré-traitement ou de traitement des eaux résiduaires.

<sup>40</sup> Le bénéfice de ces avantages est subordonné à l'autorisation préalable par l'ANPE.

<sup>41</sup> Il est à noter que les entreprises qui se spécialisent dans l'assainissement ou le nettoyage des locaux, hôtels et administrations sont exclues du bénéfice de ces avantages.

<sup>42</sup> Cet avantage est accordé aux entreprises existantes avant la promulgation du CII et ce à partir du 1/1/1994.

- de l'exonération des DD et des taxes d'effet équivalent, de la suspension de la TVA et du DC au titre des équipements importés qui n'ont pas de similaires fabriqués localement et de la suspension de la TVA sur les équipements fabriqués localement.
- d'une prime dont le montant et les modalités d'octroi sont fixés par décret.

2. Les investissements visant à réaliser l'économie d'eau dans les différents secteurs, à l'exception du secteur agricole, et les investissements permettant le développement de la recherche de ressources en eau non traditionnelles, leur production et leur exploitation, et les activités d'audit des eaux donnent lieu au bénéfice d'une prime spécifique globale.

#### **D. Autres avantages**

Les investissements réalisés par les entreprises dans les secteurs de l'industrie, de l'agriculture, de la pêche et certaines activités de services (liste est fixée par décret) et permettant par le biais d'un effort d'intégration locale la maîtrise ou le développement de la technologie ou une amélioration de la productivité, donnent lieu au bénéfice de la prise en charge totale ou partielle par l'Etat des dépenses de formation du personnel dans ce but.<sup>43</sup>

### **VIII. NOUVEAUX PROMOTEURS, PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES ET PETITS METIERS (Importance faible)**

#### **A. Nouveau promoteur**

Sont considérées nouveaux promoteurs les PP de nationalité tunisienne regroupées ou non en sociétés et qui :

- ont l'expérience ou les qualifications requises,
- assument personnellement et à plein temps la responsabilité de la gestion du projet,
- ne disposent pas suffisamment de biens propres mobiliers ou immobiliers,
- réalisent leur premier projet d'investissement.<sup>44</sup>

Les nouveaux promoteurs peuvent bénéficier des incitations suivantes :

- 1/ une prime d'investissement, une prime au titre des investissements immatériels et une prime au titre des investissements technologiques prioritaires,
- 2/ une prime au titre de la participation de l'Etat à la prise en charge des frais d'étude de leur projet,
- 3/ Prime au titre de la participation de l'Etat à la prise en charge des frais de l'assistance technique et des frais relatifs à l'acquisition des terrains aménagés ou locaux nécessaires à la réalisation des projets industriels ou de service.

---

<sup>43</sup> Les conditions et modalités d'octroi de cet avantage sont fixées par décret.

<sup>44</sup> Les activités, les types d'investissement et les régions qui donnent lieu au bénéfice des incitations prévues sont fixées par décret.

Sont également considérés nouveaux promoteurs dans le domaine de l'agriculture et de la pêche :

- les enfants d'agriculteurs ou de pêcheurs, ayant un âge ne dépassant pas 40 ans, et exerçant leur activité principale dans les domaines de l'agriculture ou de la pêche,
- les jeunes dont l'âge ne dépasse pas 40 ans et exerçant dans les activités de l'agriculture et de la pêche ou ayant acquis une expérience dans l'un de ces deux domaines,
- les techniciens diplômés des établissements d'enseignement ou de formation agricole ou de pêche.

4/ la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires versés aux agents de nationalité tunisienne durant les cinq premières années d'activité effective.

5/ permettre aux nouveaux promoteurs de reporter le paiement de leurs cotisations au titre de la sécurité sociale.

6/ bénéficier d'une dotation remboursable ou d'une participation au capital.

## **B. Petites et moyennes entreprises**

Les investisseurs qui réalisent des projets sous forme de petites et moyennes entreprises dans les domaines de l'industrie, des services, de l'agriculture, de la pêche et de l'artisanat peuvent bénéficier :

- d'une dotation remboursable ou d'une participation au capital,
- d'une prime au titre de la participation de l'Etat aux frais des études et d'assistance techniques,
- d'une prime au titre des investissements immatériels et d'une prime au titre des investissements technologiques prioritaires.

## **C. petites entreprises et de petits métiers**

Les promoteurs de petites entreprises et de petits métiers dans l'industrie, l'artisanat et les services peuvent bénéficier :

- de dotations remboursables ;
- d'une prime d'investissement ;
- de l'exonération de la contribution au FOPROLOS pour les salariés pendant les trois premières années à partir de la date d'entrée en activité effective ;
- de l'exonération de la taxe de formation professionnelle pendant les trois premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.

## **IX. CENTRES DE GESTION INTEGRES (Importance faible)**

Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 150 milles dinars pour les activités de services et 300 milles dinars pour les autres activités sans que leur chiffre d'affaires annuel global n'excède 300 milles dinars et qui font appel aux centres de gestion intégrés pour la tenue de leurs comptes et l'établissement de leurs déclarations fiscales bénéficient de la déduction de 20% des revenus ou bénéfices soumis à l'IRPP ou à l'IS durant les cinq premières années à compter de l'année au cours de laquelle a eu lieu l'adhésion au centre pour la première fois.

Le bénéfice de la déduction sus-indiquée est limité à une seule fois pour chaque entreprise. Le bénéfice de la déduction sus-indiquée est subordonné à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.

## **X. L'ENCOURAGEMENT AUX INVESTISSEMENTS DE SOUTIEN**

**A. Encadrement de l'enfance, Education, Enseignement, Recherche scientifique, Formation professionnelle, Etablissements de production et d'industries culturelles,**

## Animation des jeunes, et Etablissements sanitaires et hospitaliers<sup>45</sup> (Importance élevé)

### a) Déduction des revenus et bénéfiques

La déduction des revenus ou bénéfiques provenant de ces activités de l'assiette de l'IRPP et de l'IS sans que l'impôt dû ne soit inférieur à 10% du bénéfice global soumis à l'impôt compte non tenu de la déduction pour les sociétés et à 30% du montant de l'impôt calculé sur la base du revenu global compte non tenu de la déduction pour les PP.<sup>46</sup>

### b) Régime des revenus ou bénéfiques accessoires (Voir régime totalement exportateur)

**Exemple :** Supposons qu'une société bénéficiaire des avantages fiscaux relatifs au secteur de soutien (cabinet de formation) ait réalisé au titre de l'exercice 2007 un bénéfice global net de 500.000D réparti comme suit :

- bénéfice de l'exploitation	210.000D
- plus-value de cession de matériel	30.000D
- profit provenant de l'abandon de créances	80.000D
- revenus de capitaux mobiliers TND	20.000D
- indemnité d'assurance	160.000D

(Pour dédommager des dégâts subis par ses moyens de transport en 2000)

Dans ce cas et pour la détermination du bénéfice imposable au titre de l'exercice 2007 de l'entreprise concernée, les bénéfices provenant de l'exploitation ainsi que les bénéfices exceptionnels visés par la LF 2008 ; à savoir dans ce cas 30.000D au titre de la cession du matériel et 80.000D au titre de l'abandon des créances sont déductibles et ce, sans que l'impôt dû soit inférieur à 10% du bénéfice global et ce comme suit :

- bénéfice global réalisé	500.000D
- déduction des bénéfices de l'exploitation	210.000D
- déduction de la plus-value provenant de la cession du matériel	30.000D
- déduction du profit résultant des créances abandonnées	80.000D
- bénéfice net imposable	180.000D
- IS dû (180.000D x 30%)	54.000D
- minimum d'IS dû (500.000D x 10%)	50.000D

Etant précisé dans ce cas que le minimum d'impôt de 0,1% du chiffre d'affaires brut reste exigible s'il est supérieur à 50.000D

En conséquence, et du fait que l'impôt calculé sur la base du bénéfice net est supérieur au minimum d'impôt, cet impôt serait l'impôt exigible soit 54.000D.

### c) Régime des équipements

<sup>45</sup> Les établissements sanitaires et hospitaliers ont été définis en vertu du décret n°1994-492 du 28 février 1994 tel que modifié par le décret n°2004 - 8 du 5 janvier 2004 :

- les hôpitaux ;
- les cliniques pluridisciplinaires ou poly disciplinaires ;
- les cliniques mono disciplinaires.

<sup>46</sup> Cet avantage est accordé aux entreprises existantes avant la promulgation du CII et ce à partir du 1/1/1994.

Exonération des DD et des taxes d'effet équivalent, la suspension de la TVA au titre des équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement, ainsi que la suspension de la TVA au titre des équipements fabriqués localement.<sup>47</sup> (Liste fixée par Décret)

#### **d) Dégrèvements fiscaux**

*Réinvestissements financiers* : 50% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-1)

*Réinvestissements physiques* : 50% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2)

#### ***En savoir plus***<sup>48</sup> :

1. Les investissements réalisés dans les secteurs de l'éducation, de l'enseignement supérieur y compris l'hébergement universitaire, de la formation professionnelle et des investissements relatifs aux années préparatoires peuvent bénéficier des avantages suivant :

- L'octroi d'une prime d'investissement ne dépassant pas 25% du coût du projet,
- la prise en charge par l'Etat d'une partie des salaires payés aux enseignants ou formateurs tunisiens recrutés d'une manière permanente sans dépasser 25% et pour une période ne dépassant pas dix années,
- La prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires payés aux enseignants ou formateurs tunisiens recrutés d'une manière permanente pendant cinq années avec la possibilité de renouvellement une seule fois pour une même période ;
- L'exonération de la TFP au titre des salaires, traitements, indemnités et avantages revenant aux enseignants ou formateurs tunisiens recrutés d'une manière permanente ;
- L'exonération de la contribution au FOPROLOS au titre des salaires, traitements, indemnités et avantages revenant aux enseignants ou formateurs tunisiens recrutés d'une manière permanente et ce durant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective<sup>49</sup> ;
- La mise à la disposition des investisseurs, de terrains dans le cadre d'un contrat de concession conformément à la législation en vigueur ;

---

<sup>47</sup> L'entreprise bénéficiaire doit souscrire un engagement de non-cession de ces équipements pendant les cinq premières années à partir de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local qui doit être joint à la déclaration de mise à la consommation à l'importation ou à la demande d'achat en suspension déposée au centre de contrôle des impôts compétent lorsque les équipements sont fabriqués localement.

Il découle de cette dernière condition que la cession pendant le délai de cinq ans est subordonnée :

- au paiement des droits et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,
- au paiement de la TVA due conformément à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

<sup>48</sup> Ces incitations et avantages sont octroyés par décret après avis de la CSI.

<sup>49</sup> Cet avantage est accordé aux entreprises qui entrent en activité effective durant la période du onzième plan de développement (2007-2011)

- L'octroi de terrains au dinar symbolique au profit des investisseurs dans le domaine de l'hébergement universitaire durant la période allant du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2011.<sup>50</sup>

2. Les investisseurs dans les parcs de loisirs pour enfants et jeunes peuvent acquérir des terrains au dinar symbolique durant la période allant du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2011 à condition de réaliser le projet et d'entrer en exploitation dans un délai maximum de deux ans à compter de la date de l'obtention du terrain et selon un cahier des charges établi par le ministère de tutelle du secteur et d'exploiter le local conformément à son objet.

3. Les activités de restauration et de buvette, exercées à l'intérieur d'un projet bénéficiaire des avantages de l'article 49 du CII (Centre de loisirs pour l'enfant et la famille) constituent une activité commerciale non éligible aux avantages des activités des soutiens.

**Exemple 1:** Soit une société de formation professionnelle ayant réalisé un bénéfice de 250.000 D dont 100.000D au titre de la formation Professionnelle et 150.000 D au titre activité de production. Cette entreprise a investi au sein d'elle même par l'acquisition d'équipements d'une valeur de 80.000D

L'impôt dû est liquidé comme suit :

- Bénéfice global :	250.000 D
- Montant à déduire (au titre de la F.P) :	<u>100.000 D</u>
- Bénéfice net :	150.000 D
Déduction pour réinvestissement physique :	<u>75.000D</u>
(150.000 x 50% = 75.000D < 80.000 D donc on retient 75.000 D)	
Bénéfice imposable :	75.000 D
- Montant de l'IS : (75.000 x 30%)	<b>22.500 D</b>

**Attention, il n'existe pas une seule méthode de détermination du MI :**

La méthode retenue par la doctrine administrative :

- MI au titre du dégrèvement physique :  $150.000 \times 20\% = 30.000 \text{ D}$

- En outre, la société doit être soumise au minimum d'impôt de 10% au titre des bénéfices provenant de la formation professionnelle soit  $100.000 \times 10\% = 10.000 \text{ D}$

Ainsi, le total du minimum d'impôt est égal à  $30.000 \text{ D} + 10.000 \text{ D} = \mathbf{40.000 \text{ D}}$

Autre méthode (conformément à la lecture du CII) :

- MI au titre de la déduction des bénéfices (FP) :  $250.000 \times 10\% = 25.000 \text{ D}$

- MI au titre du dégrèvement physique :  $150.000 \times 20\% = 30.000 \text{ D}$

Ainsi, le MI est égal au montant le plus élevé : **30.000 D**

**Exemple 2 :** Reprenant l'exemple précédant en supposant qu'il s'agit d'une personne physique. Dans ce cas l'impôt dû est liquidé comme suit :

Bénéfice imposable : 75.000 D

---

<sup>50</sup> Condition : Réaliser le projet dans un délai d'un an à compter de la date de l'obtention du terrain et de l'exploiter conformément à son objet durant une période qui ne peut être inférieure à quinze ans. Le changement de la destination initiale de l'investissement après cette période est subordonné à l'approbation du ministre chargé de l'enseignement supérieur.

- Montant de l'IR dû selon le barème (50.000 x 26,05% + 25.000 x 35%) 21.775 D
- IR dû sans tenir compte des déductions : 50.000 x 26,05% + 200.000 x 35%) 83.025 D
- Minimum d'impôt :  $83.025 \times \frac{100.000}{250.000} \times 30\% + 83.025 \times \frac{150.000}{250.000} \times 60\% = 39.852 D$

Etant donné que l'impôt minimum est supérieur à l'impôt calculé selon le droit commun, il y a lieu de retenir le minimum impôt, soit 39.852 D

## **B. Secteur du transport (Importance moyenne)**

### **a) Transport international routier de marchandises, Transport aérien et transport maritime**

- \* Exonération des DD et taxe d'effet équivalent et suspension de la TVA dus sur équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement ;
- \* Suspension de la TVA due sur les équipements fabriqués localement.

### **b) Transport routier de personne (à l'exception des voitures de tourisme)**

- \* Exonération des DD, réduction du taux de la TVA à 12% et suspension des DC sur les équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement ;
- \* Réduction de la TVA au taux de 12% au titre des équipements fabriqués localement pour les entreprises entrées en activité effective. Toutefois, la TVA est suspendue pour les entreprises non encore entrée en activité.

## **C. Promotion immobilière (Importance élevé)**

1. Les projets réalisés par les promoteurs immobiliers relatifs à l'habitat social, à l'aménagement de zones pour les activités agricoles, de tourisme et d'industries, et à la construction de bâtiments destinés aux activités industrielles, donnent lieu au bénéfice de la déduction de 50% des revenus ou bénéfices provenant de ces projets de l'assiette de l'IR ou de l'IS sous réserve du MI.

2. Les investissements au titre de la réalisation de zones industrielles ouvrent droit au bénéfice<sup>51</sup> :

- De l'exonération de l'IRPP ou de l'IS au titre des revenus ou bénéfices provenant de la réalisation de ces projets et ce, durant les cinq premières années à partir de la date d'entrée en activité ;
- De la prise en charge par l'État des dépenses d'infrastructure extra-muros de ces zones.

3. Les entreprises de travaux publics et de promotion immobilière qui réalisent des projets d'infrastructure et d'équipements collectifs<sup>52</sup>, dans le deuxième groupe des ZDR et dans les

---

<sup>51</sup> Le bénéfice de ces incitations est subordonné à l'engagement du promoteur à :

- Construire et équiper des bâtiments pour la fourniture d'équipements de base et la prestation de services communs au profit de ceux qui sont installés dans la zone ;
- Assurer la maintenance de la zone ;
- Assurer l'animation de la zone et sa commercialisation aux niveaux externe et interne ;
- Assurer le rôle de l'interlocuteur unique pour ceux qui se sont installés dans la zone.

Ces incitations sont accordées par décret sur avis de la CSI.

<sup>52</sup> Liste fixée par Décret : Lycées et collèges secondaires, Facultés, Ecoles Supérieures et Instituts supérieurs, Hôpitaux régionaux et Hôpitaux de circonscription, Lacs et barrages collinaires, Pistes Agricoles, Routes en dehors des autoroutes et des routes grands parcours,...

ZDR prioritaires, bénéficient d'une déduction de 50 % des bénéfices provenant de ces projets de l'assiette de l'IRPP ou de l'IS sous réserve du MI.

**En savoir plus :**

⇒ Seul les projets fixé par décret et dont le coût dépasse 500 mille dinars bénéficient de la déduction de 50% des bénéfices provenant de ces projet.

⇒ Les travaux publics et la promotion immobilière ne sont pas inclus dans la liste éligible aux avantages des ZDR. Donc ils ne peuvent bénéficier des avantages spécifiques au ZDR.

4. Les entreprises de promotion immobilière qui réalisent des locaux industriels sur des terrains aménagés, réservés à l'implantation de projets industriels dans les ZDR bénéficient<sup>53</sup> :

- Une prime représentant une partie du coût de réalisation de ces locaux ;
- Une prime au titre de la participation de l'Etat aux dépenses d'infrastructure.

**Exemple :** Soit une entreprise spécialisée dans la promotion immobilière dont le siège est à Tunis et qui a été créée au mois de mars 2008 selon les indications portées sur la déclaration d'investissement déposée auprès du ministère de l'équipement et de l'habitat. Au 31 décembre 2008 elle a arrêté son premier bilan qui fait état d'un bénéfice fiscal de 100.000 D dont :

- 25.000 provenant d'un chantier de travaux d'infrastructure exécuté pour le compte d'une entreprise industrielle implanté dans ZDR prioritaire. Le coût du projet s'élève à 350.000 D ;
- 30.000 D provenant de la construction d'un barrage collinaire sis dans une ZDR (deuxième groupe). Le coût du projet s'élève à 160.000 D;
- 5.000 D provenant de la l'aménagement de zones industrielle sise dans une ZDR (premier groupe). Le coût du projet s'élève à 100.000 D.

L'entreprise de promotion immobilière a réalisé des réinvestissements physiques au titre de la construction du siège social. Les dépenses effectuées s'élèvent à 10.000 Dinars.

**Réponse :** Les deux premiers projets bénéficient de la déduction de 50% car il s'agit de projets éligibles aux avantages (infrastructure et d'équipements collectifs) dans le deuxième groupe des ZDR et dans les ZDR prioritaires (le coût des projets dépasse 500.000 Dinars)<sup>54</sup>

Le troisième projet relatif à l'aménagement de zones pour les activités d'industries donne lieu au bénéfice de la déduction de 50% des revenus ou bénéfices provenant de ces projets de l'assiette de l'IR ou de l'IS sous réserve du MI.

Le bénéfice soumis à l'IS sera déterminé comme suit :

- Bénéfice réalisé	=	100.000 D
- A déduire 50% (25.000 D + 30.000 D + 5.000 D)	=	30.000 D
- Bénéfice imposable	=	70.000 D

<sup>53</sup> Ces avantages sont accordés par décret après avis de la CSI.

Afin d'éviter le dédoublement de l'avantage fiscal, la LF 2009 prévoit de déduire le montant de la prime au titre des coûts de réalisation des locaux susvisés et qui est accordée au promoteur immobilier du montant global de la prime d'investissement accordée au promoteur du projet industriels implantés dans ces locaux.

<sup>54</sup> L'interprétation du texte de loi pose un problème, faut-il raisonner ensemble de projet ou chaque projet à part pour le calcul du montant minimum de 500.000 Dinars. A notre niveau, il faudra attendre l'interprétation de la DGELF.

- I.S dû à 30% = 21.000 D
- Minimum I.S = 100.000 D x 20% = 20.000 D < 21.000 D

Il y a donc lieu de retenir 21.000 D en tant qu'IS dû.

La construction du siège social n'ouvre pas droit au réinvestissement physique.

**NB:** la localisation du siège sociale n'influence pas les modalités de déduction de bénéfices.

## **XI. SOCIETES DE GESTION (Importance moyenne) :**

Les sociétés de gestion qui exploitent un projet réalisé dans le cadre du présent code bénéficient, lors de la mise du projet à leur profit, des avantages accordés au titre de l'IRPP et de l'IS ou au titre de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale et ce pour le reste de la période.

## **XII. REGIME DU MATERIEL DE TRANSPORT TOURISTIQUE (Importance moyenne)**

Le régime fiscal du matériel de transport touristique est comme suit :

- la réduction du taux de la TVA à 12% due à l'acquisition des bus, minibus et microbus fabriqués localement (montage en Tunisie) par les agences de voyages touristiques et les hôtels ayant 200 lits au moins. Toutefois, la TVA est suspendue pour les entreprises non encore entrée en activité.

- la réduction du taux de la TVA au taux de 12% et la suspension du DC dus à l'acquisition des voitures tout terrain par :

- Les entreprises réalisant des projets de tourisme saharien dans la limite de deux véhicules par l'hôtel ;
- Les entreprises réalisant des projets de tourisme de chasse dans les régions montagneuses dans la limite d'un seul véhicule par l'hôtel.

## **XIII. REGIME DES EQUIPEMENTS TOURISTIQUE (Importance moyenne)**

Les investissements réalisés dans le secteur touristique ouvrent droit au bénéfice de l'exonération des DD, de la suspension du DC et de l'application d'un taux de 12% au titre de la TVA dus à l'importation des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement et de la suspension de la TVA sur les équipements fabriqués localement. (Liste fixée par Décret)

Bénéficiaire de la suspension du DC les bateaux à moteur de plaisance ou de sport et les embarcations de plaisance ou de sport d'une longueur n'excédant pas à 11 mètres destinés aux investissements réalisés dans le secteur touristique. Le taux du DC est relevé à 10% lorsque leurs longueurs dépassent les 11 mètres.

#### XIV. RESIDENCE TOURISTIQUE (Importance élevé)

1. Bénéficient de l'enregistrement au droit fixe (15 D/page), les mutations à titre onéreux des logements acquis en devises par les étrangers non résidents.<sup>55</sup>
2. Les effets et objets mobiliers destinés à l'équipement des résidences touristiques appartenant aux non-résidents sont admis en franchise des droits et taxes à l'importation.<sup>56</sup>

#### XV. DROIT D'ENREGISTREMENT (Importance élevé)

Sont enregistrés au droit fixe (15 D/page) les contrats relatifs à l'acquisition auprès des promoteurs immobiliers de bâtiments ou terrains aménagés pour l'exercice d'activités économiques ou de terrains destinés à la construction d'immeubles à usage d'habitation à condition qu'ils n'aient pas fait l'objet d'une exploitation ou d'une vente antérieure par ces promoteurs<sup>57</sup>.

⇒ L'acquisition par une société de leasing d'un immeuble auprès d'un promoteur immobilier en vue de sa location-vente s'enregistre au droit fixe de 15 dinars par page (sous respect des conditions ci-dessus mentionnées).

Le droit de conservation foncière de 1% demeure toujours dû.

#### XVI. TRANSMISSIONS DES ENTREPRISES (Importance élevé)

1. Les entreprises industrielles et de pêche dont il a été mis fin à leurs activités et que des promoteurs autres que ses anciens dirigeants et responsables les ont remis en activité peuvent bénéficier des encouragements fiscaux ou financiers prévus par le présent code.
2. Dans le cas de la cession d'une entreprise dans le cadre de transmission des entreprises en difficultés économiques ou celles qui interviennent suite au départ du propriétaire à la retraite en raison de son âge ou suite à son incapacité de poursuivre la gestion ayant bénéficié d'avantages au titre de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime

---

<sup>55</sup> Cette mesure n'a pas prévu d'avantages pour :

- Les droits exigibles au titre de l'immatriculation foncière pour les immeubles immatriculés (1%) ;
- Le droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés au registre foncier (1%) ;
- Les procédures en vigueur relatives à l'autorisation du gouverneur ;
- Les droits dus pour défaut d'origine de la propriété (3%).

<sup>56</sup> L'importation des articles admis en franchise doit se faire dans un délai de deux ans à partir de la date d'acquisition de la résidence, avec possibilité de renouvellement tous les cinq ans.

<sup>57</sup> **Conditions d'octroi du régime :**

Condition relative à la nature de la mutation : La mutation doit être à titre onéreux. Par conséquent, les mutations à titre gratuit effectuées par voie de donation ou dans le cadre de succession ne peuvent bénéficier de l'enregistrement au droit fixe. En outre, le contrat doit se rapporter à une première mutation.

Condition relative à l'affectation du bien : Le lot de terrain ou le bâtiment objet de la mutation doit être **affecté exclusivement à l'exercice d'une activité économique éligible aux avantages du CII**. (Exclusion : siège social)

Condition relative à l'absence d'exploitation antérieure du bien : Le lot de terrain ou le bâtiment ne doit pas avoir déjà fait l'objet d'une exploitation antérieure ni par le vendeur, ni par toute autre personne.

légal de sécurité sociale et au titre de l'IR ou de l'IS, l'acquéreur peut continuer à bénéficier des avantages précités pour la période restante et selon les mêmes conditions.

3. En cas de cession d'une entreprise (selon les deux cas ci-haut mentionnées) bénéficiaire d'avantages fiscaux et financiers ou de cession d'une partie d'une entreprise constituant une unité économique indépendante et autonome, le cessionnaire peut continuer à bénéficier des avantages relatifs à la phase d'exploitation<sup>58</sup> pour la période restante et se subroger au cédant en ce qui concerne les avantages financiers liés à la phase d'investissement<sup>59</sup>, à condition de :

- S'engager à poursuivre l'exploitation pour la période restante de dix ans à compter de la date d'entrée de l'investissement en production effective ;
- Déposer une déclaration par le cessionnaire auprès des services concernés par le secteur d'activité, accompagnée de l'engagement susvisé.

4. Les opérations de transmission des entreprises en difficultés économiques ou celles qui interviennent suite à l'atteinte du propriétaire de l'entreprise de l'âge de la retraite ou suite à son incapacité de poursuivre la gestion de l'entreprise ou suite à son décès ouvrent droit au bénéficiaire des avantages fiscaux prévus par la législation en vigueur relatifs à la plus-value provenant de la transmission des entreprises sous forme d'actifs ou sous forme de transmission des participations ainsi qu'aux droits d'enregistrement exigibles au titre de la transmission des propriétés et à la déduction des bénéfices ou des revenus réinvestis dans le cadre des opérations de transmission susvisées.

**Exemple :** Supposons qu'un projet, sous forme de société, s'est installé en 2005 dans une ZDR prioritaire (l'entrée en activité a eu lieu le 1<sup>er</sup> avril 2005) avec un coût d'investissement de 2MD. Les avantages dont peut bénéficier le projet sont:

Au titre de la phase de l'investissement :

- Réinvestissement financiers (100% sans MI) par les souscripteurs au capital de la société,
- Prime d'investissement de 500 mille dinars.

Au titre de la phase de l'exploitation :

- La prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale totalement durant une période de 5 ans et partiellement durant une période de 5 années supplémentaires,
- L'exonération des bénéfices provenant de l'exploitation totalement pendant 10 ans et à hauteur de 50% durant les dix années qui suivent sous réserve du minimum d'impôt,
- L'exonération de la contribution au FOPROLOS pour une période de 5 ans.

---

<sup>58</sup> Les avantages dont il s'agit sont :

- la déduction des revenus et bénéfices provenant de l'exploitation pour la période restante tels que les revenus et bénéfices provenant des projets exploités dans des ZDR ou au titre du développement agricole,
- la poursuite du bénéfice de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale pour la période restante,
- la poursuite du bénéfice de l'exonération de la contribution au FOPROLOS pour la période restante,

<sup>59</sup> La mesure prévoit le non remboursement:

- des avantages fiscaux octroyés au titre du réinvestissement des revenus et bénéfices dans la souscription au capital des sociétés et du réinvestissement des bénéfices au sien même de l'entreprise ;
- des avantages financiers représentés par les subventions d'investissement en général.

En supposant que ladite entreprise ait été transmise après 4 ans, soit le 1<sup>er</sup> avril 2009, la situation sera réglée comme suit :

<b>Les avantages</b>	<b>Entreprise cédante</b>	<b>Entreprise cessionnaire</b>
Exonération des revenus et bénéfices réinvestis	Non remboursable	Rien
Subvention d'investissement	Non remboursable	Subrogation du cessionnaire au bénéficiaire de l'avantage pour la partie des subventions non encore encaissée.
Prise en charge par l'Etat de la contribution patronale	Non remboursable	Poursuite du bénéfice de l'avantage durant une année (5-4) et 5 années d'une manière dégressive
Exonération des revenus et bénéfices provenant de l'exploitation	Non remboursable	Exonération totale durant 6 ans et déduction de 50% durant les 10 années qui suivent
Exonération de la participation au FOPROLOS	Non remboursable	Poursuite de bénéfice de l'avantage durant une année (5-4)

#### **XVII. ACTIVITES PROMETTEUSES ET A TAUX D'INTEGRATION ELEVE (Importance faible)**

L'article 52 du CII prévoit des avantages supplémentaires concernant<sup>60</sup> :

- l'exonération de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés pendant une période ne dépassant pas 5 ans ;
- la participation de l'État aux dépenses d'infrastructure;
- des primes d'investissement dans la limite de 5% du montant de l'investissement; La prime d'investissement peut être augmentée dans la limite de 20% du coût de l'investissement et ce, au titre des investissements réalisés dans les activités prometteuses et ayant un taux d'intégration élevé. Cette prime couvre les opérations d'investissement déclarées jusqu'au 31 décembre 2011.
- la suspension des droits et taxes en vigueur au titre des équipements nécessaires à la réalisation de l'investissement.

#### **XVIII. PASSAGE D'UN REGIME A UN AUTRE (Importance élevé)**

Les entreprises sont autorisées à passer d'un régime d'encouragement à un autre à condition de déposer une déclaration d'investissement, de procéder aux formalités nécessaires à cet effet, et de s'acquitter de la différence entre les primes et les avantages fiscaux<sup>61</sup> accordés

<sup>60</sup> Ces encouragements sont octroyés par décret après avis de la Commission Supérieure d'Investissement lorsque les investissements revêtent un intérêt particulier pour l'économie nationale ou pour les zones frontalières.

<sup>61</sup> - Les avantages fiscaux octroyés au titre du réinvestissement des revenus et bénéfices dans la souscription au capital des sociétés réalisant des projets éligibles aux avantages fiscaux prévus par le CII ;

- Les avantages fiscaux octroyés au titre du réinvestissement des bénéfices au sein de l'entreprise ;
- Les avantages relatifs aux droits et taxes indirects exigibles en cas d'acquisition ou d'importation d'équipements
- Les avantages financiers représentant les primes d'investissement de manière générale ;

au titre de la phase d'investissement après déduction du dixième par année d'activité pour la période précédant la date de migration.

Toutefois ne sont pas remis en cause, les avantages accordés au titre de la phase d'exploitation pendant les exercices d'activité effective.<sup>62</sup>

En outre, les entreprises qui procèdent au passage d'un régime d'encouragement à un autre avant la fin de deux années complètes à compter de la date d'entrée en exploitation effective sous le régime initial, sont tenues de payer les pénalités de retard calculées comme suit:

- Pour les primes, dotations et crédits, dus au taux de 0,75% par mois ou fraction de mois et ce, à partir de la date du bénéfice desdits primes, dotations ou crédits.
- Pour les avantages fiscaux et de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale, dus aux taux prévus par la législation en vigueur<sup>63</sup> et ce, à partir de la date du bénéfice de ces avantages.

**Exemple :** Supposons qu'un projet implanté dans une ZDR prioritaire d'un coût d'investissement initial de 3 MD et d'une prime d'investissement de 25% soit 750 mille dinars ait été transféré à une zone du deuxième groupe après 4 années d'exploitation effective sachant que le taux de la prime relative au deuxième groupe est de 15% du montant de l'investissement soit, dans ce cas particulier 450 mille dinars.

Dans ce cas, les avantages sont remboursés comme suit :

- Pour la prime d'investissement

Différence des avantages entre les deux régimes :  $750 - 450 = 300$  mille dinars

Les 6/10 de ladite différence sont remboursés, soit après déduction du dixième par année d'activité effective :  $(6/10) \times 300$  mille dinars = 180 mille dinars

Les pénalités de retard ne sont pas exigibles dans ce cas du fait que la migration a eu lieu après deux ans.

- Pour la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale et l'exonération de la contribution au FOPROLOS : non remise en cause des avantages octroyés au titre de la phase d'exploitation.

- Pour les avantages fiscaux : Il n'y a pas de différence entre les deux régimes.

## **XIX. DECHEANCES (Importance élevé)**

---

- Les droits d'enregistrement au titre de l'acquisition des immeubles bâtis ou non bâtis.

<sup>62</sup> - L'IR ou l'IS non acquitté au titre des avantages relatifs aux revenus ou bénéfices provenant de l'exploitation ;

- L'exonération de la contribution au FOPROLS, de la TFP et de la TCL;

- La prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale.

<sup>63</sup> - 0,5% par mois ou fraction de mois de retard, lorsque l'impôt exigible est acquitté spontanément et sans l'intervention préalable des services du contrôle fiscal.

- 1,25% suite à l'intervention des services du contrôle fiscal. Cette pénalité est réduite de 50% lorsque l'impôt exigible est acquitté dans un délai maximum de 30 jours à compter de la date de la reconnaissance de dette et à condition que la reconnaissance de dette intervienne avant l'achèvement de la phase de la conciliation judiciaire.

Les bénéficiaires des avantages prévus par le présent code en sont déchus en cas de non respect de ses dispositions ou de **non commencement** d'exécution du projet d'investissement dans un délai d'un an à partir de la date de la déclaration d'investissement.

Le retrait et le remboursement ne concernent pas les avantages octroyés à l'exploitation durant la période au cours de laquelle l'exploitation a eu lieu effectivement.

Les avantages fiscaux et les primes, octroyés à la phase d'investissement, sont remboursés après déduction du dixième par année d'exploitation effective et ce, sous réserve des dispositions relatives à la régularisation de la TVA.<sup>64</sup>

En outre, les promoteurs sont tenus, en cas de non réalisation du projet ou du détournement illégal de l'objet initial de l'investissement, de rembourser les primes et avantages octroyés majorés des pénalités de retard.

---

<sup>64</sup> Un reversement égal au montant de la TVA déduite ou qui aurait dû être payée ou ayant fait l'objet de remboursement, diminué d'un cinquième par année civile ou fraction d'année civile de détention s'il s'agit de biens d'équipement ou de matériel, et d'un dixième par année civile ou fraction d'année civile de détention s'il s'agit de bâtiment. Selon la doctrine administrative, le reversement est intégral lorsqu'il s'agit d'un terrain.

# CHAPITRE DEUX

## CODE DE L'IRPP ET DE L'IS

### I. REGIME DES EXPORTATIONS (Importance élevé)

**Définition :** Sont considérées opérations d'exportation :

- les ventes à l'étranger de marchandises **acquises localement**,<sup>65</sup>
- les prestations de services à l'étranger,
- les services réalisés en Tunisie et destinés à être utilisés à l'étranger,
- Prestations de services et des ventes de marchandises produites localement aux :
  - Entreprises totalement exportatrices prévues par le CII,
  - Entreprises établies dans les parcs d'activité économique,
  - Sociétés de commerce international
  - Organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents

**Déduction des revenus bénéfiques :** (Voir régime totalement exportateur du CII)

⇒ Le bénéfice de la déduction des bénéfices provenant des opérations d'exportation qu'elles soient directes ou indirectes est subordonné à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.

### II. HERBERGEMENT ET RESTAURATION DES ETUDIANTS (Importance élevé)

#### A. Dégrèvements financiers

Les revenus ou bénéfices (PM et PP) réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des sociétés qui réalisent des projets d'hébergement des étudiants ou de restauration au profit des étudiants, des élèves et des apprenants dans les centres de formation professionnelle de base sont déductibles à **100% avec MI** et ce sous les conditions suivantes :

- La réalisation et l'exploitation du projet conformément à un cahier de charge.
- La société émettrice des titres doit s'engager à réaliser le projet dans un délai de 3 ans à compter de la date de son approbation par le ministère et à l'exploitation directe du projet durant 10 ans.
- Les actions ou les parts doivent être nouvellement émises et la société ne doit pas réduire son capital pendant 5 ans à partir du 1<sup>er</sup> janvier qui suit l'année de libération sauf pour résorption des pertes.

<sup>65</sup> A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 le terme « acquise localement » sera modifié par « fabriqué localement »

- La présentation par le bénéficiaire de la déduction lors du dépôt de la déclaration de l'impôt :
  - Une attestation justifiant l'approbation du Ministère de tutelle du secteur pour la réalisation du projet,
  - Une attestation faisant état de toutes les informations nécessaires sur le projet et notamment son coût et son schéma de financement,
  - Une attestation de libération du capital souscrit,
  - L'engagement du promoteur à réaliser le projet dans un délai maximum de 3 ans à dater de son approbation par le Ministère de tutelle et à l'exploiter directement pendant une période minimale de 10 ans.

⇒ La condition de la tenue d'une comptabilité n'est pas demandée pour les PP pour bénéficier des dégrèvements financiers.

## **B. Dégrèvement physique**

Les revenus (**PP seulement**) réinvestis dans la réalisation de projets d'hébergement des étudiants ou de restauration au profit des étudiants, des élèves et des apprenants dans les centres de formation professionnelle de base sont déductibles à **100% avec MI** de 60% de l'IR normalement dû et ce sous les conditions suivantes :

- Réalisation du projet conformément à un cahier de charge établi le ministère de tutelle du secteur ;
- Le promoteur doit s'engager à réaliser le projet dans un délai de 3 ans à compter de la date de son approbation par le ministère de tutelle du secteur et à l'exploitation directe du projet pendant une durée de 10 ans.
- La présentation par le bénéficiaire de la déduction lors du dépôt de la déclaration d'impôt d'une attestation d'approbation du projet par le ministère et de toutes les informations nécessaires sur le projet (l'identité du promoteur, coût du projet, son schéma de financement...) et de l'engagement susvisé.

## **C. Déduction des revenus ou bénéfices**

Les revenus ou bénéfices réalisés au titre de la location d'immeubles au profit des étudiants ou de la restauration au profit des étudiants, des élèves et des apprenants dans les centres de formation professionnelle de base conformément à un cahier des charges sont déductibles à **100% sans MI** et ce durant les dix premières années d'activité à compter de la date de commencement desdites activités.

Le bénéfice de cet avantage est subordonné à la présentation annuelle lors du dépôt de la déclaration d'impôt, d'une **attestation délivrée par le ministère de tutelle** du secteur justifiant l'exploitation du projet conformément à un cahier des charges.

## **D. En matière de TVA**

Les activités d'hébergement des étudiants et de restauration au profit des étudiants, des élèves et des apprenants dans les centres de formation professionnelle de base conformément à un cahier des charges sont exonérées de la TVA.

### **III. CONSTRUCTIONS VERTICALES A USAGE D'HABITATION (Importance élevé)**

#### **A. Déduction des revenus ou bénéfices**

Les revenus ou bénéfices provenant de la location des constructions verticales à caractère social ou économique à usage d'habitations collective<sup>66</sup> exploitées conformément au cahier des charges approuvé par arrêté du ministre de l'équipement et de l'habitat sont totalement déductibles durant les 10 premiers années d'activité. La déduction ne doit pas aboutir à un impôt inférieur à :

- 10% du bénéfice global imposable sans tenir compte de l'avantage (pour les PM);
- 30% de l'IR dû sur le revenu global imposable sans tenir compte de l'avantage (pour les PP)

#### **B. Conditions**

- Le titulaire du projet doit s'engager à exploiter le projet directement pour une période de dix ans et ce, conformément aux dispositions du cahier des charges.
- Le bénéficiaire de la déduction doit produire à l'appui de la déclaration annuelle d'impôt, une attestation délivrée par le ministre de l'équipement et de l'habitat justifiant l'exploitation de projet conformément au cahier des charges.

#### **C. Déchéance**

La déchéance de l'avantage peut être aussi partielle, pour exploitation non conforme au cahier des charges, dans le cas où elle ne concerne qu'un seul exercice et ce dans la mesure où un investisseur a bénéficié de l'avantage à tort au titre d'une année donnée.<sup>67</sup>

### **IV. INVESTISSEMENTS REALISES A L'ETRANGER EN VUE D'EXPORTER DES PRODUITS TUNISIENS (Importance élevé)**

#### **A. Réinvestissement financier**

Les PP ou PM qui réinvestissent tout ou partie de leurs revenus ou bénéfices dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des entreprises qui s'installent à l'étranger **ayant pour objet exclusif** la commercialisation de marchandises et de services

<sup>66</sup> Est considérée comme construction verticale collective, toute construction comportant quatre étages ou plus en sus du rez-de-chaussée.

<sup>67</sup> C'est le cas notamment d'un investisseur bailleur qui a respecté toutes les conditions requises et qui a bénéficié de l'avantage sur la base des attestations de conformité délivrées par le ministre de l'équipement et de l'habitat. Toutefois il a été établi qu'au titre d'une année donnée il a failli à l'une des conditions prévues par le cahier des charges telles que celles relatives notamment au prix, à l'entretien des locaux.

d'origine tunisiens peuvent déduire les revenus ou bénéfices ainsi réinvestis de l'assiette soumise à l'IR ou à l'IS sous réserve du MI.<sup>68</sup>

#### Condition :

- La tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises ;
- L'acquisition de nouvelles actions ou parts sociales<sup>69</sup> ;
- La présentation d'une attestation de libération du capital souscrit.

**Exemple :** Soit une agence de voyage qui a réalisé au titre de l'année 2008 un bénéfice global net s'élevant à 200 000D. Supposons que ladite agence ait souscrit au cours de la même année à l'augmentation du capital de sa filiale installée en Allemagne dont l'objet exclusif est la promotion de voyages et de séjours en hôtels en Tunisie, pour un montant de 80.000D, totalement libéré au cours de la même année.

Dans ce cas, l'IS dû par l'agence de voyage est déterminé comme suit :

- Bénéfice imposable :	200 000D
- Déduction au titre de la souscription à l'augmentation du capital de la filiale implantée en Allemagne	<u>80 000D</u>
- Bénéfice imposable	120 000D
- IS dû : 120 000D x 30% =	36 000D
- Minimum d'IS dû : 200 000D x 20% =	40 000D

Dans ce cas, on retient l'IS liquidé sur la base du minimum d'impôt.

### B. Réinvestissement physique

Les PM soumises à l'IS qui créent des projets à l'étranger pour la commercialisation exclusive de marchandises et de services tunisiens peuvent déduire **100% sous réserve du MI** les bénéfices réinvestis (sommes effectivement engagées) dans la réalisation desdits projets de l'assiette de l'impôt sur les sociétés. (Sous respect des conditions prévues par l'Art. 7-2 du CII)

En outre, l'objet du projet doit se limiter exclusivement à la commercialisation de marchandises et de services tunisiens et la première opération de commercialisation doit intervenir avant l'expiration de la 2<sup>ème</sup> année qui suit celle au cours de laquelle la déduction a eu lieu.

### C. Remise en cause de l'avantage

Il est prévu la déchéance de l'avantage et l'exigibilité du montant de l'impôt ayant fait l'objet d'exonération et des pénalités y relatives en cas de :

<sup>68</sup> L'avantage en question profite aussi bien aux souscripteurs au capital des entreprises établies en Tunisie qui créent des réseaux de distribution exclusive de produits et de services tunisiens à l'étranger, qu'aux souscripteurs au capital des sociétés qui se constituent à l'étranger pour le même objet.

<sup>69</sup> Toutefois, seront admises en déduction des revenus ou bénéfices réinvestis dans la souscription aux titres déjà émis à condition que les sociétés émettrices des titres soient non établies ni domiciliées en Tunisie, et que le cédant ne soit pas un résident de Tunisie et dans la mesure où l'objet des projets ainsi acquis est transformé en vue de la commercialisation exclusive de marchandises ou de services tunisiens.

- non commercialisation de produits et de services tunisiens avant l'expiration de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle la déduction a été opérée ; ou
- la commercialisation par l'entreprise installée à l'étranger de produits et de services tunisiens parallèlement à d'autres produits d'origine étrangère.

## **V. SOCIÉTÉS D'INVESTISSEMENT À CAPITAL RISQUE (Importance élevé)**

### **A. Dégrèvements financiers**

- 35% sous réserve du MI au titre des fonds réinvestis dans le capital des SICAR ou placés auprès d'elles dans des fonds de capital risque (c'est-à-dire dans le cas où la SICAR ou le fonds emploie 65% de ses fonds ou actifs dans les entreprises visées par la loi<sup>70</sup>).
- 100% nonobstant le MI dans le cas où la SICAR emploie 75% au moins de son capital libéré et 75% au moins de chaque montant placé auprès d'elle dans des fonds de capital risque dans la souscription aux actions ou aux parts sociales nouvellement émises par des entreprises implantées dans les ZDR, dans les zones agricoles à climat difficile ou dans les zones de pêche à ressources insuffisamment exploitées régies par le CII.

### **B. Conditions requises pour le bénéfice de la déduction :**

- L'émission de nouvelles actions ou part sociale ;
- L'intervention des SICAR dans le cadre d'opérations d'investissement prévues par la législation en vigueur ;
- Non retrait des montants déposés dans les fonds de capital risque pendant une période de cinq ans à partir du premier janvier de l'année qui suit celle du paiement ;
- Non réduction du capital pendant une période de cinq ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit sauf dans le cas de réduction pour résorption des pertes ;
- La tenue par les bénéficiaires de la déduction d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, et ce, pour les PP qui exercent une activité commerciale ou une profession non commerciale ;
- La présentation à l'appui de la déclaration de l'impôt, par les bénéficiaires de la déduction :

---

<sup>70</sup> - les entreprises implantées dans les zones de développement régional régies par le CII ;  
- les entreprises implantées dans les zones agricoles à climat difficile ou les zones de pêche à ressources insuffisamment exploitées ;  
- les projets réalisés dans le cadre de petites et moyennes entreprises régies par le CII ;  
- les entreprises des nouveaux promoteurs tels que définis par le CII ;  
- les entreprises qui réalisent des investissements permettant de promouvoir la technologie ou sa maîtrise ainsi que l'innovation dans tous les secteurs économiques prévus par le CII ou dans les activités bénéficiaires des interventions du régime d'incitation à l'innovation dans le domaine de la technologie de l'information ;  
- les entreprises bénéficiaires des avantages relatifs au réinvestissement des revenus et bénéfices au titre des opérations de transmission des entreprises prévues par la législation en vigueur ;  
- les entreprises objet d'opérations de mise à niveau dans le cadre d'un programme de mise à niveau agréé par le comité de pilotage du programme de mise à niveau ;  
- les entreprises en difficultés économiques bénéficiaires des avantages fiscaux relatifs au réinvestissement des revenus et bénéfices au titre de la transmission des entreprises prévus par la législation en vigueur

- Une attestation de libération du capital souscrit ou d'une attestation prouvant le paiement des montants ; et
- Une attestation de placement délivrée par la SICAR justifiant l'emploi par ladite société de son capital libéré ou des montants déposés dans les fonds de capital risque conformément aux conditions fixées à cet effet ; ou
- Un engagement de respecter ces conditions dans un délai ne dépassant pas la fin de l'année qui suit celle au cours de laquelle a eu lieu la libération du capital souscrit ou le paiement des montants.

- La non cession des actions, des parts sociales ou des parts qui ont donné lieu au bénéfice de la déduction, avant la fin des deux années suivant celle de la libération du capital souscrit ou celle de la souscription aux parts ou de leur acquisition.

- La non stipulation dans les conventions signées entre les sociétés et les souscripteurs de garanties en dehors du projet ou de rémunérations qui ne sont pas liées aux résultats du projet objet de l'opération de souscription.

- L'affectation des bénéfices ou des revenus réinvestis dans un compte spécial au passif du bilan non distribuable sauf en cas de cession des actions, des parts sociales ou des parts ayant donné lieu au bénéfice de la déduction, et ce, pour les personnes soumises légalement à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour le bénéfice de la déduction.

### **C. Déchéance**

La SICAR (ou le gestionnaire du fonds) est tenue solidairement avec les bénéficiaires de la déduction chacun dans la limite de la déduction dont il a bénéficié de payer le montant de l'IR ou de l'IS dû et non acquitté et des pénalités y afférentes en cas :

- de non emploi du capital libéré et des montants déposés dans les fonds de capital risque dans les conditions susvisées, ou
- dans le cas de réduction de son capital avant l'expiration de la période susvisée.

## **VI. COMPTES EPARGNES EN ACTIONS (Importance élevé)**

Les sommes déposées dans un compte intitulé « Compte épargne en action » ouvert auprès d'un établissement de crédit ayant la qualité de banque ou auprès d'un intermédiaire en bourse sont déductibles du revenu imposable des **personnes physiques**, au titre de l'année de dépôt, dans la **limite de 20 000 dinars par an** et **sous réserve du MI** (60% de l'IR dû).

Les conditions suivantes doivent être remplies :

- Les sommes doivent être déposées pour la souscription ou l'acquisition :
  - d'actions admises à la cote de la bourse,
  - de bons de trésor assimilables, ou
  - d'actions et de parts sociales des OPCVM dont les actifs sont employés pour l'acquisition d'actions cotées en bourse et de bons de trésor assimilables.
- La production d'un certificat de dépôt délivré par l'établissement auprès duquel le compte a été ouvert.

- Le non retrait des sommes déposées dans le compte pendant une période de 5 ans à compter du 1/1 de l'année qui suit celle du dépôt. Cependant si le retrait intervient après l'expiration de la 3<sup>ème</sup> année qui celle du dépôt ou lorsque le retrait intervient suite à des événements imprévisibles, seul le principal de l'IR dû est acquitté sans les pénalités de retards.

### *En savoir plus :*

⇒ La tenue d'une comptabilité n'est pas une condition exigée pour bénéficier de la déduction.

⇒ Les forfaitaires dans la catégorie des BIC ne peuvent pas bénéficier d'une telle déduction car elles sont soumises à un impôt forfaitaire fixé en fonction de leur CA. Toutefois, les PP soumises au régime forfaitaire et qui réalisent une plus-value provenant de la cession du fonds de commerce au titre d'une année déterminée, peuvent bénéficier de la déduction des montants déposés dans les comptes épargne en actions au titre de la même année dans la limite susvisée.

⇒ Les montant déposé en compte épargne action ne sont déductible qu'au titre de l'année de dépôt. (Idem pour le compte épargne pour l'investissement)

**Nouveauté 2011 :** *Suivant décret-loi n°28-2011 du 18 avril 2011, il a été décidé d'augmenté le plafond de 20.000 dinars à 50.000 dinars. Cet avantage s'applique aux bénéfices et revenus de l'exercice 2011 et suivant.*

## VII. COMPTE EPARGNE POUR L'INVESTISSEMENT (Importance élevé)

**Avantage :** Les montants déposés **par les PP** dans des comptes épargnes pour l'investissement (CEI) ouverts auprès de la Caisse d'Epargne Nationale de Tunisie ou auprès d'un établissement de crédit ayant la qualité de banque sont déductibles de l'assiette sur le revenu au titre de l'année de dépôt dans la **limite de 20 000 dinars** par an et ce **sous réserve du MI**.

**Conditions :** Les conditions suivantes doivent être remplies :

- Les montants déposés dans les CEI ainsi que les intérêts y afférents doivent être **exclusivement** employés, au nom du titulaire du compte ou au nom de l'un de ses enfants, dans :

- la réalisation de projets individuels nouveaux<sup>71</sup> ;
- La souscription au capital initial des sociétés ouvrant droit à la déduction des revenus ou bénéfices réinvestis.

- Les montants déposés dans les CEI ainsi que les intérêts y relatifs doivent être utilisés au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'expiration de la période de l'épargne fixée à 5 ans.<sup>72</sup>

<sup>71</sup> Il s'agit des projets réalisés dans les activités ou dans les secteurs régis par :

- Le code d'incitation aux investissements,
- Le code de l'IR et de l'IS, tels que l'hébergement et la restauration universitaires, l'habitat collectif social, les projets réalisés à l'étranger dans le but de commercialiser exclusivement des produits ou des services tunisiens.
- une législation spécifique, tels que le commerce international, les projets réalisés dans les PAE.

<sup>72</sup> En conséquence, l'utilisation des sommes déposées dans la réalisation de l'objet pour lequel elles ont été déposées doit intervenir au plus tard le 31 décembre de la 6<sup>ème</sup> année à partir de l'année de l'épargne.

**Déchéance** : Toute opération de retrait des fonds pour une raison autre que la réalisation des projets prévus ou tout projet réalisé après l'expiration de la période susvisée, entraîne le paiement de l'impôt dû et non acquitté au titre des montants déposés y compris les intérêts y afférents majoré des pénalités.<sup>73</sup>

## VIII. COURTAGE INTERNATIONAL (Importance élevé)

Les PP ou PM qui réalisent des opérations de courtage international, bénéficient de la déduction de **50 % sans MI** durant les 10 premières années d'activité des revenus ou bénéfices provenant de ces opérations de l'assiette imposable.

Les conditions suivantes doivent être remplies :

- La tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises,
- La possibilité de détermination par la comptabilité des bénéfices provenant des opérations du courtage international.
- La production à l'appui de la déclaration de l'IR ou de l'IS d'une attestation justifiant le transfert des devises étrangères provenant des opérations dudit courtage à un compte bancaire en Tunisie.<sup>74</sup>

### *En savoir plus :*

⇒ Les opérations de courtage international sont celles qui consistent en la mise en rapport d'un acheteur et d'un vendeur non résident.

⇒ Les ETE sont considérées non résidentes lorsque leur capital est détenu par des non résidents tunisiens ou étrangers au moins égale à 66 % du capital.

⇒ Pour le décompte de la période de dix ans pour les entreprises en activité avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001, sont prises en considération les opérations de courtage réalisées à partir du 1/1/2000.

⇒ Les revenus provenant des opérations de courtage entre un fournisseur étranger et une société totalement exportatrice ne sont pas considérée comme des revenus d'exportation.

**Exemple** : Soit une ETE créée en 1994 qui a réalisé au titre de l'exercice 2008 un bénéfice global s'élevant à 800 000D.

Supposons que l'examen de la comptabilité de cette entreprise ait permis de dégager un bénéfice de 200 000D provenant d'une opération de courtage international liant une ETE établie en Tunisie et détenue à 85% par une société belge avec une société canadienne.

Dans ces conditions, l'IS dû par cette entreprise est liquidé comme suit :

Bénéfices provenant de l'exportation	600 000 D
Déduction des bénéfices provenant de l'exportation (100% sans MI)	-600 000 D
Bénéfice provenant des opérations de courtage international	200 000 D

<sup>73</sup> Les pénalités de retard ne seront pas exigibles lorsque le retrait des montants déposés a lieu suite à la survenance d'événements imprévisibles tels que définis par la législation en vigueur.

<sup>74</sup> Les entreprises non résidentes n'ont pas l'obligation de rapatrier les devises en Tunisie.

Déduction de 50% des bénéfices provenant des opérations de courtage international (50% sans MI) =	-100 000 D
Bénéfice imposable	100 000 D
IS dû = 100 000 D x 30% =	30 000 D

## **IX. BUREAUX D'ENCADREMENT ET D'ASSISTANCE FISCALE (Importance élevé)**

Les bureaux d'encadrements et d'assistance fiscale peuvent déduire **50% sans MI** des revenus ou bénéfices provenant de l'activité durant les 3 premières années d'activité.

Les conditions suivantes doivent être remplies :

- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises ;
- l'exploitation du bureau d'encadrement et d'assistance fiscale conformément au **cahier des charges** approuvé par l'arrêté du ministre des finances du 15 mai 2001.

## **X. FONDS D'AMORÇAGE (Importance moyenne)**

**Réinvestissements financiers** : Les bénéfices et revenus réinvestis dans l'acquisition des parts des fonds d'amorçage sont déductibles de l'assiette de l'impôt sans MI. (100% sans MI)

Le bénéfice de la déduction est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :

- La tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, pour les PP qui exercent une activité commerciale ou une profession non commerciale ;
- La présentation à l'appui de la déclaration annuelle de l'IR ou de l'IS de l'année de la déduction d'une attestation de souscription et de paiement des parts.

**Déchéance** : Le non respect des conditions prévues par la loi susvisée relatives à l'utilisation des actifs du fonds aux fins et dans un délai ne dépassant pas la fin de la 4ème année suivant celle de la souscription, engendre le paiement de l'impôt dû et non payé au titre des montants réinvestis dans l'acquisition des parts du fonds majoré des pénalités de retard y afférentes, et ce solidairement entre le gestionnaire du fonds et le bénéficiaire de la déduction.

## **XI. TRANSMISSIONS DES ENTREPRISES (Importance élevé)**

### **A. Les opérations de transmission concernées par le régime de faveur**

- La cession des entreprises en difficultés économiques, dans le cadre du règlement judiciaire ;
- La cession de l'entreprise par le propriétaire qui a atteint l'âge de la retraite ;
- La cession de l'entreprise suite à l'incapacité du propriétaire de poursuivre sa gestion ;
- La transmission de l'entreprise suite au décès de son propriétaire ;

- La cession totale des participations du dirigeant d'une société qui possède plus de 50% de son capital suite à l'atteinte de l'âge de retraite, incapacité ou décès.<sup>75</sup>

## **B. Teneur des avantages**

### **a) En matière d'impôts directs**

- Est déductible du bénéfice imposable, la plus value provenant de la cession totale ou partielle qui portent sur une unité économique indépendante et autonome de l'entreprise
- Est exonération de la plus value provenant de la cession totale des actions ou parts sociales par un dirigeant d'une société qui possède plus de 50% du capital.
- L'entreprise cessionnaire continue de bénéficier :
  - des avantages relatifs à l'IR et à l'IS dont bénéficiait l'entreprise cédée dans le cadre du CII.
  - des avantages relatifs à la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale dont bénéficiait l'entreprise cédée dans le cadre du CII et ce jusqu'à expiration de sa période.

#### Les conditions suivantes doivent être remplies :

- La production d'un état des actifs cédés indiquant la valeur comptable nette des actifs, la valeur de cession et la plus value ou la moins value enregistrée.
- Les références de la décision de la cession, les références du JORT comportant publication de la décision de la cession pour les opérations de cession des entreprises en difficultés économiques.

### **b) En matière de dégrèvement fiscaux**

- Les avantages fiscaux dont a bénéficié l'entreprise cédée et éventuellement les souscripteurs à son capital en vertu des dispositions du CII ne sont pas remis en cause.
- Sont déductibles des revenus ou bénéfices imposables dans la limite de 35% des revenus ou bénéfices imposables et sous réserve du MI.<sup>76</sup>

#### Les conditions suivantes doivent être remplies :

- La tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes morales et pour les PP réalisant des revenus dans la catégorie des BIC ou dans la catégorie des BNC.
- La production à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt de l'année de la déduction :
  - d'une photocopie de la décision du ministre des finances précitée, et

<sup>75</sup> Pour le décompte du taux de participation, sont prises en considération les participations directes et indirectes de l'associé ainsi que celles du conjoint et des enfants non émancipés.

<sup>76</sup> La déduction précitée est accordée sur la base d'une décision du ministre des finances ou toute personne déléguée par le ministre des finances à cet effet.

- d'un état des actions ou des parts sociales acquises comportant notamment la valeur d'acquisition, dans le cas de la transmission des participations du dirigeant, ou bien
- d'un état des éléments acquis comportant notamment la valeur de l'acquisition dans le cas de la transmission de l'actif de l'entreprise ou d'une partie qui constitue une unité économique indépendante et autonome.

### **c) En matière des droits d'enregistrement**

- Les opérations de transmission à titre onéreux bénéficient de l'enregistrement au droit fixe de 100 dinars par acte.
- La transmission par décès est exonérée des droits d'enregistrement sur les successions, sous réserve de certaines conditions.

Les conditions suivantes doivent être remplies pour les transmissions à titre onéreux:

- L'entreprise transmise doit être soumise à l'IS ou à l'IR selon le régime réel,
- L'entreprise transmise doit avoir déposé la déclaration d'existence à la date de sa transmission,
- L'entreprise transmise, doit être entrée effectivement en activité à la date de sa transmission.

### **d) En matière de TVA**

- Est dispensé de la régularisation de la TVA les cessions des bâtiments, équipements ou matériels avant la fin de la période de 10 ans à partir de la date d'acquisition s'il s'agit de bâtiments, et de 5 ans à partir de la date d'acquisition s'il s'agit d'équipements ou matériels.
- ⇒ Etant noté que ladite mesure ne concerne pas les marchandises et les terrains. En effet, les transmissions de marchandises demeurent soumises à la TVA et la transmission des terrains donne lieu à la régularisation intégrale de la TVA initialement déduite.

Les conditions suivantes doivent être remplies :

- L'entreprise cédante doit communiquer au bureau de contrôle des impôts compétent pendant le mois qui suit celui au cours duquel la cession a eu lieu un état comportant notamment les mentions prévues par la loi.<sup>77</sup>
  - L'entreprise cessionnaire des équipements, matériels ou bâtiments doit être assujettie à la TVA et il faut que les bâtiments, équipements ou matériels objet de la cession soient utilisés dans la réalisation d'une activité soumise à la TVA.
- ⇒ Dans le cas de cessation d'activité ou de cession des bâtiments, équipements ou matériels par l'entreprise cessionnaire avant la fin de la durée minimale de détention qui rend le droit de

---

<sup>77</sup> - la désignation des bâtiments, équipements et matériels objet de la cession,

- la date de leur acquisition,

- le prix d'acquisition hors TVA,

- le taux et le montant de la TVA ayant fait l'objet de déduction ou de suspension au titre desdits biens,

- le pourcentage de déduction pour les entreprises partiellement soumises à la TVA.

déduction définitif, l'avantage est remis en cause et par conséquent il y a lieu d'effectuer la régularisation de la taxe déduite ou ayant fait l'objet de suspension.

### **C. Conditions de fonds requises pour le bénéfice du régime**

- La poursuite par l'entreprise cessionnaire de l'exploitation de l'entreprise ou de l'unité économique acquise pour une période de 3 ans au moins à partir de l'année qui suit l'année de l'acquisition<sup>78</sup> ;
- La poursuite de l'exploitation de la société qu'il dirigeait pour une période de 3 ans au moins suivant l'année de l'exonération.
- Le bénéfice du régime de faveur est subordonné à l'inscription des actifs objets de la transmission au bilan de l'entreprise.

### **D. Les conséquences du non respect de la condition de poursuite de l'exploitation**

En cas de cession ou d'arrêt de l'exploitation avant l'expiration de la période de 3 ans suivant l'année de la déduction ou de l'exonération le cédant et le cessionnaire seront tenus chacun dans les limites de l'avantage dont il a bénéficié du paiement de l'impôt non acquitté et des pénalités de retard exigibles.<sup>79</sup>

**Exemple n°1 :** Supposons qu'une société à responsabilité limitée exerçant dans le domaine d'accoupage, d'abattage, de transformation et de vente de produits avicoles est constituée entre trois associés.

Supposons que le gérant de la société ait atteint l'âge de la retraite en 2007 et ait décidé de transférer la gérance à son fils et de lui céder l'abattoir pour un montant de 197.200 dinars.

Supposons aussi que l'opération de transmission des actifs ait généré une plus-value de :

- 72 000D provenant de la cession d'une construction réservée à l'abattage,
- 8 000D provenant de la cession d'une chaîne qui sert à accrocher la volaille abattue,
- 3 000D provenant de la cession d'un camion frigorifique destiné pour le transport de volaille,
- 400D provenant de la cession du matériel de bureau.

Si on suppose que la société en question ait réalisé au titre de l'exercice 2007 un bénéfice fiscal net de 300.000D compte tenu du résultat de cession de l'unité, et s'agissant d'une cession partielle des éléments de l'actif constituant une unité indépendante et autonome par un dirigeant qui a atteint l'âge de la retraite, la plus-value provenant de ladite opération est admise en déduction pour la détermination du bénéfice imposable de la société, et ce, comme suit :

- bénéfice global net	300 000D
- déduction de la plus-value Provenant de la cession des éléments de l'actif	83 400D
-Bénéfice global imposable	216 600D
- impôt dû $216\ 600D \times 30\% =$	64 980D

<sup>78</sup> La condition de poursuite de l'exploitation pour une période de 3 ans n'est pas exigée pour les opérations de cession des entreprises en difficultés économiques.

<sup>79</sup> Les impôts, droits et taxes précités et les pénalités de retard y relatives ne seront pas exigibles en cas de non poursuite de l'exploitation pour les motifs non imputables à l'entreprise. (Liste fixée par Décret)

**Exemple n°2 :** En exécution d'un jugement du tribunal de première instance de Tunis le 17 janvier 2007 qui a prononcé la transmission de la totalité de la société « S » à la société « D » pour un prix de 1MD majoré des dettes constatées et évaluées à 500 000 dinars, il a été rédigé le 20 avril 2007 un acte de transmission de la société « S » conclu entre le commissaire de l'exécution et la société « D ». Ledit acte prévoit la transmission des biens suivants :

- des immeubles immatriculés d'une valeur de 700 000 dinars,
- un fonds de commerce d'une valeur de 120 000 dinars,
- des équipements et matériels d'une valeur de 80 000 dinars,
- 1000 actions du capital de différentes entreprises d'une valeur de 100 dinars l'action.

Détermination des droits dus :

L'acte de transmission de la société « S » est soumis au :

- droit fixe de 100 dinars,
- droit d'inscription foncière :  $700.000 \times 1\% = 7000 \text{ D}$ .

Le bénéfice de cet avantage est subordonné à l'engagement de la société « D » de poursuivre l'exploitation de la société « S » jusqu'au moins 31 décembre 2010.

**Exemple n°3 :** Supposons qu'une entreprise industrielle « A », totalement assujettie à la TVA ait été cédée en date du 5 janvier 2007 dans le cadre du règlement judiciaire prévu par la loi n°95-34 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques à une entreprise « B » totalement assujettie à la TVA.

Les biens en possession de l'entreprise « A » à la date de cession sont les suivantes :

	<b>Date d'acquisition</b>	<b>Montant hors TVA</b>	<b>Taux de la TVA</b>
<b>Equipements</b>	10 avril 2003	18 000 dinars	10%
<b>Meubles de bureau</b>	20 juin 2005	5 000 dinars	18%

Dans ce cas, l'entreprise « A » n'est pas tenue de régulariser la TVA au titre de l'opération de cession des équipements et meubles de bureau.

Supposons que l'entreprise « A » possède, à la date de la cession, un terrain acquis auprès d'un lotisseur immobilier privé en date du 3 mars 2002 pour un montant de 50 000 dinars hors TVA et que l'opération d'achat ait supporté la TVA au taux de 18%.

Dans ce cas, l'entreprise « A » est tenue de :

- payer le montant total de la TVA déduite au titre du terrain et ce comme suit :
  - prix d'achat : 50 000 dinars
  - TVA déduite :  $50\,000 \text{ D} \times 18\% = 9\,000 \text{ dinars}$
- Mentionner le montant et le taux de la TVA sur le contrat de vente pour permettre à l'entreprise « B » cessionnaire de déduire la totalité du montant de la TVA.

**Exemple n°4 :** Supposons qu'une entreprise « A » totalement exportatrice a cédée une partie de ses éléments d'actifs à une entreprise « B » totalement assujettie à la TVA par le propriétaire de l'entreprise qui a atteint l'âge de la retraite, et ce le 15 mars 2008.

Les actifs cédés se composent:

- d'un dépôt acquis auprès d'un promoteur immobilier en date du 8 février 2003 pour le montant de 40 000 dinars en suspension de la TVA.

- d'équipements acquis le 17 mai 2002 pour le montant de 5 000 dinars en suspension de la TVA.

Lors de la cession desdits dépôt et équipements, la régularisation de la TVA objet de suspension n'est pas due.

Par contre si on suppose que l'entreprise « B » procède à la cession du dépôt en date du 2 janvier 2009 à une autre entreprise assujettie à la TVA.

Dans ce cas, elle doit régulariser la TVA comme suit :

- montant d'acquisition : 40 000 dinars
- montant de la TVA suspendue :  $40\,000D \times 18\% = 7\,200$  dinars
- période de détention au niveau des deux entreprises : du 8 février 2003 au 2 janvier 2009, alors il y a lieu de régulariser la TVA dans la limite de la période de détention restante c'est-à-dire 3 ans.
- montant de la TVA à payer au trésor :  $7\,200D \times 3/10 = 2\,160$  dinars.

## **XII. BENEFICES PROVENANT DES CONTRATS DE LOCATION DES TERRES AGRICOLES RESERVEES AUX GRANDES CULTURES (Importance moyenne)**

- Pour les PP : Exonération de l'IRPP des revenus provenant de la location des terres agricoles réservées aux grandes cultures objet de contrats de location conclus pour une période minimale de trois ans.

- Pour les PM : Déduction pour la détermination du bénéfice imposable sans MI, des revenus provenant de la location des terres agricoles réservées aux grandes cultures objet de contrats de location conclus pour une période minimale de trois ans.

Le bénéfice de cette exonération et déduction est subordonné :

- à l'engagement du locataire de réserver la terre aux grandes cultures,
- au dépôt, à l'appui de la déclaration de l'IR ou de l'IS d'une attestation que la terre objet de la location a été réservée aux grandes cultures conformément aux exigences de la rotation des cultures.

⇒ Est exonère des droits d'enregistrement, les contrats de location des terres agricoles pour une période minimale de trois ans à condition de l'engagement du locataire dans le contrat de location de les réserver aux grandes cultures.

## **XIII. ENCOURAGEMENT DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES (Importance élevé)**

La LF 2011 permet aux entreprises créées à partir du 1er janvier 2011 déduire une quote-part de leurs bénéfices ou revenus provenant de l'exploitation des trois premières années d'activité, fixée comme suit :

- 75% pour la première année,
- 50% pour de la deuxième année,

- 25% pour de la troisième année.

L'avantage de la déduction d'assiette s'applique aux entreprises :

- créées à partir du 1er janvier 2011 dans le cadre de la réalisation d'investissements nouveaux ;
- dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 300 mille dinars pour les activités de services et les professions non commerciales et 600 mille dinars pour les activités d'achat en vue de la revente et les activités de transformation et de consommation sur place. (L'avantage en question est apprécié chaque année séparément).

La LF 2011 précise que la déduction ne profite pas aux entreprises :

- créées dans le cadre des opérations de transmission ou suite à la modification de la forme juridique de l'entreprise ;
- constituées par des personnes qui exercent la même nature d'activité que l'entreprise créée et concernée par l'avantage.

Le bénéfice de la déduction est subordonné à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.

# CHAPITRE TROIS

## LOIS SPESIFIQUES

### I. SOCIETES DE COMMERCE INTERNATIONAL (Importance moyenne)

#### A. Définition

L'activité des SCI consiste dans l'exportation et l'importation de marchandises et de produits, ainsi que dans tout genre d'opérations de négoce international et de courtage.

Sont considérées SCI celles qui :

- réalisent au moins 50% de leurs ventes annuelles à partir des exportations de marchandises et de produits d'origine tunisienne. Cependant, ledit pourcentage peut être ramené à 30% dans le cas où la société réalise un montant minimum d'un million de dinars de ses ventes annuelles à l'exportation à partir de marchandises et produits d'origine tunisienne,
- effectuent exclusivement des opérations d'importation et d'exportation de marchandises et produits avec des entreprises totalement exportatrices.

**Pour SCI résidentes :** Le solde des opérations de négoce<sup>80</sup> et de courtage<sup>81</sup> a été considéré comme étant une exportation et entre par conséquent dans le calcul du montant du CA annuel minimum à l'exportation de marchandises et de produits d'origine tunisienne.

**Pour les SCI non résidentes<sup>82</sup> :** Les importations réalisées pour le compte des opérateurs du commerce extérieur et destinées à la mise à la consommation sur le marché local sont considérées comme des exportations de produits et marchandises d'origine tunisienne. Les exportations de produits et marchandises d'origine tunisienne ne comprennent pas :

- les opérations d'importation de produits et marchandises à entreposer sous douane en vue de leur réexportation,
- les opérations d'exportation de marchandises et produits d'origine étrangère,
- les opérations d'importation de marchandises et produits effectuées en transit sur la Tunisie.

#### B. Conditions d'exercice de l'activité de commerce international

- Pour être constituées, les SCI doivent disposer d'un capital dont le montant est au moins égal à 150.000 D. Le capital minimum est réduit à 20.000 Dinars pour les jeunes promoteurs.

---

<sup>80</sup> Le solde des opérations de négoce international étant égal à la différence entre le produit des ventes réalisées à l'étranger de produits d'origine étrangère et le montant des achats afférents aux dites opérations.

<sup>81</sup> Le solde des opérations de courtage international est égal au montant des commissions perçues et effectivement rapatriées en Tunisie.

<sup>82</sup> Les SCI sont considérées non résidentes lorsque leur capital social est détenu par des non résidents tunisiens ou étrangers au moyen d'une importation de devises convertibles au moins égale à 66% du capital.

- L'exercice de l'activité de commerce international est subordonné au dépôt d'une déclaration d'investissement auprès du Centre de Promotion des Exportations (CEPEX).
- Toute vente effectuée directement sur le marché local par les SCI est strictement interdite.<sup>83</sup>

### **C. Régime fiscal des SCI**

#### **a) Les SCI totalement exportatrices**

Elles sont définies comme étant celles qui s'engagent à réaliser au moins 80% de leurs ventes à partir d'opérations d'exportations le reliquat du CA peut provenir des importations.

Le régime fiscal applicable à ces sociétés est celui des ETE prévu par le CII :

- Déduction des bénéfices provenant de l'exportation (*voir régime totalement exportateur*) ;
- la franchise totale des droits et taxes dûs à l'importation des biens et produits ;
- la suspension de la TVA due au titre de leurs acquisitions locales des biens, produits et services nécessaires à leurs activités.<sup>84</sup>

⇒ Les redevances payées par les SCI totalement exportatrices aux personnes non établies ni domiciliées en Tunisie ne sont pas soumises à la retenue à la source. (Article 3 IRPP&IS)

#### **b) Les SCI partiellement exportatrices**

Les SCI partiellement exportatrices sont celles qui réalisent des opérations d'importation et d'exportation. Ces sociétés peuvent prétendre aux avantages fiscaux relatifs à l'exportation prévus au régime partiellement exportateur du CII.

#### **c) Régime des équipements**

Les SCI peuvent être autorisées à acquérir en suspension de TVA et le cas échéant du DC les équipements, biens et services nécessaires à la réalisation des opérations d'exportation.<sup>85</sup>

#### **d) Les dégrèvements fiscaux au titre des bénéfices ou revenus réinvestis**

Les PP ou PM qui souscrivent au capital initial des SCI totalement exportatrices, bénéficient de la déduction totale des revenus ou bénéfices réinvestis de l'assiette soumise à l'IRPP ou à l'IS sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-1 du CII)

---

<sup>83</sup> Celles-ci sont obligées de passer par les opérateurs du commerce extérieur (Office du Commerce de Tunisie, Magasin Général et autres Commerçants et Industriels...) selon les conditions prévues par la réglementation en vigueur.

<sup>84</sup> Toutefois, il est à préciser que ce régime, de faveur ne s'applique pas aux voitures de tourisme ainsi qu'aux dépenses d'entretien et de réparation.

<sup>85</sup> Deux types d'autorisations peuvent leur être accordés :

- une autorisation générale, d'une durée de validité limitée à une année renouvelable qui servira pour l'acquisition de biens et services ouvrant droit à déduction et nécessaires à leur activité.
- des autorisations ponctuelles accordées au cas par cas, pour leurs acquisitions de biens d'équipement dont la liste est fixée par décret.

Par ailleurs, les mêmes sociétés peuvent prétendre au bénéfice du dégrèvement fiscal total des bénéfices en cas de réinvestissement interne sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)

⇒ La doctrine administrative est restée muette pour les SCI partiellement exportatrice. A priori, elles ne peuvent prétendre des dégrèvements physiques et financiers pour les souscripteurs.

## **II. PARCS D'ACTIVITES ECONOMIQUES (Importance faible)**

### **A. Déduction des revenus et bénéfices (Voir régime totalement exportateur du CII)**

### **B. Régime fiscal au regard des droits et taxes (Voir régime totalement exportateur du CII)**

Les entreprises installées dans les PAE ne sont soumises au titre de leurs activités en Tunisie qu'au paiement des taxes, droits, redevances et impôts suivants :

- 1- les droits et les taxes afférents aux véhicules de tourisme,
- 2- le droit unique compensatoire sur le transport terrestre,
- 3- les contributions et cotisations au régime légal de la sécurité sociale,
- 4- droit de souscription et de versement.

### **C. Dégrèvements physiques et financiers**

*Réinvestissements financiers* : 100% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-1 du CII)

*Réinvestissements physiques* : 100% sous réserve du MI (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)

### **D. Ventes sur le marché local**

L'écoulement sur le marché local des biens ou services en provenance du PAE est considéré comme une importation et est de ce fait soumis à autorisation préalable et au paiement des droits et taxes dus à l'importation.

Toutefois, les entreprises opérant dans les secteurs de l'industrie et des services peuvent, sans autorisation préalable, écouler une partie de leurs productions ou prestations de services sur le marché local, et ce, dans la limite d'une proportion ne dépassant pas 20% de leurs chiffres d'affaires. (Se référer au régime totalement exportateur du CII)

Les revenus et bénéfices provenant des ventes et prestations de services effectuées par ces entreprises sur le marché local sont soumis à l'IR ou à l'IS selon les dispositions du droit commun et doivent subir la retenue à la source selon les dispositions du droit commun.

## **E. Personnel étranger**

Les opérateurs peuvent recruter librement des agents d'encadrement et de maîtrise de nationalité étrangère dans la limite de quatre par entreprise, notification de ce recrutement devant être faite à l'exploitant du PAE.<sup>86</sup>

Le personnel étranger recruté ainsi que les investisseurs ou leurs représentants étrangers chargés de la gérance de l'entreprise bénéficient :

- 1- du paiement d'un impôt forfaitaire sur les revenus au taux de 20% du revenu brut.
- 2- de l'exonération des droits de douane et des taxes d'effet équivalent et des taxes exigibles à l'importation des effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque personne.<sup>87</sup>

## **F. Déchéance**

Les bénéficiaires des avantages en sont déchus en cas de non respect de dispositions de la loi ou en cas de non commencement d'exécution du programme d'investissement dans un délai d'un an à partir de la date de la déclaration d'investissement.

En outre, ils sont tenus, en cas de non réalisation du projet ou de détournement illégal de son objet initial, de rembourser les avantages octroyés majorés des pénalités de retard.

# **III. ETABLISSEMENTS DE SANTE PRETANT LA TOTALITE DE LEURS SERVICES AU PROFIT DES NON RESIDENTS (Importance faible)**

## **A. Déduction des revenus et bénéfiques**

Les entreprises en question continuent à bénéficier de la déduction totale des revenus ou bénéfiques provenant de l'activité et réalisés jusqu'au 31 décembre 2011.

Par ailleurs, les entreprises dont la période de déduction totale des bénéfiques ou revenus provenant de l'activité (10 année) n'a pas expiré au 1er janvier 2012 continuent à bénéficier de la déduction totale des revenus et bénéfiques provenant de l'activité et ce, jusqu'à l'expiration de la période de 10 ans qui leur est impartie à cet effet.

Sur la base de ce qui précède, le minimum d'impôt fixé à 10% du bénéfice global pour les personnes morales et le minimum d'impôt fixé à 30% du montant de l'impôt calculé sur la base du revenu global pour les personnes physiques, s'applique sur les revenus et bénéfiques réalisés à compter de la première année suivant celle de l'expiration de la période des 10 années concernées par la déduction totale.

⇒ Le bénéfice de la déduction est subordonné à la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable tunisienne des entreprises.

---

<sup>86</sup> Le personnel, de nationalité étrangère ayant la qualité de non résident avant son recrutement peut opter pour un régime de sécurité sociale autre que le régime tunisien. Dans ce cas l'employé et l'employeur ne sont pas tenus au paiement des cotisations de sécurité sociale en Tunisie.

<sup>87</sup> La cession du véhicule ou des effets importés à un résident est soumise aux formalités du commerce extérieur et au paiement des droits et taxes en vigueur à la date de la cession, calculés sur la base de la valeur du véhicule ou des effets à cette date.

## **B. Régime des équipements**

Les établissements de santé peuvent importer librement (sans droits et taxes) les biens et équipements nécessaires à leurs activités.

## **C. Régime fiscal des autres impôts et taxes**

Les établissements de santé sont soumis uniquement au paiement des impôts, droits, taxes, prélèvements et contributions suivants :

1. les droits et taxes relatifs aux véhicules de tourisme,
2. la taxe unique de compensation sur le transport routier,
3. la taxe sur les immeubles bâtis,
4. les droits et taxes perçus au titre des prestations directes de services,
5. les cotisations au régime légal de sécurité sociale.<sup>88</sup>

## **D. Dégrèvements physiques et financiers**

*Dégrèvement financiers* : 100% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-1 du CII)

*Dégrèvement physique* : 100% sous réserve du MI. (Sous respect des conditions prévues par l'article 7-2 du CII)

## **E. Ventes sur le marché local**

Les établissements de santé s'engagent à prêter leurs services au profit des résidents autorisés par le ministre chargé de la santé, et ce, dans la limite d'une proportion ne dépassant pas 20% du chiffre d'affaires réalisé avec les non-résidents durant l'année écoulée.

## **F. Personnel étranger**

Les établissements de santé visés par la présente loi peuvent recruter des agents étrangers relevant des professions médicales et paramédicales après l'obtention d'une autorisation du ministre chargé de la santé conformément à la législation en vigueur.

Ces établissements peuvent également recruter des agents étrangers ne relevant pas de ces professions, et ce, dans la limite de quatre agents après information du ministère chargé de la formation professionnelle et de l'emploi.<sup>89</sup>

Le personnel étranger, ainsi que les investisseurs ou leurs représentants étrangers chargés de la gestion des établissements de santé visés par la présente loi, bénéficient de l'exonération des

---

<sup>88</sup> Toutefois les personnes de nationalité étrangère ayant la qualité de non-résidents avant leur recrutement par l'établissement peuvent opter pour un régime de sécurité sociale autre que le régime tunisien. Dans ce cas, l'employé et l'employeur ne sont pas tenus au paiement des cotisations de sécurité sociale en Tunisie.

<sup>89</sup> Au delà de cette limite, tout recrutement est obligatoirement soumis à une autorisation préalable du ministre chargé de la formation professionnelle et de l'emploi.

droits de douane, des taxes d'effet équivalent et droits dus à l'importation des effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque personne.<sup>90</sup>

### **G. Déchéance**

Les bénéficiaires des autorisations et avantages prévus par la présente loi en sont déchus en cas de non respect de ses dispositions ou de celles de la convention ou en cas de non commencement d'exécution du programme d'investissement dans un délai d'un an à partir de la date de la déclaration d'investissement.

En outre, ils sont tenus, en cas de non réalisation du projet ou de détournement illégal de son objet initial, de rembourser les avantages octroyés majorés des pénalités de retard.

## **IV. ORGANISMES FINANCIERS ET BANCAIRES TRAVAILLANT ESSENTIELLEMENT AVEC LES NON-RESIDENTS (Importance faible)**

### **A. En matière d'impôt direct**

Régime avant le 1<sup>er</sup> janvier 2012 : Les organismes non-résidents sont exonérés de l'impôt sur les bénéfices aux titres des opérations réalisés avec les non-résidents.

Les opérations réalisées avec les résidents, les produits et les bénéfices qu'elles gèrent sont soumis au régime fiscal de droit commun.

Régime à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012 : Les organismes non résidents sont soumis à l'IS au taux de 10% et ce, pour les bénéfices provenant des opérations effectuées avec les non résidents.

### **B. En matière d'impôt indirects**

Les organismes non-résidents bénéficient de l'enregistrement au droit fixe des actes qui les constituent ou qui réalisent ou constatent les accroissements de leur capital social, les transformations de leurs statuts, les fusions et les apports.

Les opérations réalisées avec les non-résidents bénéficient en outre :

1°) De l'enregistrement au droit fixe des actes nécessaires à la réalisation de leurs opérations avec les non-résidents à l'exception des actes d'acquisition d'immeubles en Tunisie.

2°) De l'exonération de tout impôt et taxe grevant les revenus et produits des opérations de prêt et de dépôt en devises qu'ils effectuent en Tunisie ou à l'étranger ainsi que les revenus et produits de toute autre prestation de services.

3°) De l'exonération de tout impôt et taxe grevant les intérêts servis à tout dépôt en devises effectué auprès d'eux par des PM ou PP ou à tout emprunt en devises effectué par eux.

---

<sup>90</sup> La cession du véhicule ou des effets importés à un résident est soumise aux formalités du commerce extérieur et au paiement des droits et taxes en vigueur à cette date, calculés sur la base de la valeur du véhicule ou des effets à la date de cession.

4°) De l'exonération de l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières pour les bénéfices provenant de l'ensemble de l'activité desdits organismes et distribués aux parts d'intérêts et actions nominatives appartenant à des non-résidents.

5°) De l'exonération de tout impôt et taxe grevant les rémunérations, jetons de présence et tantièmes attribués aux administrateurs non-résidents.

6°) De l'exonération de tous impôts ou taxes locaux.

7°) De l'exonération de la contribution exceptionnelle de solidarité. En contrepartie, les organismes non-résidents sont soumis à une contribution fiscale forfaitaire :

- 15 000 dinars par an au profit du budget général de l'Etat;
- 10 000 dinars par an au profit du budget de la collectivité publique locale du lieu du siège de l'établissement ;
- 5 000 dinars par an, au titre de chaque agence, bureau ou représentation, au profit du budget de la collectivité publique locale du lieu de son implantation.<sup>91</sup>

### **C. Régime des équipements**

Les organismes non-résidents bénéficient au titre de leurs acquisitions des biens nécessaires à leur exploitation y compris les voitures de service, des avantages ci-après :

- la suspension des droits et taxes dus à l'importation ;
- la suspension des taxes sur le chiffre d'affaires lorsque lesdits biens sont acquis localement auprès des producteurs;
- le remboursement des DD et des taxes sur le chiffre d'affaires pour les biens acquis localement auprès des non producteurs.

### **D. Dégrèvements physiques et financiers (Aucun avantage)**

### **E. Personnel étranger**

Les organismes non-résidents peuvent recruter librement le personnel d'encadrement de nationalité étrangère ; notification de ce recrutement devant être faite au ministère du travail et à la banque centrale de Tunisie.<sup>92</sup>

Le régime fiscal et douanier du personnel recruté, est fixé comme suit :

**a-** Exonération de l'impôt sur les traitements et salaires, de la contribution personnelle d'Etat ainsi que de la contribution exceptionnelle de solidarité dus à raison des traitements et salaires qui lui sont versés par l'organisme non-résident dont il relève quel que soit le lieu du

---

<sup>91</sup> Sont supprimées à partir du 1er janvier 2012 les dispositions des numéros 5, 6 et 7 et sont remplacées par :

Les organismes non résidents sont soumis au paiement de :

- la taxe sur les immeubles bâtis.

- les droits et taxes dus au titre des prestations de services directes conformément à la législation en vigueur.

<sup>92</sup> Le personnel de nationalité étrangère ayant la qualité de non-résident avant son recrutement peut opter pour un autre régime de sécurité sociale que le régime tunisien ; en ce cas, l'employé et l'employeur ne sont pas tenus au paiement des cotisations de sécurité sociale en Tunisie.

versement. Il est soumis en contre partie à une contribution fiscale forfaitaire fixée à 20% du montant total de sa rémunération brute.

**b-** Franchise des droits et taxes pour l'importation de ses effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque employé.<sup>93</sup>

## **V. BANQUES D'INVESTISSEMENT (Importance faible)**

Les banques d'investissement qui affectent annuellement et durant les vingt premiers exercices à partir de la date de leur création, un montant minimum équivalent à 50% de leur bénéfice, à un compte de réserves individualisé au passif du bilan intitulé "réserve à régime spécial", bénéficient pendant ces vingt premiers exercices<sup>94</sup> :

- Exonérées de l'IS durant les cinq premiers exercices,
- Imposition à l'IS au taux de 10% durant les quinze exercices suivants,
- Dispense du paiement du droit d'exercice, de la contribution de solidarité et des acomptes provisionnels,
- la déclaration unique doit être déposée dans les 25 jours qui suivent la date de la tenue de l'assemblée générale statuant sur les comptes de l'exercice considéré.

## **VI. PATRIMOINE ARCHEOLOGIQUE, HISTORIQUE ET DES ARTS TRADITIONNELS (Importance faible)**

Les dépenses des travaux d'amélioration effectués par les propriétaires (PP) sur des monuments historiques protégés ou classés, autorisés ou décidés par le Ministre chargé du Patrimoine, sont déduites de l'assiette de l'IR dans la limite de 50% du revenu imposable et sous réserve du MI.

## **VII. RESTRUCTURATION DES ENTREPRISES A PARTICIPATIONS PUBLIQUES (Importance faible)**

Les opérations de restructuration sont éligibles, sur décision du premier ministre et après avis de la commission d'assainissement et de restructuration des entreprises à participations publiques, aux avantages suivants :

- le dégrèvement fiscal au titre des bénéfices ou revenus réinvestis dans la limite de 35% des bénéfices et revenus soumis à l'IR ou à l'IS sous réserve du MI et du respect des dispositions

---

<sup>93</sup> La cession du véhicule ou des effets importés à un résident est soumise aux formalités de commerce extérieur et au paiement des droits et taxes en vigueur à la date de cession calculés sur la base de la valeur du véhicule ou des effets à cette date.

<sup>94</sup> Les banques d'investissement qui ne mettent pas en distribution le reliquat distribuable de leurs bénéfices au titre d'un exercice au cours de la période des vingt premiers exercices, sont exonérées de l'impôt sur les bénéfices des sociétés au titre en question. Les bénéfices ainsi exonérés ne donnent pas lieu à distribution au titre des exercices ultérieurs sauf le cas de liquidation.

de l'article 7 du CII à l'exception de la condition relative à la première émission des actions ou parts sociales.

- L'enregistrement au droit fixe des actes constitutifs de sociétés ou constatant des modifications dans la structure de leur capital, dans un délai de cinq ans à partir de la date de la décision du premier ministre visée au paragraphe 1er du présent article.
- L'exonération du droit de partage relatif à la réduction du capital.
- L'exonération des droits d'enregistrement des opérations de mutation de biens immobiliers et de fonds de commerce.
- L'exonération de l'IS pendant les cinq premiers exercices d'activité effective.
- L'exonération de la plus value de cession réalisée par les sociétés cédantes.
- L'exonération totale ou partielle de la taxe sur les transactions boursières.

## **VIII. LEASING (Importance élevé)**

### **A. En matière de TVA**

Les avantages et les exonérations accordés aux projets en vertu de la législation fiscale ou de la législation relative à l'incitation aux investissements ou en vertu de textes spécifiques demeurent en vigueur en cas d'acquisition des équipements, matériels ou des biens immobiliers objet de l'avantage ou de l'exonération dans le cadre d'un contrat de leasing.

Les équipements, matériels ou biens immobiliers acquis dans le cadre de projets et ayant bénéficié d'un avantage en matière de TVA<sup>95</sup> dans le cadre de contrats de leasing ; Bénéficiaire de la suspension de la TVA au titre des loyers facturés à l'acquéreur par les sociétés de leasing.

### **B. En matière de droit d'enregistrement**

Une opération de leasing relative à un immeuble peut engendrer l'établissement de trois types de contrats :

- Le contrat d'acquisition de l'immeuble par l'établissement de leasing destiné à faire l'objet de location ultérieure : ce contrat est soumis au régime du droit commun (5%)
- Le contrat de leasing proprement dit : ce contrat est soumis au droit fixe de 15D par page et par copie d'acte.
- Le contrat de cession de l'immeuble au preneur au cours ou à l'expiration de la durée de location : enregistrement au droit fixe de 15 dinars par page de chaque copie d'acte.<sup>96</sup>

Il est à signaler que si l'immeuble est immatriculé à la conservation de la propriété foncière, le droit de 1% dû pour le compte de la CPF est exigible. En outre, même si l'immeuble n'est pas immatriculé le droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés de 1% demeure exigible.

---

<sup>95</sup> Exonération, suspension ou réduction du taux de la TVA de 18% à 12%, en vertu du code de la TVA ou en vertu de la législation relative à l'incitation aux investissements ou en vertu des textes spécifiques.

<sup>96</sup> Une vente faisant intervertir une tierce personne autre que le bailleur et le preneur ou qui se rapporte à un immeuble ou fraction d'immeuble autre que l'immeuble objet du contrat de leasing, ne peut bénéficier de l'enregistrement au droit fixe.

<b>Tableau de détermination du bénéfice fiscal</b>	
<b>Résultat comptable après impôts (exercice N)</b>	+/-
<b>A réintégrer</b>	+
L'impôt sur les sociétés	
Amortissements des voitures de tourisme d'une puissance supérieure à 9 CV fiscaux	
La dotation aux amortissements excédentaire par rapport au taux maximum	
Charges sur voitures de tourisme d'une puissance supérieure à 9 CV (exception : assurance, chauffeur, frais de gardiennage)	
L'amortissement des avions, bateaux de plaisance et résidences secondaires et charges y afférentes	
Transactions, amendes, confiscations et pénalités de toute nature (exemption : pénalités contractuelles avec les tiers) – La TVA et la TCL réclamé lors d'un contrôle fiscal constitue une charge déductible.	
Intérêts excédentaires des comptes courants des associés. Deux limites : - Le capital doit être totalement libéré ; - Les montants déposés doivent être inférieurs à 50% du capital social ; - Le taux admis fiscalement est égal à 8% l'an au maximum.	
Intérêt des sommes payées au titre de la rémunération des titres participatifs au-delà de 8% de la valeur nominale des titres.	
Intérêts supplétifs sur les sommes mises par la société à la disposition des associés aux taux de 8%	
Rémunérations et cotisations sociales des gérants associés majoritaires (ou collège de gérance) dans les SARL	
Don et subvention non servis à des œuvres ou organismes d'intérêt général, à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou culturel	
Subventions et dons excédentaires (Plafond : 2 pour mille du chiffre d'affaires brut)	
Les dons et subventions non déclarés au niveau de la déclaration d'IS	
Réceptions, cadeaux, frais de restauration et de spectacle excédentaires à 1% du chiffre d'affaires brut avec un maximum déductible de 20 000 dinars. (exception : les cadeaux de faible valeur conçus pour des fins de publicité)	
La taxe sur les voyages	
Les retenues à la source supportées par l'entreprise au lieu et place des personnes non résidentes ni établies en Tunisie au titre des redevances. (liste fixée par l'article 3 du code de l'IRPP et de l'IS)	
Les commissions, courtages, réductions commerciales ou non (Rabais, Remise, Ristourne et escompte hors factures), rémunérations payées aux salariés et aux non salariés en contrepartie d'un travail occasionnel ou accidentel en dehors de leur activité principale, honoraires non déclarés dans la déclaration de l'employeur.	
Les jetons de présence autres que correspondant à un remboursement de frais	
Les provisions de toute nature (les provisions pour congé payé ne sont pas concernées par cette mesure)	
Dotations aux amortissements des terrains et fonds de commerce	
Pertes de change non réalisées sur dettes et créances courantes en devises	
Moins value sur cession d'action propre	
Moins-value résultant de la levée de l'option par les salariés (Stock option)	
Abandon de créances	
Moins-value provenant de la cession des actions ou des parts des OPCVM résultant de la dépréciation de la valeur liquidative suite à la distribution des dividendes.	
1/5 de la plus value de fusion ou de scission chez la société ayant reçu les éléments d'actifs (sur 5 ans)	
Charges ou déficits provenant d'un établissement stable situé à l'étranger	
Dépenses engagées au titre de l'essaimage excédentaire au plafond de 1% du CA brut avec un plafond de 30 000 D / projet.	
Les immobilisations comptabilisées directement en charges. (y compris des loyers leasing comptabilisés en charges relative aux contrats signés à partir du 1 <sup>er</sup> janvier 2008)	
Les charges qui ne se rattachent pas à la gestion ou qui sont contre l'intérêt de l'entreprise	

<b>A déduire</b>		-
Plus-value de fusion et de scission, autres que stocks, chez la société absorbée ou scindée		
Les dividendes des actions régulièrement distribués par les sociétés tunisiennes.		
Plus-value sur les actions de sociétés cotées en bourse ou d'introduction en bourse		
Plus-value d'actions ou de parts sociales au capital d'une société mère ou d'une société holding qui s'engage à s'introduire en bourse		
Plus-value des parts de fonds d'amorçage et des parts de fonds communs de placement à risque.		
Plus value de cession d'entreprise en difficulté économique dans le cadre du règlement judiciaire.		
Plus-value provenant de la cession totale des éléments de l'actif ou de la cession partielle des actifs constituant une unité économique indépendante et autonome et ce, pour les opérations de cession qui interviennent suite à l'atteinte du propriétaire de l'entreprise de l'âge de la retraite ou à son incapacité de poursuivre la gestion de l'entreprise		
Intérêts des dépôts et titres en devises et en dinars convertibles en Tunisie		
Gains de change non réalisés sur dettes et créances courantes en devises		
Plus value de cession des actions propre		
Reprise sur provision non déductible initialement		
Produits ou bénéfices provenant d'un établissement stable situé à l'étranger		
<b>Bénéfice fiscal avant imputation des provisions et déficits</b>		<b>+</b>
Provisions pour créances douteuses pour lesquelles une action en justice est engagée avant la clôture de l'exercice.		
Provisions pour dépréciation des stocks destinés à la vente valorisés à la valeur de réalisation nette sans tenir compte des frais non réalisés et sans que ce montant excède 50% du prix de revient du produit.		
Provisions pour dépréciation des actions cotées en bourse d'après le cours moyen journalier à la BVMT du dernier mois.		
Provisions des exercices antérieurs qui gardent leurs objets et qui non pas pu être déduits à cause de la limite de 50%		
Limite de déduction des provisions 50% (Actions en bourse ; Clients douteux ; Stock PF)		-
Provisions /Créances douteuses exercice N-3 (action en justice en cours)		-
Reprise sur provisions /Créances douteuses exercice N-3 (action en justice en cours)		+
<b>Bénéfice fiscal après imputation des provisions</b>		<b>+</b>
Moins-value résultant de la levée de l'option par les salariés (Stock option)		
Limite de déduction 5%		-
<b>Bénéfice fiscal après imputation des provisions et des moins-values suite à l'activation des stock-options</b>		
Amortissements de l'exercice N		+
<b>Bénéfice imposable avant déficits antérieurs et amortissements de l'exercice<sup>97</sup></b>		
Déficit ordinaire (N-1 ; N-2 ; N-3 ; N-4)	<ul style="list-style-type: none"> <li>{ Société ayant reçu les éléments d'actifs :</li> <li>{ Société absorbée ou scindée :</li> </ul>	-
Amortissements de l'exercice N		-
Amortissements réputés différés (reportable à vie) <sup>98</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>{ Société ayant reçu les éléments d'actifs :</li> <li>{ Société absorbée ou scindée :</li> </ul>	-

<sup>97</sup> Le bénéfice de la déduction des déficits et des amortissements différés susvisés est subordonné à l'inscription par les sociétés ayant reçu les éléments d'actif dans le cadre de l'opération de fusion ou de l'opération de scission totale de sociétés des déficits et des amortissements objet de la déduction dans :

- l'état de détermination du résultat fiscal à partir du résultat comptable avec indication de leur origine, soit indiquer s'ils proviennent d'une opération de fusion ou de scission totale de sociétés, les sociétés qui les ont enregistrés et les exercices au titre desquels les pertes ont été enregistrées,  
- les notes aux états financiers.

<sup>98</sup> Les amortissements réputés différés en périodes déficitaires sont admis en déduction successivement des résultats des exercices suivants à condition de les porter dans les notes aux états financiers (Article 12-Bis §VI du code de l'IRPP et de l'IS)

<b>Résultat après imputation des déficits reportés</b>	+
Revenus accessoires totalement imposable : Loyers, intérêts, jeton de présence, dividendes étranger, 1/5 de la plus value de fusion ou de scission chez la société qui a reçu les éléments d'actifs, plus value des immeubles bâtis, des immeubles non bâtis et des fonds de commerce. <sup>99</sup> (même traitement pour les moins value ou les déficits non rattaché à l'activité)	-
<b>Résultat d'exploitation (base de calcul des bénéfices provenant de l'export ou de l'activité)</b>	+
Déduction des bénéfices provenant de l'export (CA export/CA total HT) ou de l'activité <sup>100</sup>	-
Revenus accessoires totalement imposable : Loyers <sup>101</sup> , intérêts, jeton de présence, dividendes étranger, 1/5 de la plus value de fusion ou de scission chez la société qui a reçu les éléments d'actifs, plus value des immeubles bâtis, des immeubles non bâtis et des fonds de commerce.	+
<b>Bénéfice fiscal après déduction des bénéfices provenant de l'activité</b>	
Réinvestissements physiques ou financiers (Selon l'ordre le plus favorable et sous réserves des conditions prévues par la loi)	
Limite de dégrèvement (35% ; 50% ; 100%)	
Montant à déduire	-
<b>Bénéfice fiscal après dégrèvements physiques et financiers</b>	
Arrondis au dinar inférieur	+
Impôts sur les sociétés 30%	
<ul style="list-style-type: none"> <li>⌊ Minimum d'impôts / Art. 12 de la loi de promulgation du code de l'IRPP IS (20% du bénéfice avant déduction)</li> <li>⌋ Minimum d'impôts<sup>102</sup> / Art. 49 du code de l'IRPP IS (0,1% du CA TTC hors export ; avec un min de 350 D)<sup>103</sup></li> </ul>	
<b>Impôts sur les sociétés dues</b>	+
Déductions du crédit d'IS (N-1) + Acomptes provisionnelles payé au cours de l'année + R/S subites au cours de l'année + avances en douane (10%) + crédit d'impôt fictif (pour les dividendes de source étrangères)	-
<b>Impôts sur les sociétés à payer</b>	+

<sup>99</sup> La plus-value provenant de la cession des éléments d'actif immobilisés des entreprises exportatrices suit le même régime que les revenus provenant de l'exportation dans le cas où l'opération de cession des éléments a lieu en dehors de la Tunisie ou au profit des entreprises totalement exportatrices.

<sup>100</sup> Pour les entreprises implantées dans les ZDR, le bénéfice provenant de l'activité ne comprenne pas les revenus des activités annexes telles que le transport, activité commerciale, et de façon générale toutes activités non prévues par le Décret qui a fixé la liste des activités éligibles aux avantages relatives aux ZDR.

<sup>101</sup> Pour la détermination du bénéfice net découlant des loyers, il est imputé aux loyers bruts les charges directes grevant les immeubles (amortissement, réparation, gardiennages...) ainsi qu'une quote-part des frais généraux.

<sup>102</sup> Sont exclus du minimum d'impôt les entreprises exerçant dans les ZDR et les entreprises exerçant dans les secteurs de développement agricole durant la période prévue pour la déduction totale.

<sup>103</sup> Les entreprises exerçant dans les ZDR ou dans les ZDA ne sont pas soumis au minimum d'impôt durant la période prévue pour le bénéfice de la déduction totale de leurs bénéfices ou de leurs revenus provenant de l'exploitation. Par ailleurs, le minimum d'impôt de 350 D ne s'applique pas aux entreprises nouvellement créées durant la période de réalisation du projet fixée à trois ans.

Investissements	Déduction des bénéfices	Dégrèvement financier	Dégrèvement physique (PM)	Minimum d'impôt
Zones d'encouragement au développement régional (Industrie, tourisme, artisanat et quelque activité de services)	<b>Entreprises créer avant 2008 et entrée en activité avant le 31/12/2011</b> : Déduction 100% /10 ans sans MI + 50%/10 ans avec MI <b>Autres cas :</b> <u>1<sup>er</sup> groupe</u> : Déduction 100% /5 ans sans MI <u>2<sup>ème</sup> groupe</u> : Déduction 100% /10 ans sans MI <u>Zone prioritaire</u> : Déduction 100% /10 ans sans MI + 50% /10 ans avec MI	100%	100%	Dispense
Fonds d'amorçage	Hors champ d'application de l'IS	100%	-	Dispense
SICAR (capital ou fond) ou FCPR : La SICAR ou le FCPR respecte la législation en vigueur	-	35%	-	Applicable
SICAR (capital ou fond) ou FCPR : la SICAR ou le FCPR emploi au moins 75%ses fonds propres dans les investissements réalisés dans les ZDR et ZDA (Régions à climat difficile et zones à ressources insuffisamment exploitées)	-	100%	-	Dispense
Zone de développement agricole (Régions à climat difficile et zones à ressources insuffisamment exploitées)	Déduction 100% /10 ans sans MI	100%	100%	Dispense financier Applicable physique
Autres zone de développement agricole	Déduction 100% /10 ans sans MI	100%	100%	Applicable
Logements des étudiants et restaurations des étudiants, des élèves et des apprenties	Déduction 100% /10 ans sans MI	100%	<b>PP uniquement</b> 100%	Applicable
- Revenus réinvestis dans une société ou un établissement à l'étranger ayant pour objet exclusif la commercialisation de marchandises et de services tunisiens	-	100%	100%	Applicable
Bureaux d'encadrements et d'assistance fiscale	Déduction 50% / 3 ans sans MI	-	-	-
Courtage international	Déduction 50% / 10 ans sans MI	-	-	-
Organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non-résidents	<i>Régime avant le 1<sup>er</sup> janvier 2012</i> : exonérés de l'IS <i>Régime à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012</i> : taux IS 10%	-	-	-

Etablissements de santé prêtant la totalité de leurs services au profit des non-résidents	<b>Avant le 1<sup>er</sup> janvier 2012 :</b> Déduction 100% /10 ans sans MI. <b>A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012 :</b> Déduction 100% avec MI réduit : ➤ 30% de l'IR pour les PP ➤ 10% du bénéfice pour les PM	100%	100%	Applicable
Société totalement exportatrice	- Déduction 10 ans sans MI (jusqu'au 31/12/2011 pour les entreprises dont la période de 10 ans a expirée) - A partir du 1er janvier 2012 : ➤ Imposition au taux de 10% pour les PM ➤ Déduction des 2/3 des revenus sans MI.	100%	100%	Applicable
Parcs d'activités économiques		100%	100%	Applicable
Société de commerce international totalement exportatrice		100%	100%	Applicable
Société de commerce international partiellement exportatrice		-	-	-
Comptes épargne investissement (dans la limite de 20.000 D par ans)	-	<b>PP uniquement</b> 100%	-	Applicable
Compte épargne en actions (dans la limite de 20.000 D par ans)	-	<b>PP uniquement</b> 100%	-	Applicable
Activité de soutiens (Encadrement de l'enfance, Education, Enseignement, Recherche scientifique, Formation professionnelle, Etablissements de production et d'industries culturelles, Animation des jeunes, et Etablissements sanitaires et hospitaliers)	Déduction 100% avec MI réduit : ➤ 30% de l'IR pour les PP ➤ 10% du bénéfice pour les PM	50%	50%	Applicable
Collecte, transformation ou traitement des ordures et des déchets ménagers				
Location des constructions verticales à usage d'habitations		-	-	-
Travaux d'amélioration des monuments historiques protégés ou classés	-	-	<b>PP uniquement</b> 50%	Applicable
Autres activités régie par le CII (transport, travaux publique, promotion immobilière, tourisme, artisanat,...)	-	35%	35%	Applicable
Opérations de restructuration des entreprises publique	-	35%	-	Applicable
Transmissions des entreprises : ➤ ETE ➤ ZDR ➤ Autres secteurs		100%	100%	Applicable
	-	100%	100%	Dispense
		35%	35%	Applicable

## CAS CORRIGES DE FISCALITE APPROFONDIE

### Cas n° 1 : Société « MT Industrie »

La société « MT Industrie » est une SA au capital social de 50 000 ayant pour activité principale la première transformation des produits de la pêche. Elle est créée en 1997 et elle est entrée en activité effective le 1<sup>er</sup> juin 1998. Elle a réalisé au cours de l'année 2008 un bénéfice comptable de 160 000 Dinars et un CA HT annuel de 50 000 milles Dinars qui se détaille comme suit :

- 20% : Ventes de produits transformés aux profits des hôtels travaillant exclusivement avec des non résidant implanté dans une ZDR ; (TVA : 18%)
- 10% : Ventes de produits transformés au profit d'une entreprise partiellement exportatrice destinés à être exporté en France ; (Régime suspensif)
- 40% : Ventes de produits transformés aux profits d'une société de commerce international partiellement exportatrice ; (Régime suspensif)
- 25% : Ventes de matières premières acquises localement sans transformation aux profits des sociétés implantés à étranger ; (Régime exonéré)
- 5% : Transports effectué pour le compte de ses clients locaux. (TVA : 12%)

Le bénéfice comptable tient compte des charges et produits suivants :

- Frais d'installation et de montage d'une nouvelle machine « NJP » acquise le 1<sup>er</sup> novembre 2008 pour une valeur de 40 000 Dinars (dont 5 000 relative à des études techniques nécessaires à la conception de matériel) : 2 923 DT ; (NB1)
- Plus-value de cession d'une machine acquise en 2007 pour une valeur de 30 000 Dinars en suspension de la TVA (12%) : 3 000 DT ;
- Gain de change constaté lors de l'actualisation des fournisseurs étrangers : 8 000 DT ;
- Moins-value de cession d'actions à un associé de la société (Valeur d'acquisition = 20 000 ; Prix de cession = 18 000 ; Valeur du marché = 23 000) : 2 000 DT ;
- Loyer de leasing d'une voiture utilitaire d'une puissance de 10 CV acquise début juillet 2008 pour une valeur de 30 000 Dinars HT (la durée du contrat est de 3 ans) : 3 000 DT (Principal) + 1 000 DT (Intérêt) ;
- Prime d'investissement de mise à niveau (immatériel) encaissé début juin 2008 : 8 000 DT ;
- Logiciel de gestion acquis fin janvier 2008 du Sénégal<sup>104</sup> : 4 000 DT ; (NB2)
- Dividende reçu d'une société résidente d'Iran (Montant brut) : 80 000 DT ; (NB3)
- Pénalités de retards payés pour livraison tardives : 1 500 DT ;
- Intérêts servi au PDG Mr « ALI » actionnaire de la société aux taux de 10% sur les somme déposé de 40 000 Dinars : 4 000 DT ;
- Salaire du PDG majoritaire Mr « ALI » : 30 000 DT. (NB4)

---

<sup>104</sup> **Art.14. de la convention entre la Tunisie et le Sénégal :**

1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2) Le terme « redevances » employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une oeuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'une formule ou d'un procédé secrets, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique ne constituant pas un bien immobilier visé à l'article 6 et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

En outre, la société a réalisé les opérations suivantes :

- Le 1<sup>er</sup> juillet 2008 : Libération du dernier quart des actions souscrit au capital d'une SICAF lors sa constitution : 6 000 Dinars ;
  - Le 5 mars 2008 : Souscription au capital d'une SA de pétrole off-shore : 5 000 Dinars ;
  - Le 8 avril 2009 : Libération du 1<sup>er</sup> quart des titres souscrit à l'augmentation du capital d'un Hôtel touristique : 11 000 Dinars dont une prime d'émission de 1 000.
  - Le 10 mars 2008 : Souscription et libération d'un apport mixte dans la constitution d'une SRAL totalement exportatrice : Terrain= 60 000 DT et apport en numéraire = 10 000
- La société a déjà imputé 4 000 de l'apport en numéraire lors de la déclaration d'IS de l'exercice 2007 pour indisponibilité de bénéfices.
- Le 20 septembre 2008 : Souscription dans une SARL industrielle, totalement exportatrice, implanté dans une ZDR (1<sup>er</sup> groupe) et dont le siège social est situé à Tunis = 20 000 D
  - Le 12 juin 2009 : Souscription et libération au capital d'une société de conditionnement des produits de la pêches = 30 000 D

NB1 : la nouvelle machine « NJP » est importé de la France et n'a pas un similaire fabriqué localement. Elle vise à produire un nouveau produit et elle n'est pas encore entrée en activité.

NB2 : la société « MT Industrie » a pris en charge toutes les taxes et impôts relatifs aux rémunérations servis des fournisseurs étrangers s'il y a lieux conformément à la législation en vigueur.

NB3 : Le montant de l'impôt retenu en Iran sur les dividendes servis à la société est de (80.000 x 10% = 8 000DT) et que la société détienne 40% du capital de la société résidente d'Iran sachant que le taux de l'IS en Iran est de 25%. (La convention Tuniso-Iranienne prévoit la possibilité du crédit d'impôt fictif)

NB4 : Le PDG détient 80% du capital de la société « MT Industrie ».

Sachant que l'assemblée générale d'approbation des comptes c'est réunie le 20 mai 2009, et que la société a déposé la déclaration provisoire d'IS le 26 mars 2009 et la déclaration définitive le 4 juin 2009.

**TAF** : Déterminer le régime fiscal des opérations ci-dessus mentionnées et l'IS dû au titre de l'exercice 2008 en opérant les régularisations nécessaires.

Dans la mesure où la société n'a pas déposé de déclaration provisoire d'IS et que le dépôt de la déclaration d'IS a eu lieu le 25 juin 2009, quel sera l'impact sur l'IS dû ?

## Corrigé du cas n° 1 :

Activité : l'activité de première transformation est régie par le CII est éligible aux avantages du développement agricole.

Les activités accessoires, tel que l'achat pour la vente et le transport, ne peuvent prétendre aux avantages des développements agricoles.

Régime d'impôt direct : Déduction totale des bénéfices de première transformation de l'assiette de l'impôt durant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective nonobstant le MI (du 1<sup>er</sup> juin 1998 jusqu'au 31 mai 2008)

Au delà de cette période, la société est soumise à l'IS au taux de 30%. Toutes fois la société peut toujours déduire ses bénéfices provenant de l'exportation jusqu'au 31/12/2010 sans MI, au-delà, ces bénéfices seront soumis à un taux réduit de 10%.

Toutes fois la société ne peut pas procéder à une double déduction une fois au titre du développement agricole et une autre fois au titre de l'exportation.

Suite à l'extension effectuée par la société (acquisition de nouvelle machine), la société peut déduire les bénéfices provenant de l'extension pendant 10 ans à partir de la date d'entrée en activité effective nonobstant le MI.

Régime des équipements : L'équipement importé bénéficie des avantages suivants :

- Exonération de DD, en suspension du DC et de la TVA.
- Dégrèvement physique : déduction des bénéfices réinvestis dans la limite de 35% des bénéfices nets soumis à l'IS sous réserve du MI et ce sous réserves de respecter les conditions prévus par l'article 7-2 du CII.

Les frais d'installation et de montage ne peuvent pas bénéficier du régime suspensif de TVA. Toutefois, ces dépenses doivent être comptabilisées en immobilisations et peuvent prétendre au dégrèvement physique.

Les études techniques nécessaires à la conception de matériel et équipements réalisées par une entreprise non résidente et non établie pour son propre compte pour les besoins de conception du matériel et des équipements concernés font partie du prix de revient du matériel et des équipements et ne constituent pas, de ce fait, un cas de redevances et ce à la double condition:

- que lesdites études techniques servent exclusivement à la réalisation du matériel ou de l'équipement en question,
  - et que la contrepartie des études techniques en question fasse partie du prix du matériel ou de l'équipement déclaré en douanes ayant subi les impôts, droits et taxes dus à l'importation.
- Sur cette base, les montants facturés au titre des études en question ne sont pas soumis à la retenue à la source au titre de l'IR ou de l'IS et à la retenue à la source au titre de la TVA.

Cessions des équipements : La cession de la machine acquise en 2007 pour une valeur de 30 000 Dinars en suspension de la TVA engendre la régularisation de la TVA théorique par 1/5 d'année ou fraction d'année de détention.

TVA à régularisé :  $30\,000 \times 12\% \times (5-2) \times (1/5) = 2\,160$  DT

Cette TVA doit être diminuée du prix de vente afin de corriger la plus value de cession.

Ventilation du CA :

- Les ventes de produits transformés aux profits des hôtels travaillant exclusivement avec des non résidents ne répondent pas à la définition d'une exportation.

- Les ventes de produits transformés au profit d'une entreprise partiellement exportatrice destinés à être exportés en France ne répondent pas à la définition d'une exportation et ce même si l'opération s'effectue en suspension de la TVA.
- Les ventes de produits transformés aux profits d'une société de commerce international partiellement exportatrice répondent à la définition d'une exportation.
- Les ventes de matières premières acquises localement sans transformation sont assimilées à une activité commerciale hors champ d'application du CII et ne peuvent bénéficier des avantages liés d'exportations.
- Les facturations de transports effectués pour le compte des clients ne peuvent pas bénéficier des avantages du développement agricole.

Détermination de l'IS dû :

- Les frais d'installation et de montage doivent être réintégrés.  
La machine n'est pas entrée en production donc aucun amortissement ne sera constaté.
- La plus-value de cession de la machine acquise en 2007 doit être corrigée de la TVA à régulariser :  $3\,000 - 2\,160 = 840$  DT ;
- Le Gain de change constaté lors de l'actualisation des fournisseurs étrangers est déductible lors de la détermination du résultat fiscal.
- La moins-value de cession d'actions à un associé de la société émane d'un acte anormal de gestion. Ainsi, la moins-value doit être réintégrée et la société sera imposée sur une plus-value théorique de  $23\,000 - 20\,000 = 3\,000$  DT.  
La plus-value sera considérée comme un bénéfice accessoire imposable en totalité. Seules les plus-values d'actifs immobilisés bénéficient du même régime que les bénéfices provenant de l'activité.
- Les Loyers de leasing relatif aux contrats signés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 ne sont plus comptabilisables en charges. La société est tenue d'appliquer l'approche économique et d'amortir le bien acquis sur la durée du contrat. Ainsi, seul le composant intérêt financier doit être passé en charges.  
La société doit réintégrer le principal des loyers de leasing et constater l'amortissement :  
Durée de vie : 3 ans  
Date de début d'amortissement : 1<sup>er</sup> juillet 2008  
Dotation d'amortissement :  $30\,000 \times 33,33\% \times 6/12 = 5\,000$  DT  
L'amortissement demeure toujours déductible puisqu'il s'agit d'une voiture utilitaire et ce même si la puissance fiscale dépasse les 9 CV.
- La prime d'investissement de mise à niveau destinée à financer les investissements immatériels doit être réintégrée dans les résultats nets par 1/10 par année à partir de l'année de leur encaissement au lieu de leur réintégration intégrale aux résultats de l'année de leur encaissement.  
La société doit donc déduire  $8\,000 \times 9 / 10 = 7\,200$  DT
- Le logiciel (droit d'auteur pour œuvre scientifique) est une immobilisation incorporelle et doit être réintégré au résultat fiscal.

Aucune retenue à la source ne doit être effectuée en matière d'impôt direct, l'imposition est réservée au pays de la résidence.

Toutefois, cette opération demeure toujours passible de la TVA et doit faire l'objet d'une R/S. Lorsque la facture ne mentionne pas la TVA, elle sera assimilée TTC.

R/S sur TVA :  $4\,000 \times 18\% / 1,18 = 610$

Le défaut de retenue à la source de la TVA fait encourir à la société le paiement d'une amende égal aux montants non retenue majoré des pénalités de retard.

Sachant que la société a déjà pris en charge cette amende, donc il y a lieu de la réintégrer du résultat fiscal.

Taux d'amortissement des équipements : 33,33%

Date de début d'amortissement : 1<sup>er</sup> février 2008

Dotations d'amortissement :  $4\,000 \times 33,33\% \times 11/12 = 1\,222$  DT

- Les dividendes reçus d'une société résidente d'Iran sont imposables. Le montant de l'IS dû en Tunisie est déterminé par la société comme suit :

1- l'impôt payé en Iran au titre des bénéficiaires ayant servi à la distribution des dividendes :

- Bénéfice global net d'impôt :  $80\,000D / 0,4 = 200\,000D$
- Bénéfice global avant impôt :  $200.000D / 0,75 = 266.667D$
- IS payé en Iran:  $266\,667D \times 25\% = 66\,667D$
- IS correspondant à la part des bénéficiaires de la société (40%) :  $66\,667\,D \times 40\% = 26\,667D$
- Total impôt payé en Iran correspondant à la participation de la société Tunisienne au capital de la société iranienne :  $26\,667D + 8\,000D = 34\,667D$

2- l'impôt sur les sociétés dû en Tunisie

- Déduction de l'impôt payé en Iran dans la limite de  $(80\,000D \times 30\%) = 24\,000D$  soit :  $(26\,667D + 8\,000D) > 24\,000D =$  on déduit donc 24 000D

- Les pénalités de retards payés pour livraison tardives sont déductibles fiscalement.

- Les intérêts servis au PDG Mr « ALI » associé de la société sont déductibles dans la limite du taux d'intérêt de 8% et des sommes placées qui ne dépassent pas 50% du capital social. Il faut aussi que le capital soit totalement libéré.

Intérêts déductible :  $50\,000 \times 50\% \times 8\% = 2\,000$  DT

A réintégré :  $4\,000 - 2\,000 = 2\,000$  DT

- Le salaire du PDG est totalement déductible même si est majoritaire puisqu'il s'agit d'une SA et non pas d'une SARL.

Régime des réinvestissements financiers :

- Libération du dernier quart des actions souscrit au capital d'une SICAF lors sa constitution : Aucun avantage puisque l'activité de la SICAF n'est éligible aux avantages du CII.

- Souscription au capital d'une société de pétrole off-shore : Aucun avantage puisque l'activité pétrolière n'est pas régie par le CII et en plus aucune libération n'a été effectuée.

- Libération du 1<sup>er</sup> quart des titres souscrit à l'augmentation du capital d'un hôtel : Déduction de 35% sous réserve du MI. La prime d'émission ne donne droit à aucun avantage.

- Souscription et libération d'un apport mixte dans la constitution d'une ETE : Déduction 100% avec MI au titre de l'apport en numéraire libéré. L'apport en nature est exclu de l'avantage.

Toutefois la société a déjà déduit une partie de l'apport en numéraire lors du dépôt de la déclaration d'IS de l'année dernière, donc aucun fractionnement ne peut être effectué.

Finalement, la partie non imputée est perdue définitivement.

- Souscription dans une SARL industrielle, totalement exportatrice, implanté dans une ZDR (1<sup>er</sup> groupe) et dont le siège social est situé à Tunis : Déduction 100% sans MI et ce quelle soit le lieu du siège social. (Dans les SARL la libération est intégrale lors de la souscription).
- Souscription et libération au capital d'une société de conditionnement des produits de la pêche effectué après les délais légaux (après le 4 juin) : La société peut bénéficier de la déduction de 100% avec MI au titre des bénéfices de l'exercice 2009 à déclarer en 2010.

Remarque : Pour déduire les bénéfices réinvestis, il faut qu'ils soient déclarés dans les délais légaux, c'à dire avant la date de dépôt de la déclaration définitive.

Date limite : 15 jours après le 20 mai : le 4 juin

Date de dépôt de déclaration : le 4 juin

⇒ La société peut déduire les réinvestissements effectués avant la date limite de dépôt de déclaration.

Calcul de l'IS dû :

Résultat comptable	160 000 D
Frais d'installation et de montage	2 923 D
Plus-value de cession d'une machine / TVA à régulariser	- 2 160 D
Gain de change / Actualisation	-8 000 D
Moins-value de cession d'actions	2 000 D
Plus-value théorique / cession d'actions	3 000 D
Loyer de leasing en principal	3 000 D
Amortissement voiture utilitaire	- 5 000 D
Prime d'investissement de mise à niveau	- 7 200 D
Logiciel de gestion	4 000 D
Amortissement / Logiciel	- 1 222 D
Amande pour défaut de R/S sur TVA	610 D
Intérêts excédentaire servi au PDG	2 000 D
Résultat fiscal après réintégrations et déductions	153 951 D
Bénéfice accessoire (Dividende + plus value/ action)	82 000 D
Bénéfices des activités ordinaires	71 951 D
Bénéfices des activités commerciales 25%	17 988 D
Bénéfices des activités de transport 5%	3 598 D
Bénéfices des activités de première transformation 70%	50 365 D
Choix 1 : Déduction des bénéfices provenant de l'exportation : $50\,365 \times 40\% / 70\% = 28\,780\text{ D}$ (Déduction 100% sans MI)	28 780 D
Choix 2 : Déduction des bénéfices provenant du développement agricole : $50\,365 \times 5/12 \times 100\% = 20\,985\text{ D}$ (Déduction totale les 10 premières années sans MI)	20 985 D
Bénéfice fiscal après déduction des bénéfices provenant de l'activité de première transformation	125 171 D
Dégrèvement financier / Hôtel touristique = 10 000 Limite de déduction : $117\,267 \times 35\% = 41\,043$	10 000 D
Dégrèvement financier / ETE implanté dans une ZDR	20 000 D
Dégrèvements physiques / Machine « NJP » : $40\,000 + 2\,923$	42 923 D
Base imposable	52 248 D
IS dû au taux de 30%	15 674 D

Calcul du minimum d'impôt de 20% :

$$(151\,951 - 28\,780 - 20\,000) \times 20\% = 20\,634 \text{ D}$$

Calcul du minimum d'impôt de 0,1% du CA brut hors export :

$$50\,000\,000 \times (20\% \times 1,18 + 10\% + 25\% + 5\% \times 1,12) \times 7/12 \times 0,1\% = 18\,725 \text{ D}$$

⇒ La société est tenue de payer le minimum d'impôt de 20 634 D.

Remarque : En cas de contrôle fiscal, les immobilisations comptabilisées en charges doivent être réintégrés du résultat imposable et les charges d'amortissement ne sont pas déductibles puisque la dotation aux amortissements n'a pas été comptabilisée. Ce traitement est transposable aux immobilisations acquises par voie de leasing lorsque l'entreprise n'adapte pas l'approche économique et ce pour contrat signé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Dans la mesure où la société n'a pas déposé de déclaration provisoire d'IS et que le dépôt de la déclaration d'IS a eu lieu le 25 juin 2009, soit après les délais légaux le 25 mars et le 4 juin (15 jours après l'AGO), les bénéfices exonérés (totalement déductible sans MI), donne lieu à l'application d'une pénalité au taux de 1 % des bénéfices concernés. (28 780 D x 1%)

De même la société ne peut plus bénéficier des avantages aux titres des réinvestissements physiques et financiers. Soit un IS complémentaire de (10 000 + 20 000+ 42 923) x 30%

## Cas n° 2 : Société « MT Services »

La société « MT Services » est société tunisienne régie par le CII et ayant les caractéristiques suivantes :

- Année de création : 1995
- Forme juridique : SARL
- Capital social initial : 150.000 Dinars
- Activité : la formation professionnelle dans le domaine informatique et la maintenance des équipements informatiques.
- Régime de la TVA : L'activité de formation informatique figure dans le tableau « A » annexé au code de la TVA.
- Gérant : Mr « Omar ».
- Structure du capital : Le capital est réparti comme suit :
  - La famille de Mr « Omar » 55% : le père et la mère détiennent 30% à part égale ; Le reste détenue à part égale entre ses 5 enfant. Le premier enfant à 21 ans et il est étudiant non boursier à la faculté de tunis. L'avant dernier enfant est infirme.
  - Autres : 45%

Fin novembre 2008, la société a augmenté son capital de 50.000 Dinars en numéraire et de 20.000 par incorporation de réserves.

### Première partie :

1/ La société « MT Services » a réalisé au cours de l'exercice 2008 un bénéfice comptable de 200.000 Dinars et un Chiffre d'affaires de 1.500.000 Dinars HT dont 40% provenant de l'activité de formation professionnels (TVA 18%).

Le bénéfice comptable de société tient compte des opérations suivantes :

<b>PRODUITS</b>	
Plus value d'une réévaluation libre d'un terrain acquis depuis la création	10.000
Produit d'un prêt accordé à un associé au début de l'année pour la somme 100.000 DT de au taux de 6%	6.000
Plus-value d'apport d'actions lors de la constitution d'une société holding qui s'est engagé à introduire ses actions à la BVMT	20.333
Ristournes reçues des fournisseurs	3.000
Intérêts des dépôts et des titres en dinars convertibles	2.000
Opération de courtage effectué entre deux non résident	24.000
Opération de négoce international	8.000
Bénéfice d'un établissement stable situé en Libye	10.000
Reprise sur provision sur des stocks de marchandises comptabilisées au cours de l'exercice précédent. (Seul 3.000 ont pu être déduite lors de la détermination du résultat fiscal de l'année 2007 à cause de la limite de 50%)	5.000
Revenus des loyers d'immeuble à une société totalement exportatrice	20.000

<b>CHARGES</b>	
Amande douanière pour fausse déclaration	2.000
Intérêt servis à au gérant de la société sur les somme déposé au début de l'année Montant emprunté : 100.000 DT Taux d'intérêt : 15%	15.000

Acompte provisionnel comptabilisé en charge	3.000
Loyer du siège (ce loyer n'a pas été déclaré au niveau de la déclaration de l'employeur car aucune retenue à source n'a été effectuée)	8.000
Salaire brut du gérant Mr « Omar » (R/S sur IRPP = 3.500 DT)	20.000
Prise en charge d'impôts / intérêt d'un emprunt étranger	4.000
Moins value de cession (apport en capital) d'une voiture de tourisme de 10 CV o Acquis le 1 <sup>er</sup> mars 2007 pour un prix de 20 000 d'une puissance de 10 CV ; Le comptable de la société n'a jamais pratiqué d'amortissement sur cette voiture du fait qu'il n'est pas déductible fiscalement. o Date de cession : le 28 février 2008 o Prix de cession : 15 000 Aucune régularisation de TVA n'a été faite.	5.000
Frais de carburant de la voiture de tourisme cédée	500
Estimation des honoraires à payer du commissaire aux comptes/exercice 2008 La société n'a pas déclaré ses honoraires au niveau de la déclaration de l'employeur du fait qu'aucun paiement n'a été effectué et que la facture n'est pas encore parvenue.	2.000
Provision sur des créances douteuses sur : - Entreprises en difficultés économiques dans le cadre de la loi n°95 - 34 du 17 avril 1995 (Aucune action en justice n'a été effectuée) : 4.000 DT - Autres entreprises (Action en justice effectuée début janvier 2009) : 5.000 DT	9.000
Amortissement des frais de recherches et développement capitalisé au taux de 30%	3.000

Au cours de l'exercice 2008, la société a réalisé les opérations suivantes :

- Participation en mois d'avril dans une augmentation de capital d'une société non résidente établie en Tunisie de commerce internationale totalement exportatrice par :
  - ✓ Apport d'une voiture de tourisme de 10 chevaux.
  - ✓ Souscription au capital pour 404 actions (Valeur nominal 100 dinars et prix d'émission=110 dinars). Le premier quart a été libéré dès la souscription et le deuxième après une année et le reste la troisième année.
- Réinvestissement financier dans une société civile immobilière : 40.000 DT
- Libération du 2<sup>ème</sup> quat du capital d'actions acquis depuis la création d'une SICAV : 4.000 DT
- Libération 4<sup>ème</sup> quat d'action dans une société agricole de première transformation. Ces actions ont été acquises l'année précédente auprès du gérant de la société Mr « Omar » : 8.000
- Achat d'une machine importée n'ayant pas de similaire fabriqué localement nécessaire à l'activité de maintenance informatique pour 40 000 DT.

**Question 1 :** Déterminé l'IS dû sachant qu'elle a constaté en 2007 des provisions sur des créances douteuses (répondant aux conditions de déductions) et n'ont pas pu être déduit à cause de la limite de 50% pour un montant de 16.000 Dinars ?

2/ La société compte réaliser les opérations suivantes :

- Investissements réalisés dans le domaine de la recherche-développement :
  - ✓ Biens d'équipements importés qui n'ont pas de similaires fabriqués localement,
  - ✓ Formation du personnel par des ingénieurs français.
- Acquisition d'un immeuble neuf à usage auprès d'un promoteur immobilier destiné à abriter le personnel de la société à titre gratuit.

- Cession d'actions qui ont bénéficié de dégrèvement financier l'année précédente.
- Réinvestissement physique dans la réalisation de projets d'hébergement ou de restauration au profit des étudiants,
- Réinvestissement financier dans une société d'artisanat,
- Le régime fiscal des rémunérations versées à des non résidants non établis en Tunisie au titre des prospections de marchés internationaux et au titre de l'aide à la conclusion de marchés étranger.

**Question 2 :** Le gérant de la société vous demande le régime fiscal de ces différentes opérations.

**Deuxième partie :**

Mr « Omar » est un ingénieur qui membre d'un groupement d'intérêt économique d'étude à hauteur de 40%. Le dit groupement a réalisé au titre de l'exercice 2008 un CA de 500.000 DT TTC et un déficit comptable de 5.000 DT qui tient compte des opérations suivantes :

- Salaire brut de Mr « Omar » : 10.000 DT. (R/S sur IRPP = 1.500)
- Charges d'intérêt bancaire : 500 DT
- Taxe de voyages : 1.500 DT
- Provision pour risque de fluctuation du cours de change : 2.000 DT
- Prise en charge d'impôt sur la location d'équipement auprès d'une société non résidente non établie en Tunisie : 1.000 DT
- Amende pour défaut de R/S sur TVA : 500 DT
- Pénalités de retard payé à un client pour livraison tardive : 500 DT
- Réinvestissement physique : 5.000 DT

Mr « Omar » a réalisé au cours de l'année 2008 les revenus suivants :

- Loyer net d'un terrain non bâtis TTC : 8.500 DT. Mr « Omar » a payé taxe sur les terrains non bâtis qui s'élève à 500 DT
- Plus value de cession d'obligations convertible en action : 12.000 DT
- Plus value de cession d'action côté à la bourse de Paris : 3.000 DT
- Plus value de cession de part des fonds d'amorçage : 4.000 DT
- Moins value de cession d'actions : 5.000 DT
- Redevances net de droit d'affichage sur le toit de sa villa : 4.250 DT
- Dividendes net reçus de l'étranger d'impôt : 20.000 (l'impôt retenu à l'étranger 10%)

**Question 3 :** Déterminer l'IR à payé par Mr « Omar » au titre de l'exercice 2008 et la date limite de dépôt de déclaration.

## Corrigé du cas n° 2 :

## Question 1 :

<b>Résultat comptable</b>	200.000
<b>A réintégré :</b>	
- Amende douanière pour fausse déclaration.....	+2.000
Les transactions, amendes, confiscations et pénalités de toute nature ne sont pas déductibles fiscalement.	
Intérêt servi au gérant de la société.....	+8.833
Conditions de déductibilités :	
1) La société versante doit être une société de capitaux. ✓	
2) Le capital social doit être au préalable, intégralement libéré. ✓	
3) Le montant ouvrant droit à rémunération est plafonné à 50% du capital :	
Du 1/1/08 → 30/11/08 : 50% du capital = 75.000 DT ✗	
Du 1/12/08 → 31/12/08 : 50% du capital = 100.000 DT ✓	
- Le taux admis fiscalement est égal à 8% l'an au maximum. ✗	
Intérêt déductible fiscalement assimilé à des RCM : $75.000 \times 8\% \times 11/12 + 100.000 \times 8\% \times 1/12 = 6.167$ DT (R/S = 20%)	
Intérêt non déductible fiscalement et assimilé à des RVM : $15.000 - 6.167 = 8.833$ DT (Pas de R/S)	
Acompte provisionnel comptabilisé en charge.....	+3.000
Les acomptes sont des avances sur impôt et doivent être comptabilisé en actifs	
Loyer du siège : cette charge demeure toujours déductible fiscalement et ceux même à défaut de R/S ou de non mention à la déclaration de l'employeur.	RAS
Salaires du gérant égalitaire est déductible fiscalement. <sup>105</sup>	RAS
Est considéré comme gérant majoritaire celui qui détient avec son conjoint et ses enfants <u>non émancipés</u> (dont l'âge est inférieur à 20 ans) plus que 50%.	
Participation du gérant = $30\% + 5\% \times 4 = 50\%$ → gérant égalitaire	
Prise en charge d'impôt / intérêts d'un emprunt étranger est déductible fiscalement puisqu'il ne s'agit pas d'un cas de redevance.	RAS
Moins value de cession d'une voiture de tourisme de 10 CV.....	+5.000
Plus value de cession théorique .....	+1.000
Même si le comptable ne pratique pas d'amortissement, le résultat de cession doit en tenir compte.	
VCN théorique : $20.000 - 20.000 \times 20\% = 16.000$ DT	
Résultat de cession : $15.000 - 16.000 = 1.000$ DT (Plus-value)	
Aucune régularisation de TVA ne doit être opérée puisque le bien en question n'ouvre pas droit à la déduction de la TVA lors de l'acquisition.	
Frais de carburant / voiture de tourisme supérieur à 9 chevaux	+500
Honoraires non déclarés au niveau de la déclaration de l'employeur	+2.000
Provision sur créances/Entreprises en difficultés économiques .....	+4.000
(Provisoirement : l'action en justice n'est pas une condition obligatoire)	
Autres Provision entreprises .....	+5.000
(Définitivement : Action en justice effectuée après la clôture de l'exercice 2008)	
Amortissement des frais de recherches et développement capitalisé au taux supérieur à 20% (taux fixé par décret).....	+1.000
Amortissement déductible fiscalement : $(3.000 / 30\%) \times 20\% = 2.000$ DT	

<sup>105</sup> Avant, le salaire du gérant majoritaire dans les SARL n'était pas déductible fiscalement. La LF 2011 a permis la déductibilité de telle charge lors de la détermination du résultat fiscal de l'exercice 2010 et suivant.

<u>Remarque</u> : Sont admis en déduction pour la détermination du bénéfice imposable, les amortissements constitués au titre d'un exercice et qui n'ont pas pu être déduits, en application des taux maximums et des durées minimales, des résultats des exercices suivant l'exercice de leur constatation, et ce, selon les mêmes taux et durées susvisés. (Article 12-Bis-VI)	
<b>A déduire :</b>	
Plus value d'une réévaluation libre d'un terrain.....	- 10.000
Il s'agit d'une plus-value fictive non réalisée	
Produit d'un prêt accordé à un associé à un taux inférieur à 8%	
Prise en compte d'un intérêt supplémentaire de 2%.....	+2.000
Plus-value d'apport d'actions lors de la constitution d'une société holding .....	- 20.333
Le bénéfice de la déduction de la plus-value d'apport est subordonné :	
- à l'engagement de la société holding à introduire ses actions à la BVMT au plus tard à la fin de l'année suivant celle de l'exonération ou de la déduction.	
- au dépôt, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt de l'année de l'exonération ou de la déduction, de l'engagement précité, visé par le CMF,	
- au dépôt, par le bénéficiaire de la déduction ou de l'exonération, au centre ou au bureau de contrôle des impôts, d'une attestation prouvant l'introduction de la société holding ayant bénéficié de l'apport à la BVMT dans un délai ne dépassant pas le troisième mois de la deuxième année suivant celle de la déduction ou de l'exonération ou de la troisième année suivant celle de la déduction ou de l'exonération en cas de prorogation.	
Ristournes reçues des fournisseurs : imposable	RAS
Intérêts des dépôts et des titres en dinars convertibles .....	- 2.000
Opérations de courtage international : RAS (provisoirement)	RAS
Opération de négoce international n'ouvre pas droit à un avantage particulier	RAS
Bénéfice d'un établissement stable situé en Libye.....	- 10.000
Hors champs d'application d'IS en Tunisie	
Reprise sur provision n'ayant pas été déduit auparavant .....	- 2.000
La reprise sur une provision déduite fiscalement des exercices antérieurs demeure imposable au titre de l'exercice encours.	
Revenus des loyers d'immeuble à une société totalement exportatrice : Aucun avantage en matière d'impôt directe puisque ladite opération n'est pas couverte par la définition d'exportation.	RAS
Bénéfice fiscal avant déduction des provisions	190.000
Limite de déduction des provisions 50% = 95.000	
Déduction des provisions de l'exercice encours .....	- 4.000
Déduction des provisions des exercices antérieurs n'ayant été déduite et n'ayant pas perdus leurs objets .....	- 16.000
Bénéfice fiscal après déduction des provisions.....	170.000
- Bénéfices accessoires : (intérêt, négoce, loyer) : $8.000+8.000+20.000 = 36.000$	
- Courtage international = 24.000	
- Bénéfices de l'activité = 110.000	
Déduction de 50% des opérations de courtage international sans MI .....	- 12.000
<u>Condition</u> : La production à l'appui de la déclaration d'IS une attestation justifiant le transfert des devises étrangères provenant des opérations dudit courtage à un compte bancaire en Tunisie.	

Déduction des bénéfices provenant de l'activité de soutien (formation professionnel) sous réserve du MI réduit fixé à 10%. 110.000 x 40% = 44.000 - Minimum d'impôt (1) : (110.000 + 36.000) x 10% = 14.600 DT	- 44.000
Bénéfice fiscal après déduction des bénéfices provenant de l'activité ..... (Pour les dégrèvements fiscaux la société doit commencer par le montant le plus grand et le taux le plus faible)	114.000
Achat de machine importée ouvre droit au dégrèvement physique à hauteur de 35% sous réserve du MI puisqu'il est affecté à l'activité de maintenance informatique (éligible aux avantages du CII)..... Limite de déduction : 114.000 x 35% = 39.900 DT Minimum d'impôt (2) : 114.000 x 20% = 22.800 DT  Les équipements importés n'ayant pas de similaire fabriqué localement bénéficient d'une exonération de DD et suspension de DC et TVA réduite de 12% à condition que ledit équipement figure sur la liste fixée par décret. Toutefois le taux sera majoré de 25% puisque la société est partiellement assujettie à la TVA.	- 39.900
Reliquat .....	74.100
Participation au capital d'une société commerce internationale ..... Le premier quart bénéficie du dégrèvement financier de 100% avec MI. Le deuxième quart peut prétendre à l'avantage du dégrèvement financier puisqu'il est libéré après la date limite de dépôt de déclaration, soit le 25 juin 2009. Toutefois la société peut le déclarer lors de la détermination des bénéfices de l'année 2009 (année de réalisation) si le minimum d'impôt est atteint au titre de cette année (ce qui est le cas) : $404 \times 100 \times \frac{1}{4} = 10.000$ D L'apport en nature et la prime d'émission n'ouvre pas droit au dégrèvement financier.	-10.100
Reliquat .....	64.000
Libération 4 <sup>ème</sup> quart d'action dans une société agricole de première transformation : Aucun avantage car il ne s'agit pas d'action nouvellement créé (Acquisition d'actions partiellement libérées)	
- Réinvestissements dans une société civile immobilière : Aucun avantage car il s'agit d'une société de personne.	
Libération du 2 <sup>ème</sup> quart du capital d'actions dans une SICAV : Aucun avantage car les SICAV n'est pas éligibles au avantage du CII (secteur financier)	
Impôt sur les sociétés ..... IS dû : 64.000 x 30% = 19.200 DT MI : 22.800 DT (voir les modalités de calcul du MI au niveau du régime de soutien - CII / page 34) 0,1% CA TTC : $0,1\% \times (1.500.000 \times 60\% \times 1,18 + 1.500.000 \times 40\%) = 1.662$ DT	22.800

**Question 2 :**

- Les investissements réalisés dans le domaine de la recherche-développement n'ouvrent pas droit aux avantages prévus par le CII puisqu'il s'agit d'une activité de service. Seules les entreprises opérant dans les secteurs de l'industrie, de l'agriculture et de la pêche peuvent prétendre aux avantages spécifiques prévus par le CII. Toutefois, les équipements peuvent bénéficier des incitations communes (article 9) à condition qu'il figure sur la liste fixée par Décret.

- Acquisition d'un immeuble neuf à usage auprès d'un promoteur immobilier destiné à abriter le personnel de la société à titre gratuit :

- Droit d'enregistrement : 5%. La société ne peut pas bénéficier des avantages prévus par le CII puisque l'immeuble n'est pas affecté à l'activité économique de la société. En plus, l'administration fiscale a précisé que le régime de faveur de 15 DT/page au titre des immeubles à usage d'habitation n'est accordé qu'aux PP.
- Droit de timbre : 2 Dinars par page (Droit d'enregistrement proportionnel)
- TVA : 18%. Selon la doctrine administrative l'exonération des ventes d'immeuble neuf à usage d'habitation ne peut être accordé aux PM.
- Amortissement : la société peut bénéficier de l'amortissement exceptionnel.
- Avantage en nature : l'octroi d'un logement à titre gratuit est assimilé à un avantage en nature qui doit supporter la CNSS, l'IRPP, la TFP et le FOPROLOS.
- Réinvestissement physique : pas d'avantage puisqu'il n'est pas affecté à l'activité économique de la société.

- Cession d'actions qui ont bénéficié de dégrèvement financier l'année précédente : RAS il n'y a pas une obligation de non cession pour bénéficier de l'avantage.

- Réinvestissement physique dans la réalisation de projets d'hébergement ou de restauration au profit des étudiants : RAS, seul les PP peuvent prétendre aux avantages du réinvestissement physique (exception à la règle)

- Réinvestissement financier dans une société d'artisanat : Déduction de 35% avec MI. Toutefois, si la société est implantée dans une ZDR, la déduction sera de 100% sans MI.

- Le régime fiscal des rémunérations versées à des non résidents non établis en Tunisie au titre des prospections de marchés internationaux et au titre de l'aide à la conclusion de marchés étranger : ces rémunérations sont assimilées selon la doctrine administrative à des commissions ;

- Réalisation avec des personnes résident d'un pays ayant conclu une convention de non double imposition : Pas de R/S, imposition au pays de la résidence sauf pour la Roumanie où la convention prévoit un taux de 4%.
- Réalisation avec des personnes résident d'un pays n'ayant pas conclu une convention de non double imposition : R/S de 15%. A défaut de R/S : prise en charge d'impôt au taux de 17,64% (déductible fiscalement)
- En matière de TVA : R/S sur TVA au taux 18%
- Les commissions doivent être déclarées au niveau de la déclaration de l'employeur pour être déductible fiscalement.

## Deuxième partie :

### Question 3 :

- Revenus provenant de la société « MT Services » :

- 1) Salaire brut : 20.000 DT ;  
Salaire imposable  $20.000 \times (1 - 7,75\%^{106}) \times 90\% = 16.605$  DT  
R/S sur IRPP : 3.500 DT

---

<sup>106</sup> Par mesure de simplification on a pas retenue l'augmentation de la cotisation salariale de 0,72% à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2008.

- 2) RCM : 6.167 DT  
R/S :  $20\% \times 6.167 = 1.233,4$
- 3) RVM : 8.833 DT (Pas de R/S)

- Part dans les bénéfices du GIE (classé parmi les BNC : activité d'étude)

Résultat comptable	- 5.000
Salaire brut de Mr « Omar » : A réintégré	10.000
Charges d'intérêt bancaire : RAS	
Taxe de voyages : A réintégré	1.500
Provision pour risque de change : A réintégré	2.000
Prise en charge d'impôt sur la location d'équipement auprès d'une société non résidente non établie en Tunisie : A réintégré (la location d'équipement est un cas de redevance)	1.000
Amande pour défaut de R/S sur TVA : A réintégré (les amendes avec l'Etat ne sont pas déductible fiscalement)	500
Pénalités de retard payé à un client pour livraison tardive : RAS	
Le GIE ne peut prétendre aux avantages du dégrèvement physique	
Résultat fiscal	10.000
Avance de 25%	2.500

- 4) Part de Mr « Omar » dans les bénéfices 40% : 4.000 DT  
Part de Mr « Omar » dans l'avance 40% : 1.000 DT
- 5) Salaire imposable provenant du GIE =  $10.000 \times (1 - 7,75\%) \times 90\% = 8.302,5$  DT  
R/S sur IRPP = 1.500 DT
- 6) Loyer d'un terrain non bâtis : Revenus foncier (régime d'imposition : forfait d'assiette)  
Recette brut  $8.500 / 0,85 = 10.000$   
Base imposable :  $10.000 - 500 = 9.500$  DT (la déduction de 30% n'est accordé que pour les immeuble bâtis)  
R/S (15%) = 1.500 DT
- 7) Plus value de cession d'obligations convertible en action : hors champ d'impôt
- 8) Plus value de cession d'action côté à la bourse de Paris : Revenus de source étrangère  
Base imposable : 3.000 DT (à condition qu'il n'a pas subit l'impôt en France)
- 9) Plus value de cession de part des fonds d'amorçage : hors champ d'impôt
- 10) Moins value de cession d'actions : RVM, toutefois cette moins-value ne sera pas retenue car elle n'est pas déterminée par une comptabilité conforme au SCE.
- 11) Redevances net de droit d'affichage sur le toit de sa villa : Revenus fonciers  
Recette brut :  $4.250 / 0,85 = 5.000$  DT  
Base imposable :  $5.000 \times 70\% = 3.500$  DT  
R/S (15%) = 750 DT
- 12) Dividendes reçus de l'étranger ayant subit l'impôt à l'étranger : hors champ d'impôt

- Déduction commune :

- Chef de famille : 150 DT
- Enfants à charges :  $300 + 75 + 60 + 45 + 750 = 1.230$  DT

Liquidation de l'IR :

BNC	4.000 DT
Traitement et salaire	$16.605 + 8.302,5 = 24.907,5$ DT
RCM	6.167 DT
RVM	8.833 DT
RF	$9.500 + 3.500 = 13.000$ DT
RSE	3.000 DT
Revenus nets catégoriels	59.907,5 DT
Déduction commune	1.380 DT
Revenus imposables	58.527,5 DT
Dégrèvement financier suite à l'augmentation du capital de la société « MT Services » par apport en numéraire seulement. (Taux de participation de Mr « Omar » 15%) La déduction est de 50% sous réserve du MI : $58.527,5 \times 50\% = 29.263,75$	
Participation libéré dès la souscription (SARL)	$50.000 \times 15\% = 7.500$ DT
Revenus après dégrèvement	51.027,5 DT
Arrondis aux dinars supérieurs	51.028 DT
IRPP dû	$3.500 \times 15\% + 5.000 \times 20\% + 10.000 \times 25\% + 30.000 \times 30\% + 1028 \times 35\% = 13.384,800$ DT
IRPP à payer	$13.384,8 - 3.500 - 1.233,4 - 1.000 - 1.500 - 1.500 - 750 = 3.901,4$ DT

La date limite de dépôt de la déclaration annuel de Mr « Omar est le 25 Mai 2009.