

**Eléments de correction – Session : Sep 2007
(Réunion des enseignants tenue le samedi 8 septembre 2007)**

Mise à jour effectuée par Mme Louati Habiba (juin 2011)

Première partie

I/-1-Régime fiscal applicable à la société AGIM et les avantages fiscaux dont elle peut bénéficier ainsi que les souscripteurs à son capital

a) Régime fiscal (0,5 pt)

- **En matière d'impôt sur les sociétés**

La société AGIM est soumise à l'impôt sur les sociétés au taux de 30%. L'impôt annuel ne peut être inférieur à 0,1% du CA local brut sans être inférieur à **250 350 D**.

- **En matière de TVA**

La société est soumise à la TVA au taux de 18%.

b) Les avantages fiscaux ⁽¹⁾

- **dont peut bénéficier la société AGIM**

Etant régie par le code d'incitation aux investissements, la société AGIM peut bénéficier des avantages fiscaux suivants :

***En matière d'IS : (1 pt)**

- Déduction totale des bénéfices réalisés dans le cadre du développement régional sans minimum d'impôt et ce pendant 10 ans à compter de la première année d'activité dans la zone de développement régional et dans la limite de 50% avec le minimum d'impôt pendant les 10 années suivantes.
- Déduction totale des bénéfices provenant des exportations pour les 10 premières années d'activité à compter de la date de la première opération d'exportation et paiement de l'IS au taux de 10% des bénéfices provenant des exportations réalisées après l'expiration de la période de la déduction totale **et ce à partir du 1^{er} janvier 2009**.

⁽¹⁾ ce régime des avantages fiscaux de la société et des souscripteurs à son capital de cette partie théorique du sujet en retenant avec l'hypothèse que la société soit totalement exportatrice est accepté.

- Déduction totale des bénéfices réinvestis au sein d'elle-même ; et sans minimum d'impôt pour le réinvestissement dans les zones de développement régional et dans la limite de 35% des bénéfices imposables et avec minimum d'impôt pour les réinvestissements en dehors des zones de développement régional.

Par ailleurs, le chiffre d'affaires relatif aux investissements dans les zones de développement régional ne fait pas partie de l'assiette du minimum de 0.1% et ce pendant les dix premières années d'activité dans les zones en question

***En matière de TVA (0,5 pt)**

- Exonération des droits de douanes et paiement de la TVA au taux réduit (10% ou 12% à partir du 1^{er} janvier 2007) à l'importation des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement.
- Suspension de la TVA pour l'acquisition des équipements sur le marché local avant l'entrée en activité.
- imposition à la TVA au taux réduit (10% ou 12% à partir du 1^{er} janvier 2007) des acquisitions des équipements sur le marché local après l'entrée en activité.

- **dont peuvent bénéficier les souscripteurs au capital de la société AGIM**

(0,5 pt) Les souscripteurs au capital initial de la société AGIM ou à son augmentation ont droit à la déduction des bénéfices et revenus réinvestis dans la limite de 35% des bénéfices et revenus imposables avec minimum d'impôt. Les souscripteurs à l'augmentation du capital relative aux investissements réalisés par la société AGIM dans une zone de développement régional bénéficient de la déduction totale des bénéfices ou revenus réinvestis sans minimum d'impôt. Le minimum de 0.1% reste exigible

(0,5 pt) Les avantages fiscaux relatifs au réinvestissement au sein de la société et aux souscriptions à son capital, la déduction des bénéfices provenant de l'exploitation dans une zone de développement

régional, ainsi que la suspension de la TVA pour l'acquisition des équipements sur le marché local avant l'entrée en activité ne peuvent être accordés que dans le cas où toutes les conditions prévues par les articles 2, 6 et 7 du code d'incitation aux investissements dont notamment le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès de l'API et la satisfaction de la condition relative au minimum de fonds propres de 30 % se trouvent être remplies.

2-Régime fiscal et obligations fiscales des différents intervenants dans la réalisation du marché de l'usine de Agueréb

a- La société résidente en France (2,5 pts)

La société française est considérée exercer son activité dans le cadre d'un établissement stable car la durée du montage dépasse 3 mois et leurs frais dépassent 10% du prix des équipements.

Le chiffre d'affaires de l'établissement stable est constitué par la rémunération relative aux opérations de montage et à l'assistance technique qui est dans ce cas particulier rattaché à l'établissement stable.

Les équipements ayant été importés directement par la société AGIM ne font pas partie du chiffre d'affaires de l'établissement stable.

La société française est donc tenue de respecter toutes les obligations prévues par la législation fiscale en vigueur.

A ce titre elle est soumise à l'IS à la TVA au taux de 18% au paiement de la TFP, de la contribution au FOPROLOS, de la TCL et à l'application et au reversement des retenues à la source sur tous les montants payés et qui font partie du champ d'application de la retenue à la source et dont notamment pour le cas particulier:

- La retenue à la source sur le salaire servi à l'ingénieur résident en France dans la mesure où le salaire est servi à partir de la Tunisie,

- La retenue au taux de 15% sur le montant payé à la filiale sise à Marseille conformément à la convention tuniso française car il s'agit de paiement d'une rémunération couverte par la définition du terme redevances prévu par l'article 19 de la convention tuniso française de non double imposition soit $100.000D * 15\% = 15.000D$

-La retenue au taux de 100% de la TVA due sur les redevances payées à la filiale sise à Marseille soit :

$$\text{TVA } \frac{100.000D}{118D} \times 18\% = 15.254D$$

Elle est soumise à l'IS par voie de retenue à la source de 10%. Toutefois, elle peut opter pour la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises et le paiement de l'IS au taux de 30% des bénéfices nets avec un minimum égal à 0,1% du CA sans être inférieur à ~~250~~ 350D.

b- l'ingénieur résident en France (1,5 pt)

L'ingénieur résident en France est imposable en Tunisie pour l'activité exercée en Tunisie car sa rémunération est supportée par l'établissement stable que possède son employeur en Tunisie.

L'impôt est dû sur le montant total de la rémunération majorée de la prise en charge de son séjour en Tunisie après déduction de 10 % pour frais professionnels.

Dans le cas où il reçoit sa rémunération de France, il est tenu d'opérer les retenues à la source sur les salaires et de les reverser au Trésor dans les délais fixés par la législation fiscale en vigueur.

3- Régime fiscal du marché conclu par la société AGIM avec la société Française (1 pt)

Le marché en question doit être présenté à la formalité de l'enregistrement auprès de l'une de recettes des finances dans un délai de 60 jours à compter de la date de sa conclusion.

Les droits exigibles sont déterminés selon le droit fixe de 15D par page et par copie à l'exception des copies réservées pour les besoins de l'administration avec un plafond de 2% du montant brut du marché.

II/1-Détermination du bénéfice imposable qui aurait dû être déclaré par la société AGIM au titre de l'exercice 2006 :

Bénéfice déclaré 800.000D

(0,5 pt) * Les bénéfices réinvestis au sein de la société : normalement les bénéfices réinvestis dans la réalisation de l'usine de AGUEREB sont déductibles totalement et sans le minimum d'impôt puisqu'il s'agit d'une zone de développement régional.

Toutefois, la société AGIM n'étant pas une société totalement exportatrice, elle est tenue de respecter la condition relative au minimum de fonds propres. Cette condition n'étant pas remplie dans le cas particulier, les **600.000D** déduits des bénéfices de 2006 sont à **réintégrer**.

(0,5 pt) *Le bénéfice provenant des exportations : bien que la condition des fonds propres ne soit pas remplie, la déduction des bénéfices provenant des exportations restent possible dans le cadre du droit commun. Toutefois, et dans la mesure où les bénéfices relatifs à 2006 doivent être corrigés il faut dans un premier temps réintégrer les bénéfices provenant des exportations et par la suite les déduire sur la base des bénéfices corrigés.

Bénéfice provenant des exportations à **réintégrer** :

(800.000 D+600.000 D)
----- * 100 = 1555.555D *10% = **155.555 D**
90

(0,5 pt) *Le coût du marché constitue une immobilisation amortissable et non une charge donc à **réintégrer 2.132.000 D** (y compris la prise en charge du séjour de l'ingénieur).

L'annuité d'amortissement n'étant pas comptabilisée, aucune déduction n'est à opérer à ce titre.

(0,5 pt) *La provision pour risques de change n'est pas admise en déduction : donc à **réintégrer : 175.650D** ; par ailleurs la société a le droit de **déduire** la quote-part du risque subi ; soit **75.650D**

(0,5 pt) *La prime d'assurance relative au matériel loué est une charge qui doit être comptabilisée au niveau de l'établissement stable de la société française, donc à **réintégrer : 20.000D**

(0,5 pt) *L'indemnisation versée par la compagnie d'assurance (**15000 D**) constitue un produit imposable donc **rien à signaler**.

(1pt)*La valeur comptable nette du camion : il s'agit d'une comptabilisation erronée. La valeur comptable nette dans ce cas doit être constatée en charge et non en produit, **donc à déduire : 7.500D**.

Par ailleurs, la valeur comptable déductible dans le cas particulier n'est pas de 7.500D, elle doit être égale à la différence entre la valeur d'acquisition du camion hors TVA et les amortissements fiscalement déduits soit : $45\,000\text{ D} - (45\,000\text{ D} \times 20\% \times 2) = 27\,000\text{ D}$ ⁽¹⁾

(0,5 pt) *Les charges relatives au matériel loué (**30.500D**) : cette opération annule une charge qui a été supportée pour le compte de l'établissement stable **donc rien à signaler**.

Etant précisé que dans ce cas l'entreprise aurait dû passer par un compte de tiers, soit sans affecter ses comptes de résultats ou bien procéder à l'annulation de la charge supportée pour le compte de l'établissement stable sans affecter ses produits.

Bénéfice fiscal corrigé :

$$800.000\text{D} + 600.000\text{D} + 155.555\text{D} + 2.132.000\text{ D} - 175.650\text{D} + 20.000\text{D} - (7.500\text{D} + 27.000\text{D} + 75.650\text{D}) = 3.773.055\text{ D}$$

⁽¹⁾ Toutes les annuités d'amortissement calculées à l'intérieur de la période des 3 ans (2004, 2005, 2006) sont acceptées.

Déduction des bénéfices provenant de l'exportation :

Détermination de la quote-part des bénéfices déductibles :

Bénéfice global - gains exceptionnels x le pourcentage du CA à l'export, soit : $3.773.055 \text{ D} - 15.000 \text{ D} = 3.758.055 \text{ D} \times 10\% = 375.805,500 \text{ D}$

Bénéfice imposable : (bénéfice global-bénéfice provenant des exportations)

$3.773.055 \text{ D} - 375.805,500 \text{ D} = 3.397.249,500 \text{ D}$ arrondi à $3.397.249 \text{ D}$

2) calcul du montant de l'I.S. à payer au titre de l'exercice 2006 (1,5pt)

IS dû : $3.397.249 \text{ D} \times 30\% = 1.019.174,700 \text{ D}$

Minimum d'impôt 0.1% du C.A local : $(11.630.425 \text{ D} - 11.630.425 \text{ D} \times 10\%) \times 0,1\% (10.467.382,500 \text{ D}) \times 0,1\% = 10.467,382 \text{ D} < 1.019.174,700 \text{ D}$

IS à payer : $1.019.174,700 \text{ D} - 156.400 \text{ D}^{(1)} = 862.774,700 \text{ D}$

3- Régime fiscal de la société AGIM en matière de TVA (1 pt)

La société AGIM est assujettie à la TVA au taux de 18 % pour l'ensemble de son activité.

Elle bénéficie du droit à la déduction de la TVA ayant grevé ses achats de biens et services nécessaires à l'exploitation.

Le chiffre d'affaires à l'exportation n'ayant pas atteint 50% du chiffre d'affaires global, la société AGIM ne peut pas bénéficier du régime suspensif prévu par l'article 11 du code de la TVA pour ses acquisitions de biens et services nécessaires à l'exportation.

⁽¹⁾ La déduction de la retenue à la source cumulativement avec les acomptes provisionnels est acceptée.

Toutefois le crédit de TVA provenant des opérations d'exportation est remboursable sur demande écrite dans un délai de 30 jours à compter de la date du dépôt de la demande appuyée des pièces justificatives.

Le retrait du camion mis au rebut, de l'actif de la société AGIM au cours de 2006 ne donne pas lieu au reversement de la TVA initialement déduite .

Deuxième partie

(1 pt) 1-En application des dispositions de l'article 56 du code de l'IR et de l'IS la filiale de la société AGIM doit déposer une déclaration d'existence auprès du bureau de contrôle des impôts dans la circonscription duquel se trouve son siège social. La déclaration d'existence doit comprendre le nombre des établissements secondaires et le lieu de leur emplacement.

La filiale de la société AGIM doit par ailleurs respecter les autres obligations fiscales fondamentales relatives à :

- la déclaration et le paiement des impôts;
- la tenue d'une comptabilité conforme au système comptable des entreprises;
- l'établissement et l'utilisation des factures;
- l'application et le reversement de la retenue à la source.

La filiale de la société AGIM doit en outre joindre à ses déclarations fiscales des renseignements détaillés sur l'activité de chacun de ses établissements secondaires, et ce, selon un modèle fourni par l'administration fiscale.

(2pts) 2-La définition du lieu d'imposition implique la détermination de la recette des finances compétente pour recevoir les déclarations fiscales déposées par le contribuable et le service fiscal compétent pour exercer le contrôle fiscal.

Les impôts dus par la filiale de la société AGIM doivent être établis et déclarés au lieu de son siège social. Compte tenu du principe de l'unicité des déclarations fiscales l'assiette imposable à déclarer par la personne morale en question doit tenir compte des renseignements relatifs à l'activité de chacun de ses établissements secondaires.

Le service fiscal dans la circonscription duquel se trouve le siège social de la filiale de la société AGIM dispose d'un pouvoir général de contrôle fiscal qui lui permet notamment de contrôler :

- le respect par la personne morale en question de ses obligations déclaratives y compris la présentation des actes obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement.
- le contenu des déclarations, actes, factures et documents utilisés ou justifiant la liquidation des impôts dus, présentés pour bénéficier des avantages ou des dégrèvements fiscaux ou présentés à l'appui des demandes de restitution d'impôt.
- le respect par la personne morale en question de ses obligations fondamentales relatives la tenue de comptabilité, à l'établissement et l'utilisation des factures la tenue de comptabilité et à l'application et au reversement de la retenue à la source.

La définition du lieu d'imposition par référence au lieu d'implantation du siège social ne fait pas obstacle à l'exercice du contrôle fiscal par les services fiscaux dans la circonscription desquels se trouvent les établissements secondaires. Toutefois ces services fiscaux ne sont pas habilités à procéder à la vérification de la situation fiscale dont le droit d'exercice est accordé au service fiscal dans la circonscription duquel se trouve le siège social.

(2 pts) 3-le défaut de déclaration de la filiale et des établissements secondaires à l'administration fiscale donne lieu à :

- la constatation d'une infraction fiscale pénale par un procès verbal établi conformément aux dispositions des articles 71 et 72 du CDPF et l'application de la sanction fiscale pénale prévue par

l'article 89 du même code à savoir une amende de 100 dinars à 10.000 dinars.

- La régularisation de la situation fiscale de la personne morale en question suivant l'une des procédures suivantes :

-la notification d'une mise en demeure accordant à l'intéressée un délai de 30 jours pour déposer les déclarations fiscales exigibles, au titre de la période allant de la date de commencement effectif de l'activité jusqu'à la date d'intervention du service de contrôle fiscal. Les impôts exigibles seront majorés dans ce cas d'une pénalité de retard calculée au taux de 0,5 % par mois ou fraction de mois de retard.

A défaut de régularisation de sa situation fiscale dans un délai de 30 jours à compter de la date de la notification de la mise en demeure, la filiale de la société AGIM fera l'objet d'une taxation d'office établie sur la base des renseignements dont dispose l'administration fiscale et des présomption de fait ou de droit avec un minimum d'impôt non susceptible de restitution de 50 dinars par impôt non déclaré. Les pénalités de retard sont calculées dans ce cas au taux de 1,25 % par mois ou fraction de mois de retard susceptibles d'être réduites de 50 % lorsque l'impôt exigible est payé dans un délai de 30 jours à compter de la date de reconnaissance de dette et à condition que la reconnaissance de dette intervienne avant l'achèvement de la phase de conciliation judiciaire.

Cette taxation d'office ne fait pas obstacle à une vérification approfondie de la situation fiscale de la société en question.

-une procédure de vérification approfondie de la situation fiscale de la personne morale en question qui sera déclenchée par la notification d'un avis de vérification approfondie et clôturé par la notification de ses résultats à l'intéressée qui dispose d'un délai de 30 jours pour formuler par écrit ses oppositions et ses observations. Dans ce cas le service fiscal compétent doit répondre par écrit à l'opposition de la société en question qui dispose à son tour d'un délai de 15 jours à compter de la date de la notification de la réponse de l'administration fiscale pour formuler par écrit de ses observations, oppositions et réserves relatives à cette réponse.

L'acquiescement à tout ou partie des résultats de la vérification fiscale doit être matérialisé par la signature des reconnaissances de dette et des déclarations rectificatives. Les pénalités de retard sont calculées dans ce cas au taux de 1,25% par mois ou fraction de mois de retard susceptibles d'être réduites de 50% lorsque l'impôt exigible est payé dans un délai de 30 jours à compter de la date de reconnaissance de dette.

Le défaut de réponse aux résultats de la vérification ou à la réponse de l'administration fiscale dans les délais ci-dessus indiqués ainsi que le désaccord total ou partiel sur ces résultats entre l'administration fiscale et le représentant légal de la filiale de la société AGIM constituent chacun un cas de taxation d'office.

Les pénalités de retard sont calculées dans ce cas au taux de 1,25 % par mois ou fraction de mois de retard susceptibles d'être réduites de 50 % lorsque l'impôt exigible est payé dans un délai de 30 jours à compter de la date de reconnaissance de dette et à condition que la reconnaissance de dette intervienne avant l'achèvement de la phase de conciliation judiciaire.