

République Tunisienne
Ministère de l'Enseignement Supérieur & de la recherche scientifique

**CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES
DE REVISION COMPTABLE**

Session de Décembre 2019

www.revisioncomptable.wordpress.com

**PROPOSITION DE CORRECTION DE
L'EPREUVE DE FISCALITE**

Première partie : *14 points*

Deuxième partie : *6 points*

Partie 1

❖ Fiscalité Approfondie

Question 1 : (6.25 points)

Déterminez le résultat imposable de la société « AFS » au titre de l'exercice 2018 , son impôt sur les sociétés et la contribution sociale de solidarité dus au titre du même exercice.

I- Détermination du résultat imposable :

Bénéfice comptable avant impôt : 600 000 D	Réintégration	Déduction	Note
<p>1-En vertu de l'article 12 du CIRPPIS, les provisions comptabilisées au titre des créances douteuses sont déductibles lorsqu'une action en justice a été intentée contre le client défaillant et les provisions sont portées dans un état à joindre à la déclaration annuelle de l'impôt</p> <p>Si les conditions sont remplies la déduction est limitée à 50% des bénéfices imposables.</p> <p>En déterminant le résultat fiscal, l'entreprise doit, dans une première étape, réintégrer toutes les provisions constituées et enregistrées dans sa comptabilité. Puis, elle doit calculer un résultat fiscal avant déduction des provisions conformément à la note commune 26 /2016 et déduire les provisions déductibles dans la limite de 50% du résultat fiscal déterminé si les conditions sont remplies.</p> <p>Etant donné que la condition de l'engagement de l'action en justice sera remplie postérieurement à la fin de l'exercice, la provision doit être réintégrée définitivement conformément à la prise de position (101) du 20 janvier 2000.</p> <p><i>NB : Par mesure de souplesse, l'administration fiscale peut accepter la déduction de la provision dont l'action en justice a été intentée avant la date de la déclaration annuelle, par conséquent l'étudiant qui répond que la provision est déductible aura la note complète à condition de justifier la réponse et de préciser les conditions de déduction dont notamment celle relative à l'action en justice avant la date limite de dépôt de la déclaration</i></p>	75 000 D		0.25
			0.25

<p>2- La législation fiscale permet la déduction des provisions pour dépréciations des stocks destinés à la vente dans la limite de 50% du prix de revient et de 50% des bénéfices imposables si les conditions sont remplies.</p> <p>Les stocks pouvant faire l'objet de provisions déductibles sont ceux constitués des produits finis destinés à la vente. En conséquence, sont exclus de la déduction les provisions constituées au titre des matières premières.</p> <p>Dans notre cas, il s'agit de stocks d'intrants, les provisions y relatives ne sont pas déductibles.</p> <p>La dotation doit être réintégrée définitivement</p>	110.000 D		
<p>3-Est admise en déduction, pour la détermination du bénéfice imposable, la perte exceptionnelle résultant des éléments d'actifs amortissables inscrits au bilan mais qui ne sont plus utilisables par l'entreprise, dans la limite de la différence entre leur valeur comptable nette et la valeur de réalisation nette et ce, sur la base des pièces justificatives. (article 12 du code de l'IRPP et de l'IS et prise de position (200) du 22 janvier 2016).</p> <p>Les conditions de déduction de la perte sont remplies étant donné que la société dispose de toutes les pièces justifiant l'opération de mise hors exploitation de l'équipement.</p> <p>La différence, entre la valeur comptable nette et la valeur de réalisation nette des équipements mis hors service avant qu'il ne soit totalement amortis, constitue pour sa totalité une perte exceptionnelle déductible pour la détermination du résultat imposable.</p> <p>La charge déductible étant égale dans notre cas à 15 000 D (50 000 D- 35 000 D) il y'a lieu de réintégrer la partie exagérée de la perte.</p>	35.000 D		0.5
<p>4- Sont admis en déduction, conformément à la législation fiscale en vigueur, les amortissements constitués au titre des actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing.</p>		40 000D	0.5

<p>L'annuité d'amortissement déductible est déterminée sur la base de la durée prévue par le contrat de leasing sans que cette durée soit inférieure pour les immeubles à 7 ans.</p> <p>L'amortissement est calculé sur la base du prix de revient d'acquisition. Toutefois, la valeur du terrain ne doit pas être comprise dans la base de calcul de la base amortissable :</p> <p>Détermination de la valeur amortissable $1\,200\,000\text{ D} \times 70\% = 840\,000\text{ D}$ Annuité d'amortissement admise en déduction fiscalement : $840\,000\text{ D} / 7 = 120\,000\text{ D}$ Amortissement constaté en comptabilité = 80 000D</p> <p>L'amortissement fiscal étant supérieur à l'amortissement enregistré en comptabilité, la société a le droit de bénéficier de la déduction du différentiel à condition d'inscrire dans le livre d'inventaire et dans le tableau d'amortissement, le montant des amortissements enregistrés en comptabilité et le montant des amortissements déduits (paragraphe III de l'article 12 bis du CIRPPIS)</p> <p>Les conditions étant remplies, comme indiqués aux points 2 et 3 (renseignements divers) et étant donné que la société a profité des mesures d'optimisation fiscale durant les années antérieures, elle peut déduire le différentiel d'amortissement.</p> <p>Quote part supplémentaire de l'amortissement à déduire : $120\,000\text{ D} - 80\,000\text{ D} = 40\,000\text{ D}$</p>			
<p>5- Sont admis en déduction, conformément à la législation fiscale en vigueur, les amortissements constitués au titre des actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing.</p> <p>L'annuité d'amortissement déductible est déterminée sur la base de la durée prévue par le contrat de leasing sans que cette durée soit inférieure, pour le matériel de transport, à 3 ans.</p> <p>Détermination de la valeur d'acquisition $12\,000\text{ D} \times 5 = 60\,000\text{ D}$</p>	12 000 D		0.5

<p>Annuité d'amortissement admise en déduction fiscalement : 60 000 D/3 =20 000 D</p> <p>Ce montant étant supérieur à l'amortissement enregistré en comptabilité, la société a le droit de bénéficier de la déduction du différentiel à condition d'inscrire dans le livre d'inventaire et dans le tableau d'amortissement, le montant des amortissements enregistrés en comptabilité et le montant des amortissements déduits (paragraphe III de l'article 12 bis du CIRPPIS).</p> <p>Les conditions étant remplies comme indiqué aux points 2 et 3 (renseignements divers) et étant donné que la société a profité des mesures d'optimisation fiscale durant les années antérieures et a donc bénéficié de la déduction de toutes les annuités d'amortissements constatées fiscalement l'annuité d'amortissement enregistré en comptabilité au titre de l'exercice 2018 doit être réintégrée</p> <p><i>NB : l'étudiant qui répond que la société a utilisé un taux d'amortissement de 20% étant donné que l'utilisation de l'amortissement fiscal n'est pas obligatoire et ne correspond pas nécessairement à une mesure d'optimisation fiscale, l'amortissement comptable est déductible et il n'y a par conséquent aucune réintégration ni déduction, aura la note complète à condition de justifier la réponse d'une manière adéquate.</i></p>			
<p>6- Les intérêts alloués par la société aux actionnaires en contrepartie des sommes qu'ils mettent à sa disposition sont déductibles dans la limite de 8% par an à condition que :</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Le capital soit au préalable totalement libéré. ➤ Les sommes génératrices des intérêts pour l'ensemble des associés ne dépassent pas 50% du capital. <p>Tout intérêt versé en dépassement des deux plafonds susvisés n'est pas déductible.</p> <p>Ainsi, les intérêts au titre du compte courant associés sont déductibles dans la limite d'un taux de 8% calculé sur la base d'un montant représentant 50% du capital.</p> <p>Le montant déductible au titre de l'exercice 2018 est donc de :</p>	10.834 D		0.25

<p>400 000 D x 8% x 10/12 = 26 666 D</p> <p>Le différentiel doit donc être réintégré soit 37500 D – 26 666 D = 10 834 D</p>			
<p>7- L'article 36 de la loi de finances pour l'année 2010 a permis à aux sociétés de déduire les créances en principal et en intérêts abandonnées au profit des entreprises en difficultés économiques dans le cadre du règlement amiable ou du règlement judiciaire, conformément à la législation relative au redressement des entreprises en difficultés économiques (loi 95-34 remplacée par la loi 2016 -36 du 29 Avril 2016 relative aux procédures collectives ayant amendé le code de commerce)</p> <p>Le bénéfice de la déduction est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :</p> <p>a) L'entreprise bénéficiaire de l'abandon et celle qui a abandonné doivent être légalement soumises à l'audit d'un commissaire aux comptes,</p> <p>b) Les comptes de l'entreprise qui a abandonné ainsi que ceux de l'entreprise bénéficiaire de l'abandon au titre des exercices précédant l'exercice de l'abandon et non prescrits doivent avoir été certifiés sans que la certification comporte des réserves ayant une incidence sur l'assiette de l'impôt. Selon la note commune 15/2010 Il s'agit de toutes les réserves à caractère fiscal</p> <p>c) L'entreprise qui a abandonné les créances doit joindre à la déclaration de l'impôt sur les sociétés un état détaillé des créances abandonnées indiquant le principal de la créance, les intérêts, l'identité du bénéficiaire et les références des jugements ou des arrêts en vertu desquels a eu lieu l'abandon.</p> <p>La deuxième condition n'étant pas satisfaite, étant donné que le rapport du commissaire aux comptes de la société comporte une réserve relative à la déduction de TVA, la perte n'est pas déductible</p>	<p>66 000 D</p>		<p>0.5</p>

<p>8 Pour être admises en déduction, les charges doivent être comptabilisées et déduites de l'exercice auquel elles se rattachent.</p> <p>Par conséquent, seule la quote part de la charge imputable à l'exercice 2018 pour un montant de 10.000 dinars est admise en déduction.</p> <p>La partie excédentaire de la charge doit être réintégrée soit : 20 000 D</p>	20 000 D		0.25
<p>9 et 10 En vertu de l'article 11 du code de l'IRPPIS, le résultat net est déterminé compte tenu de toutes les opérations effectuées par l'entreprise dont notamment les résultats de la cession des éléments d'actif.</p> <p>En conséquence, font partie du résultat imposable la plus-value de 72 000 D de la cession de l'équipement et de 254 000 D de la cession de l'immeuble. Aucun retraitement ne sera effectué à ce titre</p>			0.25
<p>11- Le gain exceptionnel résultant de l'abandon des créances fait partie des produits imposables de l'exercice au cours duquel a eu lieu l'abandon.</p> <p>En conséquence, ce gain de 120 000 D fait partie du résultat imposable. Aucun retraitement ne sera effectué.</p>			0.25
<p>12 –Les primes accordées aux entreprises et destinées à financer les investissements immatériels sont réintégrées aux résultats nets de chaque année durant dix ans à compter de l'année de leur encaissement. (Art.36 LF 2007-70 du 27/12/2007)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Produit comptabilisé : 30.000 D • Produit imposable : 30.000 * 10% = 3000 D • La quote part de la prime à déduire 27000D <p>NB : L'étudiant qui réintègre un montant de 26.666 dinars en utilisant le prorata aura la note complète.</p>		27.000 D	0.25

Total	316.834,000	75.000,000	
Résultat fiscal avant déduction des provisions		841.834,00 0	
Déduction des provisions		0	0.25
Résultat fiscal après déduction des provisions		841.834,00 0	0.25

Régime fiscal de la cession des actions(0.5)

La société AFS a réalisé une plus-value de la cession d'actions cotées en bourse pour un montant de 150.000 D sachant que la société AFS a racheté les mêmes actions durant la même journée en décembre 2018 pour le même prix.

La plus-value provenant de la cession des actions cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis cédées après l'expiration de l'année suivant celle de leur acquisition ou de leur souscription est déductible du bénéfice imposable

Résultat fiscal après déduction de la plus-value= 841.834 DT-150.000 DT=691.834 DT

Etant donné l'absence d'une prise de position confirmant la non déduction de la plus-value suite à une requalification de l'acte de vente des actions cotées en bourse, le présent corrigé prendra comme hypothèse que l'administration fiscale ne conteste pas la qualification juridique donnée par les parties à la vente des actions cotées en bourse. En revanche un bonus serait accordé à tout étudiant qui conclut à la non déduction de la plus-value sur la base d'une requalification juridique de l'opération de vente en prenant en considération la réalité économique de l'opération et en justifiant la réponse.

NB : Le tableau de détermination du résultat fiscal à partir du résultat comptable doit être en harmonie avec l'ordre de réintégrations et de déductions prévu par la note commune 2016-26. Par conséquent, la déduction de la plus-value d'actions cotés en bourse doit obligatoirement s'effectuer en dernier lieu postérieurement aux réintégrations prévues dans les points 1,2,3,6,7 et 8 et aux déductions prévues par les points 4,5 et 12.

Régime des bénéfices provenant de l'exportation

- **Détermination des bénéfices servant de base pour le calcul des bénéfices provenant de l'exportatrice : (0.25)**

L'article 11.1 BIS du code de l'IRPP et de l'IS a énuméré une liste exhaustive des revenus et des bénéfices exceptionnels déductibles du bénéfice imposable : « Les revenus et les bénéfices exceptionnels liés à l'activité principale des entreprises sont déductibles dans les mêmes limites et conditions prévues par la législation en vigueur pour les revenus et les bénéfices provenant de l'exploitation. Il s'agit :

- des primes d'investissement accordées dans le cadre de la législation relative à l'incitation à l'investissement, des primes de mise à niveau accordées dans le cadre d'un programme de mise à niveau approuvé et des primes accordées dans le cadre de l'encouragement à l'exportation,
- de la plus-value provenant des opérations de cession des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'activité principale des entreprises à l'exception des immeubles bâtis, des immeubles non bâtis et des fonds de commerce,
- des gains de change relatifs aux ventes et aux acquisitions réalisées par les entreprises dans le cadre de l'exercice de l'activité principale,
- l'abandon de créances »

Ainsi, seuls peuvent bénéficier de la déduction au titre de l'exportation les revenus exceptionnels visés par l'article 11 paragraphe I bis, à cet effet :

- a) la société « AFS » bénéficie de la déduction d'une quote-part du montant de la plus-value de l'équipement pour la détermination du bénéfice imposable dans les mêmes conditions que le bénéfice provenant de l'exportation, étant donné que la condition que la cession soit faite au profit d'une entreprise totalement exportatrice ou à l'étranger ait été supprimée par la loi de finances pour l'année 2019.

NB : l'étudiant qui conclut à la non déduction de la plus-value au motif que l'équipement a été cédé à une entreprise partiellement exportatrice, et ce en application de l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2019 qui stipule que les avantages de l'exportation continuent selon les mêmes conditions exigibles par la législation en vigueur au 31-12-2018, aura sa note

- b) La plus-value de cession des immeubles et des fonds de commerce est toujours exclue de l'avantage de l'exportation quel que soit la qualité de l'acquéreur.

- c) La plus-value de cession des titres est exclue de l'avantage de l'exportation étant donné qu'il s'agit d'actif non affecté à l'activité principale. Toutefois, aucun retraitement n'est effectué pour la plus-value de cession des actions cotées en bourse, ladite plus-value ayant été déjà déduite fiscalement.

- d) Le produit exceptionnel de 120.000 D bénéficie de l'avantage de l'exportation étant donné qu'il s'agit d'un profit provenant de l'abandon de créances.

- e) La subvention d'investissement bénéficie de l'avantage de l'exportation.

Détermination de la quote-part du bénéfice à prendre en considération pour déterminer le bénéfice provenant de l'exportation : Bénéfice avant export (691.834) – (plus-value de l'immeuble) (254 000 D) = 437834 D

Détermination des bénéfices de l'export (0.25) et calcul du résultat fiscal (0.5), de l'IS (0.25) et de la contribution sociale(0.25)

La société a réalisé sa première opération d'exportation en Avril 2014 postérieurement à l'entrée en vigueur des dispositions de la LF2013, et ne peut plus déduire les revenus provenant de l'exportation, Donc, les bénéfices provenant de l'export sont imposables au taux de 10%.

Résultat export : $437834 * 0.3 = 131350,2$ dinars

Résultat local = $691834 - 131350,2 = 560483.8$ D

I.S : = $560483.8 * 0,25 + 131350,2 * 0,1 = 153255,97$ D

- Chiffre d'affaires local servant de base pour le calcul du minimum = $5.000.000 \text{ D} \times 70\% \times 1,19 = 4\ 165\ 000 \text{ D}$
- Chiffre d'affaires export servant de base pour le calcul du minimum = $5.000.000 \times 30\% = 1.500.000 \text{ D}$
- Minimum de 0,2% sur le marché local : $4.165.000 * 0,2\% = 8.330 \text{ D}$
- Minimum de 0,1% sur l'export : $1.500.000 * 0,1\% = 1.500 \text{ D}$
- Minimum global = $8.330 + 1.500 = 9.830 \text{ D}$

L'impôt sur les sociétés étant supérieur au minimum d'impôt, il reste exigible soit : 153255,97D

Contribution sociale de solidarité = $691834 * 0.01 = 6918,34$ D

NB : l'étudiant qui répond que les revenus provenant de l'exportation sont déductibles totalement obtient la note complète à condition de justifier la réponse.

Question 2 : (1point)

Sort de la TVA relative aux éléments de l'actif cédés.

Selon l'article 9 de la TVA, la TVA déduite ou suspendue au titre d'un élément qui a été cédé ou dont la vocation a été changée doit faire l'objet de régularisation. A ce titre la TVA doit être reversée après déduction de :

- 1/5 par année d'utilisation pour les biens meubles et (0.25)
- 1/10 par année d'utilisation pour les constructions (0.25)

Pour le cas d'espèce la société AFS a cédé :

- un équipement au titre duquel elle a bénéficié de la suspension d'une TVA pour un montant de 54 000 D
 - un dépôt au titre duquel elle a bénéficié de la déduction d'une TVA pour un montant de 126 000 D ; La régularisation au titre de ces deux opérations doit avoir lieu comme suit :
- pour l'équipement : aucune régularisation ne doit être faite car les 5 ans ont expiré (0.25)
 - Pour le dépôt le montant de la TVA devant faire l'objet de régularisation est déterminé comme suit :
 - $126\ 000 \text{ D} / 10 \times 6$ (l'utilisation est limitée à 4 ans) soit : 75 600 D (0.25)

Question3 : (0.75 point)

Montant des acomptes provisionnels exigibles en 2019.

Les acomptes provisionnels sont payables en trois échéances égales chacune à 30% de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année précédente. Toutefois, ne sont pas prises en considération pour la détermination de l'assiette des acomptes provisionnels la plus-value ou la moins-value résultant de la cession des actifs immobilisés matériels et immatériels et de la cession du portefeuille titres sans que l'assiette des acomptes provisionnels soit inférieure au minimum d'impôt. Dans notre cas, il s'agit de plus-value provenant de la cession de l'équipement, (72.000 D), et de la plus-value provenant de la cession du dépôt (254.000 D).

La plus-value provenant de la cession des actions cotées en bourse, ayant été déduites du résultat fiscal ne seront pas retraitées pour le calcul des acomptes provisionnels. (0.25)

Calcul des acomptes provisionnels (0.5)

Hypothèse 1 : La société est entrée en activité avant l'exercice 2014

Dans ce cas, le résultat fiscal ajusté est égal à $= 691.834 D - 72.000 D - 254.000 D = 365.834 D$

Détermination de la quote-part du bénéfice à prendre en considération pour déterminer le bénéfice provenant de l'exportation : - : Bénéfice avant export) = 365834 D

Résultat export : $365.834 D * 0.3 = 109.750.2 D$

Résultat local = $365.834 D * 0.7 = 256.083,8 D$

I.S Théorique : = $256.083,8 D * 0,25 + 109.750.2 D * 0,1 = 74.995,97 D$

Acomptes provisionnels = $74.995,97 D * 0.9 = 67.496,373 D$

NB : L'étudiant qui détermine le montant des acomptes provisionnels compte tenu de la non-imposition des bénéfices provenant de l'exportation aura sa note

❖ Fiscalité internationale

La succursale allemande de la société sud-africaine n'est pas considérée comme un résident de l'Allemagne, car elle ne répond à la notion du terme résident telle que définie par l'article 4 de la convention de non double imposition conclue entre la Tunisie et l'Allemagne ; son siège de direction effective se trouvant en Afrique du Sud

Sur cette base les rémunérations de source tunisienne réalisées par la succursale allemande de la société sud-africaine seront considérées réalisées par un résident de l'Afrique du Sud et leur traitement fiscal sera déterminé compte tenu de la convention tuniso-sud-africaine de non double imposition et ce, comme suit

1-En ce qui concerne l'étude technique :

La retenue à la source sur le montant facturé par la succursale allemande doit être effectuée au taux de 12% fixé par l'article 12A de la convention tuniso-sud-africaine de non double imposition s'agissant d'une rémunération comprise dans la définition du terme « rémunérations techniques » telle que prévue par le paragraphe 3 de l'article 12A sus-visé

Par ailleurs et s'agissant d'une rémunération payée à un non résident non établi, la TVA correspondante doit être également retenue totalement soit :

*Retenue à la source au titre de l'impôt sur les sociétés : $125\ 000\ D \times 12\% = 15\ 000\ D$

*Retenue à la source au titre de la TVA : $125\ 000\ D / 113 \times 13 = 14\ 380\ D$

Les résultats obtenus en considérant la rémunération hors taxes sont acceptés.

2-En ce qui concerne la concession de l'usage de la marque de fabrique :

Il s'agit d'une rémunération comprise dans la définition du terme redevances prévue par le paragraphe 3 de l'article 12 de la convention tuniso-sud-africaine de non double imposition donc imposable par voie de retenue à la source libératoire au taux de 10% tel que fixé par le paragraphe 2 de l'article 12 susvisé

La TVA est également retenue à 100 % ,soit :

- Retenue à la source au titre de l'IS ; (le montant étant facturé en hors taxe il y'a lieu de rajouter la TVA pour les besoins de la retenue à la source) $220\ 000\ D \times 1,19 = 261\ 800\ D \times 10\% = 26\ 180\ D$

- Retenue à la source au titre de la TVA : $220\ 000\ D \times 19\% = 41\ 800\ D$

3- En ce qui concerne les rémunérations payées en contepartie du droit de l'usage de l'équipement industriel

Lesdites rémunérations ne sont pas soumises à la retenue à la source au titre des redevances car elles ne sont pas comprises dans la définition du termes redevances prévue par l'article 12 de la convention tuniso- sud-africaine de non double imposition .Seule la TVA reste exigible par voie de retenue à la source de 100% soit :

$80\ 000\ D \times 19\% = 15\ 200\ D$

4 –En ce qui concerne les opérations d'assistance techniques :

la durée des services en Tunisie étant supérieure à 6 mois, la société sud-africaine est considérée établie en Tunisie, selon la doctrine administrative (NC 2/2015)

A ce, titre elle sera redevable de toutes les obligations comptables et fiscales du droit commun y compris le paiement de l'impôt sur les sociétés par voie de déclaration au taux de 25% des bénéfices nets avec un minimum de 0,2% du chiffre d'affaires.

Par ailleurs, et dès lors que l'équipement industriel dont l'entreprise tunisienne dispose du droit d'usage est nécessaire à l'activité de l'établissement stable en Tunisie, la rémunération correspondante sera rattachée aux produits de l'établissement stable,

En effet , le bien générateur de la rémunération étant rattaché effectivement à l' établissement stable dont dispose le bénéficiaire en Tunisie tel que mentionné au paragraphe 4 de l'article 12 de la convention tuniso- sud-africaine de non double imposition ,la rémunération de 80 000 D plus la majoration de 50% soit les 120 000 D feront partie des résultats de l'établissement stable.

Aussi la TVA correspondant à cette rémunération ne doit pas faire l'objet de la retenue à la source car elle est facturée par une entreprise établie en Tunisie.

Les rémunérations de l'assistance technique feront l'objet de la retenue à la source au taux de 5% au titre des honoraires et les rémunérations au titre de l'utilisation de l'équipement industriel feront l'objet de la retenue à la source au taux de 1,5 % soit :

- $320\,000\text{ D} \times 1,19 \times 5\% = 380\,800\text{ D} \times 5\% = 19\,040\text{ D}$
- $120\,000\text{ D} \times 1,19 \times 1,5\% = 142\,800\text{ D} \times 1,5\% = 2\,142\text{ D}$

Lesdites retenues à la source subies par l'établissement stable tunisien de la société sud-africaine sont déductibles de son impôt sur les sociétés dû sur ses résultats imposables. En cas de crédit il est restituable sur demande conformément à la législation fiscale en vigueur

Etant précisé que dans le cas où l'établissement stable tunisien de la société sud-africaine ne dépose pas la déclaration d'existence tous les montants qui lui seront payés feront l'objet de la retenue à la source au taux de 15%

La TVA lui sera retenue à 100 % également.

En cas de régularisation de sa situation fiscale, l'excédent de la retenue à la source effectuée au taux de 15% et le crédit de la TVA provenant de la retenue à la source de 100%, lui seront restitués conformément à la législation fiscale en vigueur

5- En ce qui concerne les opérations de maintenance

Du fait qu'elles sont effectuées à distance, elles ne peuvent pas être rattachées à l'établissement stable. Toutefois elles feront l'objet d'une retenue à la source libératoire au taux de 12% tel que fixé par l'article 12A de la convention tuniso-sud-africaine qui permet l'imposition toutes les rémunérations au titre des services techniques réalisées dans l'Etat de la source en absence d'un établissement stable. La TVA doit également être retenue à 100% s'agissant d'une TVA facturée par un non résident non établi soit :

- Retenue à la source au titre de l'IS : $45\,000\text{ D} \times 1,19 = 53\,550\text{ D} \times 12\% = 6\,426\text{ D}$
- Retenue à la source au titre de la TVA : $45\,000\text{ D} \times 19\% = 8\,550\text{ D}$.

Partie 2

1-En vertu des dispositions de l'article 28 du CDPF, la demande en restitution du crédit doit intervenir dans un délai ne dépassant pas 3 années à compter de la date à laquelle l'impôt devient restituable.

Pour le crédit de TVA, les conditions de la restitution diffèrent selon l'origine du crédit :

-Le crédit provenant de l'exportation est restituable à partir de la première déclaration mensuelle faisant apparaître un crédit et il est restituable en totalité sans nécessité d'une vérification fiscale préalable, toutefois, la demande en restitution doit être appuyée d'une copie des déclarations relatives à l'exportation des produits ou de ce qui justifie la réalisation du service à l'étranger.

-Le crédit d'exploitation n'est restituable que s'il est dégagé des déclarations mensuelles au titre de 6 mois consécutifs. Par conséquent les 20MD de crédit supplémentaire ajoutés en octobre 2018 ne peuvent être restitués, la demande étant déposée avant l'écoulement de 6 mois de la naissance de cette partie du crédit

De l'application de ces règles, on peut dégager que le montant pouvant bénéficier de la restitution est de :

-Crédit provenant de l'exploitation restituable

$420\text{MD} - (170\text{MD} + 20\text{MD}) = 230\text{MD} - 55\text{MD}$ (exportation) dont 50% (87,5MD) immédiatement restituable et 50% (87,5MD) restituable après l'engagement d'une vérification fiscale.

-Crédit provenant de l'exportation restituable : 55MD

Crédit total restituable : $87,5\text{MD} + 87,5\text{MD} + 55\text{MD}$ soit 205MD.

Toutefois, le receveur des finances procédera avant la restitution de la déduction du montant de la dette soit 47,270MD.

2- Le montant dégagé par la déclaration du mois de décembre 2018 ne peut pas bénéficier de la restitution totale sans vérification préalable, en effet :

- les 170MD ne peuvent pas être restitués, le délai de 3 ans, délai maximum au-delà duquel la restitution ne peut être accordé se trouve déjà dépassé. Ce crédit ne peut faire l'objet que d'une imputation.

- les 55MD relatifs à l'exportation sont immédiatement restituables avant toute vérification, à condition de produire les documents prouvant l'exportation de biens ou de services.

- les 20MD de crédit supplémentaire ajoutés en octobre 2018 ne peuvent bénéficier de la restitution, la demande étant déposée avant l'écoulement de 6 mois de la naissance de cette partie du crédit

- la société est soumise légalement à l'audit d'un commissaire aux comptes et ses comptes ont été audités sans réserve à caractère fiscal au titre du dernier exercice clôturé soit l'exercice 2017, l'absence de l'inventaire physique du mobilier de bureau n'est pas à caractère fiscal. Par conséquent, seul le montant de 50% du crédit d'exploitation peut être restitué sous forme d'avance avant toute vérification fiscale mais après la production des déclarations justifiant le crédit.

D'où un crédit immédiatement restituable de 87,5MD au titre d'une avance du crédit d'exploitation et 55 au titre de l'exportation soit le montant total de 142,5MD.

Toutefois et du fait que la société a à sa charge une dette, le receveur des finances procédera à la déduction du montant de cette dette même si elle est litigieuse soit la déduction du montant de 47,270

MD tel que fixé par le tribunal de première instance, ce qui rend les droits réellement restituables de 95,230MD

3-La société, si elle estime que le rejet de la demande en restitution est abusif, peut saisir le tribunal de première instance auquel se trouve rattaché l'administration fiscale chargée du dossier soit dans le cas de l'espèce, le tribunal de première instance de Tunis. Conformément aux dispositions de l'article 55 du CDPF, l'action en justice doit être introduite dans le délai de 60 jours de l'expiration du délai de réponse de l'administration fiscale de 6 mois soit avant le 3-9-2019 La requête introductive d'instance doit être rédigée par un avocat, le montant objet de la demande en restitution dépasse 25 MD. Elle doit comporter les mentions obligatoires prévues par le code de procédures civiles et commerciales. Une copie de cette requêtes appuyée des pièces justificatives est signifiée au centre de contrôle compétent.

4- L'article 84 sexies prévoit l'application d'une amende fiscale administrative pour tout assujetti à la TVA qui vend en suspension de TVA sans disposer des originaux des bons de commande qui doivent être présentés par le bénéficiaire du régime suspensif. Cette amende fait l'objet de poursuite au moyen d'une taxation d'office sans nécessité d'être précédé d'un avis préalable de vérification fiscale approfondie, ni d'un avis des résultats de la vérification, mais elle est subordonnée à une mise en demeure et à l'expiration du délai de 30 jours sans que le contribuable régularise sa situation.