

# République Tunisienne

Ministère de l'enseignement supérieur & de la recherche scientifique

\*\*\*\*\*

## CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE

(Nouveau régime)

Session de décembre 2013

### EPREUVE DE FISCALITE

Durée : 4 heures

#### BAREME

I : 05 points

II : 11 points

III : 04 points

#### Matériel et documents autorisés :

- *Aucun document n'est autorisé.*
- *L'utilisation de la calculatrice de poche à fonctionnement autonome, non programmable et non imprimante est autorisée.*

Les candidats sont invités à vérifier que ce document comporte 5 pages, page de garde comprise, ainsi que les extraits de la convention fiscale de l'UMA (3 pages).

Eléments	Marché Algérie	Marché Mauritanie
Chiffre d'affaires	5.000.000 DT	2.500.000 DT
Frais du personnel affectés	1.200.000 DT	600.000 DT
Autres charges directes affectées	3.000.000 DT	1.500.000 DT

6- Les frais généraux d'administration s'élèvent en 2012 à : 1.300.000 DT

7- Les charges de l'exercice enregistrent un montant de 12.000 DT correspondant à des droits d'enregistrement payés à l'occasion d'une acquisition le 25 avril 2012, d'un terrain auprès d'une société « B » non résidente et non établie en Tunisie pour un montant de 2.000.000 DT. ce terrain a été acquis par la société « B » en date du 25 avril 2007 au prix de 800.000 DT et enregistré à la recette des finances en date du 15 juillet 2007.

8- Libération en date du 15 mars 2013 d'un montant de 200.000 DT suite à la souscription au capital d'une société industrielle totalement exportatrice régie par le code d'incitation aux investissements.

**Travail à faire :**

- 1- Calculer l'I.S dû par la « STPM » au titre de l'exercice 2012
- 2- Préciser le régime fiscal en matière de droit d'enregistrement du terrain acquis auprès de la société « B ».
- 3- Préciser le régime fiscal de la plus-value réalisée par la société « B » au titre de la cession du terrain.
- 4- Calculer l'IR dû par Monsieur Ben Ammar PDG de la « STPM » et toute autre redevance exigible au titre de l'année 2012, sur la base des informations ci-dessous :

Monsieur Ben Ammar est marié et ayant deux enfants à charge, le premier âgé de 23 ans, poursuit des études supérieures à l'étranger et bénéficie d'une bourse de coopération. Le second est âgé de 19 ans, il est handicapé, mais poursuit des études supérieures en Tunisie sans bénéfice de bourse.

- 2- Préciser le régime fiscal en matière de droit d'enregistrement, d'impôt sur les Sociétés (IS) et de TVA des deux marchés conclus par la « STPM ».

## II –

Au titre de l'exercice 2012, la « STPM » a réalisé un chiffre d'affaires total hors TVA de 25.000.000 DT et un bénéfice comptable de 800.000 DT. Ce bénéfice a été déterminé compte tenu des opérations et informations décrites ci-après :

- 1- Les produits de l'exercice enregistrent une plus value de cession de 1000 actions de la société « XTM » cotées à la Bourse de Valeurs Mobilières de Tunis et acquises en deux lots :

	Date d'acquisition	Prix d'acquisition	Prix de cession
Premier lot : 800 actions	10/06/2010	110 DT	150 DT
Deuxième lot : 200 actions	05/02/2011	120 DT	

- 2- Les dotations aux provisions de l'exercice enregistrent une provision pour la couverture du risque lié à l'indemnisation de trois employés licenciés, et une provision pour des créances douteuses (affaires devant les tribunaux au 31 décembre 2012) pour respectivement 50.000 D et 85.000 DT.

- 3- Une moins value de 40.000 DT a été constatée en charges, suite à la levée d'option de 10.000 nouvelles actions, exercée en 2012. La « STPM » a en effet, offert en 2011 à ses cadres et dirigeants (en dehors du PDG) une option de souscription et de participation à son capital. Sachant que la valeur de souscription fixée à la date de l'offre est de 16,000 DT l'action et que le cours moyen journalier des actions du mois de décembre 2010 est de 20,000 DT et celui du mois de décembre 2011 est de 22,000 DT.

- 4- Les produits de l'exercice enregistrent un montant de 30.000 DT correspondant à des dividendes servis par une société française de droit tunisien établie en Tunisie.

- 5- Les charges et produits constatés en comptabilité et relatifs aux deux marchés exécutés en Algérie et en Mauritanie se détaillent comme suit :

La Société de Travaux Publics du Nord (**STPM**) est une société anonyme de bâtiments et de travaux publics, régie par le Code d'Incitation aux Investissements (CII), créée en 2001 avec un capital initial de 2.000.000 DT divisé en 200.000 actions de 10 D chacune. Son siège social est situé à la zone industrielle Charguia-Tunis.

En 2008, et dans le cadre de l'extension de ses activités ayant fait l'objet d'une déclaration d'investissement, la société a porté son capital social à 4.000.000 DT, et ce, par une augmentation du capital en numéraire, dont 30% (600.000 DT) objet d'une introduction en bourse par Offre Publique de Souscription (OPS) sur le marché alternatif de la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis (BVMT).

Une deuxième augmentation du capital en numéraire a eu lieu en 2011, en le portant à 6.000.000 DT (600.000 actions de 10 DT chacune).

I –

Suite aux événements qu'a connus la Tunisie au cours de l'année 2011, et dans le but de compenser le manque à gagner résultant de la perturbation de ses chantiers en Tunisie, les dirigeants de la « STPM » ont opté pour une internationalisation de leurs activités, notamment à l'échelle maghrébine. Suite à quoi, la « STPM » a participé en Janvier 2012 à deux appels d'offres internationaux lancés respectivement par les gouvernements Algérien et Mauritanien pour :

- ✓ La construction d'une piscine olympique à Alger pour un coût global de 5.000.000 DT. La durée des travaux est fixée à 5 mois à compter du premier juin 2012.
- ✓ La réalisation des travaux d'aménagement d'un bâtiment administratif situé à Nouakchott pour un coût global de 2.500.000 DT. Le délai imparti pour la réalisation de ces travaux est fixé à 2 mois à partir du 20 septembre 2012.

Les deux offres de la « STPM » ont été retenues et des conventions ont été signées en date du :

- 15 mars 2012 à Alger avec le gouvernement Algérien.
- 10 Avril 2012 à Nouakchott avec le gouvernement Mauritanien.

Travail à faire :

- 1- Quels sont les avantages fiscaux dont pourraient bénéficier :
  - ✓ La « STPM »
  - ✓ et les souscripteurs,lors de la première augmentation de son capital social ?

Monsieur Ben Ammar a perçu au titre de 2012 une rémunération annuelle brute de 120.000 DT, (*constituant l'unique source de revenu*). Monsieur Ben Ammar a :

- ✓ Payé à la CNSS un montant annuel de 4.000 DT au titre de cotisation au régime légal de la sécurité sociale sous le régime des indépendants ;
- ✓ Encaissé des dividendes au cours de 2012 d'un montant de 25.000DT ;
- ✓ Déposé un montant de 40.000 DT dans un Compte Epargne Actions (CEA) ouvert auprès d'un établissement bancaire le 15 décembre 2012 ;
- ✓ Souscrit une police d'assurance auprès d'une compagnie d'assurance pour un montant de 11.000 DT, lui garantissant une rente viagère avec jouissance effective différée de 11 ans.

### III –

La société « ABC » a formulé le 15 février 2013 une demande de restitution du crédit de la TVA provenant de son activité sur le marché local avec des entreprises du secteur privé, d'un montant de 200.000 DT. Le 15 mars 2013 la société a bénéficié d'une avance sur ledit crédit.

Le 20 avril 2013, la société a reçu une notification pour une vérification fiscale approfondie en matière de TVA qui a commencé le 13 mai 2013.

Le premier août 2013, les services de l'administration ont avisé par écrit la société « ABC » d'une suspension de l'opération de vérification pour une période de 30 jours.

Le 25 novembre 2013, la société « ABC » a reçu la notification des résultats de la vérification fiscale par lettre recommandée, comportant des chefs de redressement ayant pour effet de ramener le crédit de TVA (200.000 DT) à 25.000 DT faute de pièces justificatives probantes.

#### Travail à faire :

- 1- Indiquer les modalités de restitution du crédit de TVA, ainsi que le montant de l'avance encaissée.
- 2- Quelles constatations pouvez-vous relever quant à la régularité de la procédure de vérification fiscale ?

Date de signature le 23/07/90  
Date d'entrée en vigueur  
impôts retenus à la source le 01/01/94  
autres impôts 01/01/93

U.M.A.

## Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir les règles d'assistance mutuelle en matière d'impôts sur le revenu entre les Etats de l'Union du Maghreb Arabe

La République Tunisienne,  
La République Algérienne Démocratique et Populaire,  
La Grande Jamahiria Arabe Lybienne Socialiste et Populaire,  
Le Royaume du Maroc,  
et la République Islamique Mauritanienne.

— partant de l'accord de création de l'Union du Maghreb Arabe et notamment son article 3; et

— œuvrant pour réaliser ses objectifs; et

— en application du programme de travail de l'Union du Maghreb Arabe, et

— désireux de consolider les relations économiques et intensifier la coopération fructueuse entre les Etats de l'Union du Maghreb Arabe; et

— convaincus de la nécessité de conclure une Convention tendant à éviter la double imposition afin d'établir les bases de coopération mutuelle en matière d'impôts sur le revenu et soucieux de faciliter la circulation des personnes et des marchandises entre les Etats de l'Union du Maghreb Arabe et de favoriser l'échange des expériences et la réalisation de projets communs dans les divers domaines,

Ont convenu de ce qui suit :

### CHAPITRE I

#### Article 1 : Personnes visées

Les dispositions de la présente Convention s'appliquent aux personnes qui sont des résidents de l'un des Etats maghrébins contractants ou de chacun de ces Etats.

#### Article 2 : Impôts visés

1 — La présente Convention s'applique aux impôts sur le revenu perçus pour le compte d'un Etat contractant, ainsi que ses subdivisions politiques et ses collectivités locales quel que soit le système de perception.

2 — Sont considérés comme impôts sur le revenu, les impôts perçus sur l'ensemble des revenus ou sur des éléments des revenus.

3 — Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont :

— les impôts relatifs au revenu des personnes

— les impôts relatifs aux bénéfices des sociétés.

4 — La Convention s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature de la Convention et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient.

Les autorités compétentes des Etats contractants se communiquent à la fin de chaque année toutes les modifications apportées à leurs législations fiscales respectives.

### CHAPITRE II

#### Article 3 : Définitions générales

1°) Au sens de la présente Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente :

a) l'expression «Etats Maghrébins contractants» désigne :

la République Tunisienne,

la Grande Jamahiria Arabe Lybienne Populaire et Socialiste,

la République Algérienne Démocratique et Populaire,

le Royaume du Maroc, et

la République Islamique Mauritanienne.

b) le terme «personne» comprend : les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes.

c) le terme «société» désigne toute personne morale ou toute entité qui est considérée comme une personne morale aux fins d'imposition.

d) les expressions «entreprise d'un Etat contractant» et «entreprise des autres Etats contractants» désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un Etat contractant et une entreprise exploitée par un résident des autres Etats contractants.

e) l'expression «trafic international» désigne tout transport effectué par un navire ou un aéronef exploité par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un Etat contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans les autres Etats contractants;

f) le terme «nationaux» désigne :

a — toutes les personnes physiques qui possèdent la nationalité d'un Etat contractant.

b — toutes les personnes morales, sociétés de personnes et associations constituées conformément à la législation en vigueur dans un Etat contractant.

g) le terme «impôt» désigne les impôts prévus par l'article 2 de la présente Convention.

L'expression «autorité compétente» désigne :

1 — En ce qui concerne la République Tunisienne : le Ministre de l'Economie et des Finances ou son représentant autorisé.

2 — En ce qui concerne la République Algérienne Démocratique et Populaire: le Ministre chargé des Finances ou son représentant autorisé.

3 — En ce qui concerne la Grande Jamahiria Arabe Lybienne Populaire et Socialiste: le Secrétaire du Comité Populaire Général du Trésor.

4 — En ce qui concerne la République Mauritanienne Islamique : le Ministre de l'Economie et des Finances ou son représentant autorisé.

5 — En ce qui concerne le Royaume du Maroc: le Ministre des Finances ou son représentant.

2°) Pour l'application de la Convention par un Etat contractant, toute expression qui n'y est pas définie a le sens que lui attribue le droit de cet Etat concernant les impôts auxquels s'applique la Convention à moins que le contexte n'exige une interprétation différente.

#### Article 4 : Résident

1 — Au sens de la présente Convention, l'expression «résident d'un Etat contractant» désigne toute personne, qui, en vertu de la législation de cet Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue.

2 — Lorsque, selon les dispositions du paragraphe premier du présent article, une personne physique est un résident de tous les Etats contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :

a — cette personne est considérée comme un résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans l'un des autres Etats contractants, elle est considérée comme un résident de l'Etat contractant avec lequel ses liens personnels et économiques

sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux);

b — si l'Etat contractant où son centre d'intérêts vitaux ne peut être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats contractants, elle est considérée comme un résident de l'Etat contractant où elle séjourne de façon habituelle;

c — si elle séjourne de façon habituelle dans tous les Etats contractants ou si elle ne séjourne dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité;

d — si les critères précédents ne permettent pas de déterminer l'Etat contractant dont la personne est un résident, les autorités compétentes des Etats contractants «tranchent» la question d'un commun accord.

3 — Lorsque, selon les dispositions du paragraphe premier du présent article, une personne autre qu'une personne physique est un résident de chacun des Etats contractants, elle est considérée comme un résident de l'Etat contractant où son siège de direction effective est situé.

#### Article 5 : Domicile Fiscal

Pour l'application des dispositions de la présente Convention l'Etat où se réalise le revenu soumis à l'impôt est considéré comme étant le domicile fiscal.

#### Article 6 : Etablissement stable

1 — Au sens de la présente Convention, l'expression «établissement stable» désigne des installations fixes d'affaires par l'intermédiaire desquelles l'entreprise exerce tout ou partie de son activité.

2 — L'expression «établissement stable» comprend notamment :

- a — un siège de direction;
- b — une succursale;
- c — un bureau;
- d — une usine;
- e — un atelier;
- f — un magasin de vente;
- g — un chantier de construction, de montage ou des activités de surveillance s'y exerçant lorsque leur durée dépasse trois mois;

h — un dépôt, un magasin ou toute autre installation pour le stockage de marchandises appartenant à l'entreprise, sur lesquelles sont prélevées des quantités pour satisfaire des commandes, que ce dépôt soit géré par un employé ou par un agent de l'entreprise;

i — une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles;

j — les prestations de services y compris les services des conseils fournis par une entreprise exerçant son activité par l'intermédiaire de salariés ou de fonctionnaires recrutés à cet effet.

3 — Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas «établissement stable» si:

a — il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage ou d'exposition de marchandises appartenant à l'entreprise;

b — des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage ou d'exposition;

c — des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise;

d — des installations fixes d'affaires sont utilisées aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations pour l'entreprise;

e — des installations fixes d'affaires sont utilisées aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité à caractère préparatoire ou auxiliaire à condition que cette activité ne soit pas rémunérée dans l'Etat où elle est exercée.

4 — Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2 du présent article, lorsqu'une personne (autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le paragraphe 5 du présent article), agit dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans le premier Etat :

a — si elle dispose dans cet Etat de pouvoirs, qu'elle y exerce habituellement, lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, à moins que les activités de cette personne ne soient limitées à celles qui sont énumérées au paragraphe 3 du présent article et qui, lorsqu'elles sont exercées dans le cadre d'une installation fixe d'affaires, ne feraient pas de cette installation fixe d'affaires un établissement stable au sens dudit paragraphe;

b — si elle ne dispose pas de ces pouvoirs, mais conserve habituellement dans le premier Etat un stock de marchandises sur lequel elle prélève régulièrement des marchandises aux fins de livraison pour le compte de l'entreprise.

5 — Une entreprise d'un Etat contractant n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans l'un des autres Etats contractants du seul fait qu'elle exerce son activité dans l'un de ses Etats par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre intermédiaire jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.

6 — le fait qu'une société qui est un résident d'un Etat contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est un résident de l'un des autres Etats contractants ou qui y exerce son activité ( que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

### CHAPITRE III

#### IMPOSITION DU REVENU

##### Article 7 : Revenus des biens immobiliers

1 — Les revenus des biens immobiliers y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés.

2 — L'expression «biens immobiliers» a le sens que lui attribue le droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés et

comprend en tout cas les accessoires, les équipements, le cheptel des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles; les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.

3 — Les dispositions du paragraphe premier du présent article s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation directe, de la location ou de l'affermage, ainsi que de toute autre forme d'exploitation des biens immobiliers.

4 — Les dispositions des paragraphes 1 et 3 du présent article s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession indépendante.

##### Article 8 : Bénéfices des entreprises

1 — Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'un des autres Etats contractants par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, ses bénéfices sont imposables dans l'un des autres Etats, mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable.

2 — Sous réserve des dispositions du paragraphe 3 du présent article, lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce son activité dans l'un des Etats contractants par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé, dans chaque Etat contractant, à cet établissement stable les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué une entreprise distincte exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il constitue un établissement stable.

3 — Pour la détermination des bénéfices d'un établissement stable, sont admises en déduction les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris les dépenses effectives de direction et les frais généraux réels d'administration ainsi engagés soit dans l'Etat où est situé cet établissement stable, soit ailleurs. Aucune déduction n'est admise pour les sommes qui seraient, le cas échéant, versées par l'établissement stable au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements comme redevances, honoraires ou autres droits, ou comme commissions (autre que le remboursement de dépenses réelles effectuées) pour des services rendus ou pour une activité de direction, ou sauf dans le cas d'une entreprise bancaire, comme intérêts sur des sommes prêtées à l'établissement stable.

De même, il n'est pas tenu compte pour la détermination des bénéfices d'un établissement stable parmi les frais du siège de l'entreprise ou de l'un quelconque de ses autres établissements, des redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de licences d'exploitation, de brevet ou d'autres droits ou de commissions (autres que le remboursement de dépenses réelles effectuées) pour des services rendus ou pour une activité de direction ou, sauf dans le cas d'un établissement bancaire, des intérêts sur des sommes prêtées au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements.

4 — S'il est d'usage dans un Etat contractant, de déterminer les bénéfices imputables à un établissement stable sur la base d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise entre ses diverses parties, aucune disposition du paragraphe 2 du présent article n'empêche cet Etat contractant de déterminer les bénéfices imposables selon la répartition en usage; la méthode de répartition adoptée doit cependant être telle que le résultat obtenu soit conforme aux principes prévus par le présent article.

5 — Aux fins des paragraphes précédents, les bénéfices à imputer à l'établissement stable sont déterminés chaque année