

Université de Tunis
I.S.C.A.E
C.E.S Révision Comptable
(Année Universitaire 2018/2019)

COURS EN MATIÈRE D'AVANTAGES
FISCAUX
ETUDE DE CAS
(Mis à jour au 1er Janvier 2019)

Elaboré par :
Mohamed Salah AYARI
Conseiller Fiscal

PREMIERE PARTIE

LES AVANTAGES FISCAUX PREVUS PAR LA LOI PORTANT REFONTE DU DISPOSITIF DES AVANTAGES FISCAUX

PREMIERE PARTIE

LES AVANTAGES FISCAUX PREVUS PAR LA LOI PORTANT REFORME DU DISPOSITIF DES AVANTAGES FISCAUX

CHAPITRE I : LES DIFFERENTES FORMES D'AVANTAGES FISCAUX

Suite à la publication de la loi portant réforme du dispositif des avantages fiscaux (Loi n°2017-8 du 14 Février 2017), il a été ajouté au code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés un chapitre IV intitulé "Avantages Fiscaux" et comprenant les articles de 63 à 77, qui prévoient les avantages fiscaux au titre de l'exploitation et au titre du réinvestissement financier.

Parag I. LES AVANTAGES FISCAUX AU TITRE DE L'EXPLOITATION

1) LE DEVELOPPEMENT REGIONAL (Art. 63 et 64)

a) Les opérations d'investissement éligibles :

Ouvrent droit aux avantages fiscaux au titre du développement régional, les opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement. (Loi n°2016-71 du 30 Septembre 2016)

Il s'agit des opérations suivantes :

- **La création** : Création d'un projet nouveau et autonome en vue de produire des biens ou de fournir des services.
- **L'extension** : Opération réalisée par une entreprise existante dans le cadre du même projet permettant d'augmenter sa capacité productive, technologique ou sa compétitivité.
- **Le renouvellement** : Opération réalisée par une entreprise existante dans le cadre du même projet permettant d'augmenter sa capacité productive, technologique ou sa compétitivité.

Remarques :

- Les opérations d'investissement éligibles aux avantages fiscaux sont désormais définies par la loi contrairement aux opérations

d'investissement prévues par l'article 5 du code d'incitation aux investissements qui ont été définies par la Note Commune n°26/1994

- Les opérations de réaménagement et de transformation d'activité ne font plus partie des opérations d'investissement .
- Cette définition ne permet pas de distinguer d'une manière claire entre les opérations d'extension et de renouvellement d'une part et les opérations de mise à niveau d'autre part
- En principe, les services concernés ne peuvent délivrer une attestation de dépôt de déclaration d'investissement qu'après vérification que l'opération d'investissement déclarée répond à la définition
- L'opération de renouvellement à l'identique n'est plus éligible aux avantages
- La question de détermination du prorata du revenu ou du bénéfice provenant de l'extension ou du renouvellement reste toujours posée, parce qu'elle n'a pas été définie par la loi.

Par conséquent, on doit se référer toujours à la doctrine administrative (NC n°07/2015)

b) Les activités éligibles :

Toutes les activités économiques sont éligibles au bénéfice des avantages fiscaux au titre du développement régional à l'exception d'une liste d'activités (liste négative) fixée par le décret gouvernemental d'application de la loi de l'investissement relatif aux incitations financières (Décret n°2017-389 du 9 Mars 2017)

Cette liste négative comprend les activités suivantes :

- Extraction des produits miniers et naturels ainsi que leur vente en l'état
- Les services financiers et d'assurances,
- Les services rendus par les opérateurs de télécommunications et les fournisseurs de services internet.
- Le Commerce de gros et de détail,
- Les services des restaurants, des cafés et de la consommation sur place à l'exception des restaurants touristiques classés,
- La production et la distribution de l'électricité, du gaz et des hydrocarbures à l'exception de la production des énergies renouvelables,
- La promotion immobilière, les travaux publics et les services connexes.
- Les services immobiliers et les services de location.
- Les services de coiffure et d'esthétique,
- Le transport,

- Les agences de voyages touristiques,
- L'agriculture, la pêche et l'aquaculture,
- Les professions libérales,
- Les activités para- médicales, les pharmacies et les laboratoires d'analyses médicales.
- Les salles des fêtes
- Les boulangeries, les pâtisseries et confiseries industrielles,
- La transformation des épices divers et torréfaction du café,
- L'artisanat non structuré (employant moins de 5 employés)

Remarques:

1. Extension des activités éligibles aux avantages du développement régional à certaines nouvelles activités qui n'étaient pas éligibles à ces avantages, dont notamment :

- Les établissements d'enseignement privé (primaire, secondaire et supérieur)
- Les établissements sanitaires et hospitaliers (cliniques mono disciplinaires, cliniques pluridisciplinaires, centres d'hémodialyse).
- Toutes les activités touristiques (hébergement, animation, les restaurants touristiques classés,,,) à l'exception des agences de voyages touristiques.
- Toutes les activités d'animation des jeunes et de loisirs (parcs de loisirs, salles de sport,...)
- Toutes les activités d'encadrement de l'enfance (Crèches, jardins d'enfants,...)
- Toutes les activités de production et d'industries culturelles,
- Les activités de services liés à l'agriculture et à la pêche (centres de collecte du lait, stockage des céréales, ...)

2. Les activités suivantes ne sont plus éligibles au bénéfice des avantages au titre du développement régional. Il s'agit notamment des activités suivantes :

- Les carrières de sable et de marbre (les carrières de pierres ont été exclues depuis 2002)
- L'extraction et le conditionnement des eaux minérales
- Toutes les professions libérales (experts, conseillers, comptables, architectes...)

c) Les zones de développement régional :

Les zones de développement régional sont déterminées sur la base d'un indice de développement régional (IDR) établi par l'Institut Tunisien de la compétitivité et des Etudes Quantitatives (ITCEQ).

Les zones de développement régional sont fixées par le décret gouvernemental d'application de la loi de l'investissement (Décret n°2017-389 du 9 Mars 2017)

Ces zones couvrent 147 délégations (sur un ensemble de 273 délégations) appartenant à 18 gouvernorats et réparties en 2 groupes:

- Les zones du premier groupe : 13 délégations,
- Les zones du deuxième groupe : 134 délégations,

Remarques :

- ❖ Les zones de développement régional ne sont plus réparties en 3 groupes (premier groupe, deuxième groupe et zones prioritaires) mais en 2 groupes seulement
- ❖ Ce nouveau découpage des zones de développement régional concerne toutes les activités éligibles de la même manière sans aucune distinction ce qui signifie la suppression du découpage spécifique pour les activités touristiques selon le mode du produit touristique (zones pour le tourisme saharien, zones pour le tourisme thermal, zones pour le tourisme vert et écologique, zones pour le tourisme culturel ...)

d) Les conditions de bénéfice des avantages :

Ces conditions se présentent comme suit :

- Le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés
- La réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la réglementation en vigueur.

Ce minimum de fonds propres est fixé à 30% du coût de l'investissement en vertu des dispositions du décret gouvernemental d'application de la loi d'investissement. Seuls les projets agricoles et de pêche de la catégorie « A » (coût d'investissement inférieur ou égal à 200 000 dinars pour les projets agricoles et 300 000 dinars pour les projets de pêche) sont soumis à un minimum de fonds propres de 10 %.

- Joindre à la déclaration annuelle d'impôt, une attestation d'entrée en activité effective délivrée par les services concernés.
- Le bénéfice des avantages fiscaux est subordonné à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.
- La situation de l'entreprise vis-à-vis des caisses de sécurité sociale doit être en règle.

Remarques :

- 1) Le dépôt de l'attestation de déclaration d'investissement doit être préalable à l'opération d'investissement. En conséquence, tout investissement réalisé avant la date de dépôt de la déclaration d'investissement ne peut pas bénéficier des avantages fiscaux,
- 2) La condition du minimum de fonds propres s'applique également aux entreprises totalement exportatrices qui seront désormais soumises au minimum de fonds propres (30 % ou 10 %)
 - Stabilité juridique, meilleure visibilité et plus de clarté à travers l'imposition des bénéfices à l'IS au taux de 10 % à l'expiration de la période de déduction totale des bénéfices provenant de l'activité.
 - Adoption des règles de transparence et ce, en exigeant la tenue d'une comptabilité conforme au système comptable des entreprises comme condition pour bénéficier de l'avantage (cette condition s'applique également aux entreprises individuelles) ce qui exclue du bénéfice de l'avantage les entreprises non transparentes et permet aux services des impôts de bien contrôler et suivre l'avantage et mieux cerner les bénéfices concernés par la déduction . Une telle condition n'était pas exigée selon l'ancienne législation
- 3) Pour les projets sollicitant le bénéfice d'avantages financiers dans le cadre de la loi de l'investissement, l'attestation d'entrée en activité effective ne peut être délivrée qu'après établissement d'un rapport de suivi du projet avec la participation des services régionaux du contrôle fiscal. Les pièces justifiant la réalisation de l'investissement doivent être conformes à la législation fiscale en vigueur et notamment la conformité des factures présentées aux dispositions de l'article 18 du code de la TVA
- 4) La tenue de comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises est une condition générale qui doit s'appliquer à toutes les personnes quelle que soit la catégorie de leur revenu (BIC, BNC,,,))
- 5) C'est pour la première fois qu'un texte fiscal exige la régularisation de la situation vis-à-vis des caisses de la sécurité sociale pour bénéficier des avantages fiscaux. Cette condition ne s'appliquait pas dans le cadre de l'ancienne législation que pour le bénéfice de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de la sécurité sociale.

e) Les avantages fiscaux accordés :

e-1) Sont totalement déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés, les revenus ou les bénéfices provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement (création, extension ou renouvellement) réalisés dans les zones

de développement régional et ce, nonobstant le minimum d'impôt prévu les articles 12 et 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, comme suit :

- pendant les cinq premières années à partir de la date d'entrée en activité effective pour le premier groupe des zones de développement régional,
- pendant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective pour le deuxième groupe des zones de développement régional.

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

La liste des activités dans les secteurs exclus du bénéfice de ladite déduction et des zones de développement régional est fixée par un décret gouvernemental.

e-2) Sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu, les deux tiers des revenus provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement (création, extension ou renouvellement) réalisés dans les zones de développement régional ainsi que les bénéfices exceptionnels prévus au paragraphe I bis de l'article 11 du code de l'IRPP et de l'IS et selon les mêmes conditions, après l'expiration de la période de déduction totale susvisée et ce, nonobstant le minimum d'impôt prévu par l'article 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

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

Sachant que le parag.I bis de l'article 11 ci-dessus concerne les revenus et les bénéfices exceptionnels liés à l'activité principale (primes d'investissement, de mise à niveau, plus-value de cession, gains de change...)

e-3) Les bénéfices provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement réalisés dans les zones de développement régional, ainsi que les bénéfices exceptionnels prévus au paragraphe I bis de l'article 11 du code de l'IRPP et de l'IS sont soumis et selon les mêmes conditions, à l'impôt sur les sociétés au taux de l'IS de 10% et ce, après l'expiration de la période de déduction totale.

e-4) Les entreprises bénéficiant des avantages du développement régional conformément à la législation en vigueur ne sont pas soumises à la taxe de formation professionnelle et à la contribution au fonds de promotion des logements pour les salariés d'une manière illimitée dans le temps et ce, à compter du 1^{er} Avril 2017.

Remarques :

1. Le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 Bis de la loi de promulgation du code de l'IR et de l'IS a été révisé à la baisse par la nouvelle loi des avantages fiscaux comme suit:

- de 20 % à 15 % des bénéfices imposables pour les sociétés soumises à l'IS au taux de 25 %
- de 60 % à 45 % de l'IRPP dû par les personnes physiques

2. Cet avantage n'a été accordé qu'aux investissements réalisés dans le cadre de la nouvelle loi régissant les avantages fiscaux. Les anciens investissements bénéficiaires des avantages dans le cadre du CII passent au droit commun à l'expiration de la période de déduction totale ou partielle,

Cependant, et en vertu de l'article 20 de la L.F. pour l'année 2018, le nouveau régime fiscal relatif au développement régional a été étendu aux entreprises bénéficiaires des avantages prévus par le CII.

2) LE DEVELOPPEMENT AGRICOLE (Art.65 et 66)

a) Les opérations d'investissement éligibles :

Il s'agit des opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement, qui concernent les opérations de Création, d'extension et de renouvellement.

b) Les activités éligibles :

Seules les activités agricoles et de pêche sont éligibles au bénéfice des avantages fiscaux au titre du développement agricole.

Ne sont plus éligibles au bénéfice des avantages fiscaux du développement agricole :

- Les activités de première transformation des produits agricoles et de pêche (huilerie, conditionnement des produits agricoles,,)
- Les activités de services liés au secteur agricole et de pêche (centres de collecte du lait, transport frigorifique des produits agricoles et de pêche,,)

c) Les conditions de bénéfice des avantages :

Ces conditions se présentent comme suit :

È Le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés. Etant signalé que ce dépôt de l'attestation de déclaration d'investissement doit être préalable à l'opération d'investissement

È La réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la réglementation en vigueur.

Ce minimum de fonds propres est fixé à 30% du coût de l'investissement en vertu des dispositions du décret gouvernemental d'application de la loi d'investissement. Seuls les projets agricoles de la catégorie « A » (coût d'investissement inférieur ou égal à 200 000 dinars) et de pêche (coût

d'investissement inférieur ou égal à 300 000 dinars) sont soumis à un minimum de fonds propres de 10 %.

- Joindre à la déclaration annuelle d'impôt, une attestation d'entrée en activité effective délivrée par les services concernés.
- Le bénéfice des avantages fiscaux est subordonné à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes exerçant une activité industrielle ou commerciale ou une activité non commerciale
- La situation de l'entreprise vis-à-vis des caisses de sécurité sociale doit être en règle.

d) Les avantages accordés :

d-1) Sont totalement déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés pendant les dix premières années à partir de la date d'entrée en activité effective, les revenus ou les bénéfices provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement dans le secteur de l'agriculture et de la pêche et ce, nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Le bénéfice de cette déduction est subordonné à la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes exerçant une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS.

d-2) Sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu, les deux tiers des revenus provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement dans le secteur de l'agriculture et de la pêche ainsi que les bénéfices exceptionnels prévus au paragraphe I bis de l'article 11 du code sus indiqué et selon les mêmes conditions, après l'expiration de la période de déduction totale, et ce, nonobstant les dispositions de l'article 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

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

d-3) Les bénéfices provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement dans le secteur de l'agriculture et de la pêche ainsi que les bénéfices exceptionnels susvisés sont soumis et selon les mêmes conditions, à l'impôt sur les sociétés au taux de l'IS de 10% et ce, après l'expiration de la période de déduction totale.

3) LES ACTIVITES D'EXPORTATION (Art.11 du Code de la TVA)

a) Définition des opérations d'exportation :

Sont considérées opérations d'exportation :

- La vente de produits et de marchandises produits localement, la prestation de services à l'étranger et les services rendus en Tunisie et utilisés à l'étranger,
- La vente de marchandises et de produits des entreprises exerçant dans les secteurs de l'agriculture et de la pêche, des industries manufacturières et de l'artisanat :
 - ➔ aux entreprises totalement exportatrices telles que définies ci-dessous
 - ➔ aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques prévus par la loi n°92-81 du 3 août 1992, telle que modifiée et complétée par les textes subséquents
 - ➔ et aux sociétés de commerce international totalement exportatrices prévues par la loi n°94-42 du 7 mars 1994 telle que modifiée et complétée par les textes subséquents.
- La vente de marchandises, de produits et d'équipements des sociétés de commerce international, prévues par la loi n° 94-42 du 7 mars 1994, telle que modifiée et complétée par les textes subséquents, aux entreprises totalement exportatrices, aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques prévues par la loi n° 92-81 du 3 août 1992, telle que modifiée et complétée par les textes subséquents et aux sociétés de commerce international totalement exportatrices prévues par ladite loi n°94-42 susvisée.
- les prestations de services au profit des entreprises totalement exportatrices telles que définies ci-dessous, des entreprises établies dans les parcs d'activités économiques et des sociétés de commerce international totalement exportatrices susvisées, dans le cadre des opérations de sous-traitance ou dans le cadre de services liés directement à la production, fixés par un décret gouvernemental (Décret n°2017-418 du 10 Avril 2017), à l'exception des services de gardiennage, de jardinage, de nettoyage et des services administratifs, financiers et juridiques.

Ne sont pas considérés opérations d'exportation, les services financiers, les opérations de location d'immeubles, les ventes de carburants, d'eau, d'énergie et des produits des mines et des carrières.

b) Définition des entreprises totalement exportatrices :

- ❖ Sont considérées entreprises totalement exportatrices, les entreprises qui vendent la totalité de leurs marchandises ou de leurs produits ou rendent la

totalité de leurs services à l'étranger ou celles qui rendent la totalité de leurs services en Tunisie et qui sont utilisés à l'étranger.

- ❖ Sont également considérées entreprises totalement exportatrices, les entreprises qui écoulent la totalité de leurs produits ou rendent la totalité de leurs services conformément aux dispositions citées ci-dessus.
- ❖ L'octroi de la qualité de totalement exportateur est subordonné, au respect des conditions suivantes :
 - le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité,
 - la réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la législation et à la réglementation en vigueur,
 - la présentation d'une attestation d'adhésion aux caisses sociales lors de la phase de création ou la régularisation de la situation à l'égard des caisses de sécurité sociale dans les autres cas.
- ❖ Cependant, ces entreprises peuvent écouler une partie de leurs productions ou rendre une partie de leurs services sur le marché local à un taux ne dépassant pas 30% de leur chiffre d'affaires à l'export réalisé au cours de l'année civile précédente.

Pour les nouvelles entreprises, le taux de 30% est calculé sur la base de leur chiffre d'affaires à l'export réalisé depuis l'entrée en production effective et ce, sous réserve des dispositions de la loi n°94-42 du 7 Mars 1994 relative aux sociétés de commerce international.

- ❖ Toutefois, n'est pas pris en considération pour le calcul du taux de 30% susvisé, le chiffre d'affaires provenant de la prestation de services ou de la réalisation de ventes dans le cadre d'appels d'offres internationaux relatifs à des marchés publics ou de ventes de déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement à exercer les activités de valorisation, de recyclage et de traitement.

En outre, ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, les revenus ou les bénéfices réalisés des ventes des déchets susvisés.

- ❖ Etant précisé que le taux de 30% est fixé sur la base du prix de sortie de la marchandise de l'usine, c'est-à-dire avant toute dépense générée par l'opération de livraison (frais de transport, d'assurance, de transit etc...), sur la base du prix de vente pour les services et de la valeur du produit pour l'agriculture et la pêche.

Les procédures de la réalisation des ventes et de la prestation des services sur le marché local par les entreprises totalement exportatrices sont fixées par un décret gouvernemental (Décret n°2018-11 du 10 Janvier 2018).

Remarques :

1. Les entreprises totalement exportatrices bénéficient du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée pour les opérations d'importation et d'acquisition locale de matières, produits équipements, de prestations de services et d'immeubles nécessaires à leur activités et ce, s'ils ne sont pas exclus du droit à déduction en vertu des dispositions de l'article 10 du code de la TVA.
2. Les entreprises exportatrices, quelque soit leur régime d'activité, qui exercent au 31 Décembre 2018 et dont les revenus ou les bénéfices provenant de l'exploitation ont bénéficié des avantages fiscaux au titre de l'export et les entreprises ayant bénéficié du même régime fiscal de l'export en activité à la même date, continuent de bénéficier desdits avantages jusqu'au 31 décembre 2020 conformément à la législation en vigueur au 31 décembre 2018.

Sachant que les articles 67, 68 et 69 du code de l'IRPP et de l'IS relatifs à l'exportation ont été abrogés (Art 37 L.F 2018-56 DU 27/12/2018) et que le régime de l'exportation a été modifié et ce, tel que prévu par les dispositions prévues par la L.F. pour l'année 2019 (Art.37 à 41).

Mais les entreprises exportatrices créées à partir du 1^{er}/1/2019 ne peuvent plus bénéficier du régime de faveur relatif à l'exportation.

3. Sont exonérés des droits d'enregistrement, les contrats et les écrits des entreprises totalement exportatrices relatifs à leur activité en Tunisie et qui sont obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement.

Aussi, les factures relatives aux opérations d'exportation demeurent exonérées du droit de timbre dû et ce, conformément aux dispositions du numéro 29 de l'article 118 du code des droits d'enregistrement et de timbre.

4. Selon les dispositions prévues par l'article 6 de la loi n°2016-71 du 30 Septembre 2016, relative à la loi de l'investissement, toutes les entreprises sont autorisées à recruter du personnel d'encadrement de nationalité étrangère dans la limite de 30% du nombre total des cadres de l'entreprise et ce, jusqu'à l'expiration de la 3^{ème} année à partir de la date légale de la constitution de l'entreprise ou de la date de son entrée en activité effective, selon le choix de l'entreprise.

Sachant que le taux de 30% sera réduit à 10% à partir de la 4^{ème} année de la date susvisée.

Dans tous les cas de figure, l'entreprise est autorisée à recruter 4 cadres de nationalité étrangère.

4) LES ACTIVITES DE SOUTIEN ET DE LUTTE CONTRE LA POLLUTION (Art.70)

a) Les activités éligibles :

Les activités éligibles sont fixées comme suit :

- Production et industries culturelles
- Recherche scientifique
- Animation des jeunes, encadrement de l'enfance, activités de loisirs et protection des personnes âgées
- Enseignement et éducation
- Formation professionnelle de base
- Etablissements sanitaires et hospitaliers
- Hébergement universitaire privé
- La collecte, la transformation, le recyclage ou le traitement des déchets et des ordures

Sachant que les activités de soutien sont fixées par le Décret n°2017-418 du 10 Avril 2017

b) Les avantages fiscaux accordés :

b-1) Nonobstant le minimum d'impôt prévu par l'article 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont déductibles de la base de l'impôt sur le revenu, les deux tiers des revenus provenant :

- Des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement, réalisés par les institutions d'encadrement de l'enfance et d'aide aux personnes âgées, d'éducation, d'enseignement et de recherche scientifique, par les établissements de formation professionnelle, les établissements de production et d'industries culturelles, d'animation des jeunes et de loisirs et par les établissements sanitaires et hospitaliers et les investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement dans des projets d'hébergement universitaire privé.
- Des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement réalisés par les entreprises spécialisées dans la collecte, la transformation, la valorisation, le recyclage ou le traitement des déchets et des ordures.

La déduction susvisée s'applique selon les mêmes conditions aux bénéficiaires exceptionnels susvisés.

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

b-2) Les bénéfices provenant des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement dans les activités de soutien et de lutte contre la pollution susvisées ainsi que les bénéfices exceptionnels prévus au paragraphe I bis de l'article 11 du code de l'IRPP et de l'IS sont soumis, selon les mêmes conditions, à l'impôt sur les sociétés au taux réduit de 10%.

5) LES ENTREPRISES NOUVELLEMENT CREEES (Art.71 et 72)

a) Les secteurs éligibles :

Sont éligibles tous les secteurs économiques à l'exception des secteurs suivants :

- Le secteur financier
- Le secteur de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables
- Le secteur minier
- Les opérateurs de télécommunications
- Le secteur commercial
- La promotion immobilière
- La consommation sur place

b) L'avantage accordé :

❖ Nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les entreprises autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication, déduisent une quote-part de leurs bénéfices ou revenus provenant de l'exploitation durant les quatre premières années d'activité ainsi que les bénéfices exceptionnels susvisés et selon les mêmes conditions, fixée comme suit :

- 100% pour la première année,
- 75% pour la deuxième année,
- 50% pour la troisième année,
- 25% pour la quatrième année.

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

Remarques:

- 1) Conformément aux dispositions prévues par l'article 13 de la L.F. pour l'année 2018, les entreprises créées durant les 2 années 2018 et 2019, autres que celles exerçant dans certains secteurs (financiers, l'énergie autre que l'énergie renouvelable, mines, promotion immobilière...) bénéficient de l'exonération de l'IR ou de l'IS pendant 4 ans et ce, à partir de la date

d'entrée en activité effective et au vu d'une déclaration d'investissement déposée auprès des structures concernées (APII, APIA...)

- 2) Dans le même ordre d'idées, l'article 13 de la L.F pour l'année 2019 a prorogé la durée du bénéfice de l'avantage pour les entreprises créées en 2020, selon les mêmes conditions, d'une part et a considéré que la période d'exonération pendant 4 ans est cumulable avec la période de déduction totale de 5 ans pour le Groupe 1 et de 10 ans pour le Groupe 2 pour les entreprises installées dans les zones de développement régional.

c) Octroi de l'avantage aux entreprises en difficultés économiques :

Les mêmes dispositions s'appliquent également aux entreprises en difficultés économiques transmises dans le cadre du paragraphe II de l'article 11 bis du code de l'IRPP et de l'IS et ce, pour les revenus ou les bénéfices provenant de l'exploitation des quatre premières années à partir de la date de la transmission. La déduction est accordée sur la base d'une décision du Ministre chargé des Finances ou de toute personne déléguée par le ministre chargé des finances à cet effet.

Le bénéfice de la déduction susvisée est subordonné au respect des conditions prévues par l'article 39 quater du code de l'IRPP et de l'IS dont notamment :

- l'exercice, par l'entreprise cédée, de son activité dans des secteurs prévus par la loi de l'investissement,
- la poursuite de l'exploitation de l'entreprise cédée par l'entreprise cessionnaire pendant une période de 3 ans au moins à compter du premier janvier de l'année qui suit celle de l'acquisition,
- la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes physiques réalisant des revenus dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales,
- l'enregistrement des actifs acquis au bilan de l'entreprise cessionnaire de l'année concernée par la déduction,
- la production à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt de l'année de la déduction d'un état des éléments acquis dans le cadre des paragraphes I et II de l'article 11 bis précité comportant notamment la valeur d'acquisition et d'une copie de la décision du Ministre des Finances précitée.

d) Application des avantages aux entreprises créées à partir du 1^{er} Avril 2017 :

❖ Les dispositions des articles 63, 65, 70 et 71 du code de l'IRPP et de l'IS qui concernent respectivement le développement régional, le développement agricole, les activités de soutien et de lutte contre la pollution ainsi que les entreprises nouvellement créées, s'appliquent aux entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement à partir du 1^{er} Avril 2017 au titre des investissements directs au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement.

❖ Les dispositions de ces articles ne s'appliquent pas aux entreprises créées dans le cadre des opérations de transmission ou suite à la cessation d'activité ou suite à la modification de la forme juridique de l'entreprise et ce, pour l'exercice de la même activité relative au même produit ou au même service, à l'exception de la transmission des entreprises en difficultés économiques prévue par l'article 71 du code de l'IRPP et de l'IS, citée ci-dessus.

e) Les conditions exigées :

Le bénéfice des dispositions des articles cités ci-dessus est subordonné, pour les investissements susvisés, au respect des conditions suivantes :

- le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité conformément à la réglementation en vigueur,
- la réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la législation et à la réglementation en vigueur,
- la production, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation justifiant l'entrée en activité effective délivrée par les services compétents,
- la régularisation de la situation à l'égard des caisses de sécurité sociale.

Remarque :

Les entreprises concernées peuvent bénéficier du cumul des avantages et ce, selon les situations suivantes :

1. Création d'une entreprise totalement exportatrice ou une entreprise dans les activités de soutien (hors zones de développement régional) : IS pendant les 4 premières années 0% / 2,5% / 5% / 7,5%
2. Création d'une entreprise dans les activités de soutien implantée dans une zone de développement régional : application du régime le plus favorable (développement régional)
3. Création d'une entreprise totalement exportatrice implantée dans une zone de développement régional : application du régime le plus favorable (développement régional)

Parag II. LES AVANTAGES FISCAUX AU TITRE DU REINVESTISSEMENT AU CAPITAL INITIAL OU A SON AUGMENTATION

1. LE DEVELOPPEMENT REGIONAL ET LE DEVELOPPEMENT AGRICOLE (Art.73)

Nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont totalement déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés, les revenus ou les bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des entreprises exerçant dans les zones de développement régional ou dans le secteur du développement agricole et ce, dans la limite du revenu ou du bénéfice soumis à l'impôt.

Exemple n°1 :

Soit une société commerciale ayant la forme d'une S.A.R.L dont les comptes sont audités par un C.A.C, ayant réalisé au titre de l'exercice 2017 un bénéfice net imposable de 180.000 D, et a souscrit au cours du même exercice au capital d'une société anonyme implantée dans une zone de développement régional un montant de 300.000 D dont 75.000 D ont été libérés en date du 5 Avril 2018.

Dans ce cas et si on suppose qu'elle ait affecté le bénéfice réinvesti dans un compte spécial d'investissement, son bénéfice imposable pour l'exercice 2017 serait déterminé comme suit:

- Bénéfice net : 180.000 D
- Déduction des bénéfices réinvestis 75 .000 D (Nonobstant)
- Bénéfice imposable : 105.000 D

Impôt sur les sociétés dû : $105.000 \text{ D} \times 25 \% = 26.250 \text{ D}$

Si on suppose qu'elle aurait cédé les titres ayant donné lieu au bénéfice de l'avantage fiscal en date du 5 Mai 2019, elle serait tenue de payer l'impôt non acquitté et ce, comme suit :

- Bénéfice imposable après déduction des bénéfices réinvestis 105.000 D
- Réintégration des montants libérés et déduits 75.000 D
- Bénéfice imposable 180.000 D
- Impôt sur les sociétés exigible ($180.000 \text{ D} \times 25\%$) = 45.000 D
- Impôt payé : 26.250 D
- Impôt à payer: (45000 D - 26250 D) 18.750 D

Cet impôt sera majoré des pénalités de retard exigibles conformément à la législation fiscale en vigueur.

Exemple n°2 :

Soit une société industrielle créée le 1^{er} Avril 2018 qui est implantée à Siliana (une zone de développement régional – 2^{ème} groupe).

Supposons qu'au titre de l'exercice 2028, elle réaliserait un bénéfice de 30.000D et elle participerait pour 10.000 D dans la souscription au capital initial d'une société de services totalement exportatrice implantée à Sousse.

L'impôt sur les sociétés sera déterminé de la manière suivante:

* Bénéfice global	= 30.000 D
* Déduction totale au titre du D.R (3 mois)	= 7.500 D (Nonobstant)
$(30.000 \times \frac{1}{4} = 7.500 \text{ D})$	
<hr/>	
* Bénéfice imposable	= 22.500 D
* Dégrèvement fiscal (22.500 D x 100 % = 22.500 > 10.000 D)	= 10.000 D
(à retenir 10.000 D)	
* Bénéfice imposable	= 12.500 D
- I.S. dû : 12.500 D x 10 % = 1250 D	
- Minimum d'impôt	
15 % X 22.500 D = 3.375 D > 1250 D	

Le minimum d'impôt est supérieur à l'I.S. dû, il y a lieu de retenir le minimum d'impôt (3.375 D).

Cependant, la société n'a pas intérêt à bénéficier du dégrèvement fiscal S/R du minimum d'impôt, du moment que le régime du développement régional est plus favorable soit : 22.500 D x 10% = 2.250 D < 3.375 D

2. L'EXPORTATION ET LES SECTEURS INNOVANTS (Art 74 et 75)

a/ Sous réserve du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont totalement déductibles et dans la limite du revenu ou du bénéfice soumis à l'impôt, les revenus ou les bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation:

- des entreprises totalement exportatrices
- des entreprises réalisant des investissements permettant le développement de la technologie ou sa maîtrise et des investissements d'innovation dans tous les secteurs économiques et ce, à l'exception des investissements dans le secteur financier et les secteurs de l'énergie, autres que les énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication.

L'approbation de la nature de ces investissements est accordée sur décision du ministre chargé des finances après avis d'une commission créée à cet effet et dont la composition et les modalités de fonctionnement sont fixées par un arrêté dudit ministre.

b/ Le bénéfice de la déduction des revenus ou bénéfices réinvestis, est subordonné à la satisfaction, outre les conditions générales prévues par le premier, le deuxième et le quatrième tiret du 3^{ème} paragraphe de l'article 72 du Code de l'IRPP et de l'IS, des conditions suivantes :

- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes exerçant une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS.
- l'émission de nouvelles actions ou parts sociales,
- la non réduction du capital souscrit pendant une période de cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit, sauf en cas de réduction pour résorption des pertes,
- la production par les bénéficiaires de la déduction, à l'appui de la déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés, d'une attestation de libération du capital souscrit ou de tout autre document équivalent,
- 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,
- la non stipulation dans les conventions conclues entre les sociétés et les souscripteurs de garanties hors 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 ou des parts sociales ayant donné lieu au bénéfice de la déduction, et ce, pour les sociétés et les personnes exerçant une activité industrielle

ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie dans le code de l'IRPP et de l'IS.

Les revenus ou les bénéfices réinvestis susvisés sont les revenus ou les bénéfices dégagés par une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises et non distribués ou affectés à d'autres fins et ce, dans la limite des revenus ou des bénéfices soumis à l'impôt.

Remarque :

Le troisième tiret du 3^{ème} paragraphe de l'article 72 du Code de l'IR et de l'IS a été supprimé par l'article 21-2 de la L.F 2018, à savoir "la production, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation justifiant l'entrée en activité effective délivrée par les services compétents".

Exemple n°3 :

Soit un architecte ayant réalisé au cours de l'année 2017 un revenu égal à 20.000D, tel que dégagé par sa comptabilité, tenue conformément à la législation comptable des entreprises. L'intéressé n'a pas opté pour le régime forfaitaire d'assiette (80% des recettes brutes).

Pour fructifier une partie de ses revenus, il a souscrit, en février 2017, au capital d'une société totalement exportatrice implantée à Mégrine pour un montant de 8.000 D.

Sachant que :

- Ñ Cet architecte est marié ayant deux enfants à charge dont le 1^{er} est étudiant non boursier âgé de 23 ans et le second est âgé de 18 ans ;
- Ñ Mégrine n'est pas une zone de développement régional, donc le dégrèvement est accordé sous réserve du minimum d'impôt ;
- Ñ La déduction au titre des étudiants non boursiers âgés de moins de 25 ans a été portée à 1000 D à partir du 1^{er} /01/2014 (Art. 94 L.F 2013-54 du 30/12/2013).

Le calcul de l'impôt sur le revenu est effectué comme suit :

1°/ Selon de droit commun

Revenu	20.000 D
Déduction pour chef de famille	150 D
Déduction pour enfants à charge	1.075 D
1 ^{er} enfant : 1000D	
2 ^{ème} enfant : 75D	
Revenu Imposable	= 18.775 D
Dégrèvement fiscal	8.000 D (S/R)
(18.775 D x 100% = 18.775 D > 8.000 D	
Revenu Net Imposable	= 10.775 D

IR dû :

0 à 5000 D = 0
5000,001 à 10.775 D = 5775 D x 26% = 1501,500 D

IR dû : = 1501,500 D

2°/ Selon le minimum d'impôt :

Assiette imposable	= 18.775 D
0 à 5000 D	= 0
5000,001 à 18.775 D = 13.775 D x 26%	= <u>3.581,500 D</u>
IR dû	3.581,500 D

Minimum d'impôt : 3.581,500 D x 45% = 1.611,675 D est supérieur à l'IR calculé selon le droit commun (1.501,500 D)

Donc, on retient le minimum d'impôt, soit : 1.611,675 D.

Exemple n°4 :

Soit une société industrielle implantée à Mégrine qui a réalisé au titre de l'exercice 2017 un bénéfice fiscal de 200.000 D dont 60 % ont été réinvestis dans la souscription au capital d'une société qui a réalisé une unité hôtelière implantée dans le gouvernorat de Tozeur (zone de développement Régional). Cette souscription a été entièrement libérée.

Le C. A. au titre du même exercice s'est élevé à 5 MD.

L'impôt dû par cette société au titre de l'exercice 2017 est liquidé comme suit :

- Bénéfice fiscal	200.000 D
- Déduction du bénéfice réinvesti (200.000 x 100 % > 120.000 D)	120.000 D (Nonobstant)
Bénéfice net imposable	= <u>80.000 D</u>

I.S dû = 80.000 D x 25 % = 20.000 D

Minimum d'impôt de 0,2% du C. A. :

5 MD x 0,2% = 10.000 D < 20.000 D

Donc, on retient 20.000 D

Le minimum d'impôt prévu par l'article 12 de la loi n° 89-114 du 30/12/1989 citée précédemment, n'est pas exigible du fait que le dégrèvement fiscal est accordé nonobstant le minimum d'impôt au titre du développement régional.

3. L'ENCOURAGEMENT DES JEUNES PROMOTEURS (Art.76)

Sous réserve du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont totalement déductibles et dans la limite du revenu ou du bénéfice soumis à

l'impôt, les revenus ou les bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des entreprises créées par les jeunes diplômés de l'enseignement supérieur, dont l'âge ne dépasse pas **trente ans** à la date de la création de la société et qui assument personnellement et en permanence la responsabilité de gestion du projet.

Le bénéfice de ladite déduction est subordonné au respect des conditions prévues par l'article 75 du code de l'IRPP et de l'IS qui concernent les revenus ou bénéfices réinvestis dans les entreprises exerçant dans les zones de développement régional, dans le secteur du développement agricole ou de l'exportation et des secteurs innovants.

Remarque :

L'âge de 30 ans a été relevé à 40 ans (Art.21 L.F n°2017-66 du 18 Décembre 2017)

Exemple n°5 :

Soit une société commerciale qui a réalisé au titre de l'exercice 2017 un bénéfice de 100.000D et qui a souscrit et libéré :

- 80.000 D au capital d'une société d'animation touristique implantée à Tabarka (zone de développement régional)
- 10.000 D au capital d'une entreprise implantée à Gammarth créée par un jeune diplômé de l'enseignement supérieur âgé de 29 ans
- et 4.000 D au capital d'une société industrielle implantée à Charguia, exerçant dans le domaine de l'innovation.

Supposons que ladite société ait opté pour l'ordre de dégrèvement fiscal le plus favorable, et que son C. A. s'est élevé à 6 MD, l'impôt sur les sociétés est liquidé comme suit :

1/ Selon le droit commun

Bénéfice fiscal :	100.000 D
Déduction des bénéfices réinvestis (Tabarka) (100 % x 100.000 D = 100.000 > 80.000 D)	80.000 D (Nonobstant)
	20.000 D
Bénéfice imposable	20.000 D
Déduction des bénéfices réinvestis (Gammarth) (100 % x 20.000 = 20.000 D > 10.000 D)	10.000 D (S/R)
	10.000 D
Bénéfice imposable	10.000 D
Déduction des bénéfices réinvestis (Charguia) (10.000 x 100% = 10.000 D > 4.000 D)	4.000 D (S/R)
	6.000 D
Bénéfice net imposable	6.000 D
IS dû: 6.000 D x 25 %	1.500 D

2/ Selon le minimum d'impôt prévu par l'article 12

$(100.000 \text{ D} - 80.000 \text{ D}) = 20.000 \text{ D} \times 15\% = 3.000 \text{ D} > 1.500 \text{ D}$

Donc I S à payer = 3.000 D.

3/ Selon le minimum d'impôt égal à 0,2% du C. A.

$6 \text{ MD} \times 0,2\% = 12.000 \text{ D} > 3000 \text{ D}$

Donc, on retient 12.000 D

CHAPITRE II : LES SOCIETES D'INVESTISSEMENT **A CAPITAL RISQUE ET LES FONDS COMMUNS** **DE PLACEMENT A RISQUE (ART.77)**

Parag I. Déduction des revenus ou bénéfices réinvestis auprès des SICAR :

1) Sous réserve du minimum d'impôt :

Sous réserve du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, **sont déductibles de l'assiette de l'impôt**, les revenus ou les bénéfices souscrits au capital des sociétés d'investissement à capital risque prévues par la loi n°88-92 du 2 août 1988 relative aux sociétés d'investissement, telle que modifiée et complétée par les textes subséquents, ou placés auprès d'elles sous forme de fonds à capital risque **qui emploient**, avant l'expiration du délai fixé par l'article 21 de la même loi (2 ans suivant celle de la libération du capital souscrit ou celle du paiement de chaque montant mis à sa disposition), le capital souscrit et libéré ou les montants déposés sous forme de fonds à capital risque, autres que ceux provenant de sources de financement étrangères ou de ressources du budget de l'Etat, dans la souscription aux actions ou aux parts sociales ou aux obligations convertibles en actions conformément aux limites et aux conditions prévues par l'article 22 de la même loi, émises par les entreprises qui ouvrent droit aux avantages fiscaux au titre du réinvestissement.

La déduction susvisée a lieu dans la limite des montants effectivement employés par la société d'investissement à capital risque conformément aux dispositions du présent paragraphe et sans dépasser le revenu ou le bénéfice imposable.

2) Nonobstant le minimum d'impôt :

La déduction des montants effectivement employés par la société d'investissement à capital risque conformément aux dispositions susvisées, a lieu dans la limite du revenu ou du bénéfice soumis à l'impôt et **nonobstant le minimum d'impôt susvisé**, en cas d'emploi par ladite société du capital souscrit et libéré ou des montants déposés sous forme de fonds à capital risque, autres que ceux provenant de sources de financement étrangères ou de ressources du

budget de l'Etat, dans la souscription aux actions ou aux parts sociales ou aux obligations convertibles en actions susvisées émises par les entreprises prévues par les articles 63 et 65 du code de l'IRPP et de l'IS, à savoir respectivement les entreprises implantées dans les zones de développement régional et les entreprises de développement agricole.

3) Les conditions exigées :

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

- la présentation, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation délivrée par la société d'investissement à capital risque justifiant l'emploi de ladite société du capital libéré ou des montants déposés sous forme de fonds à capital risque conformément aux dispositions susvisées,
- le non retrait des montants déposés sous forme de fonds à capital risque, et qui correspondent aux montants utilisés conformément aux dispositions susvisées, pendant une période de cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de leur emploi,
- la non réduction par la société d'investissement à capital risque de son capital pendant une période de cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'emploi du capital libéré conformément aux dispositions susvisées sauf en cas de réduction pour résorption des pertes,
- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes qui exercent une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS.

Parag II. Déduction des revenus ou bénéfices réinvestis auprès des Fonds communs de Placement à Risque :

La déduction susvisée s'applique, dans les mêmes limites, aux revenus ou bénéfices souscrits et libérés aux parts des fonds communs de placement à risque prévus par l'article 22 bis du code des organismes de placement collectif qui emploient leurs actifs conformément au paragraphe I susvisé ainsi qu'aux parts des fonds communs de placement à risque prévus par l'article 22 ter du même code qui emploient leurs actifs dans la souscription aux parts de fonds communs de placement à risque précités conformément à la législation les régissant.

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

- la présentation, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation délivrée par le gestionnaire des fonds communs de placement à risque justifiant l'emploi des actifs desdits fonds conformément aux dispositions susvisées,
- le non rachat des parts souscrites ayant donné lieu au bénéfice de la déduction pendant cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'emploi par le fonds de ses actifs conformément aux dispositions susvisées,
- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes qui exercent une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS.

Parag III. Déduction des revenus ou bénéfices réinvestis auprès des SICAR qui s'engagent à employer une partie des fonds souscrits au capital ou placés dans le fonds à capital risque :

1) Sous réserve du minimum d'impôt :

Sous réserve du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, **sont déductibles dans la limite du revenu ou du bénéfice soumis à l'impôt**, les revenus ou les bénéfices souscrits au capital des sociétés d'investissement à capital risque prévues par la loi n°88-92 du 2 août 1988 relative aux sociétés d'investissement telle que modifiée et complétée par les textes subséquents ou placés auprès d'elles sous forme de fonds à capital risque qui **s'engagent à employer**, avant l'expiration du délai fixé par l'article 21 de la même loi, **65% au moins** du capital libéré et **65% au moins** de chaque montant mis à leur disposition sous forme de fonds à capital risque, autre que celui provenant de sources de financement étrangères ou de ressources du budget de l'Etat, pour l'acquisition ou la souscription des actions ou des parts sociales ou des obligations convertibles en actions conformément aux limites et conditions prévues par l'article 22 de la même loi, nouvellement émises par des entreprises qui ouvrent droit aux avantages fiscaux prévus par le code de l'IRPP et de l'IS au titre du réinvestissement.

2) Nonobstant le minimum d'impôt :

La déduction a lieu **nonobstant le minimum d'impôt** susvisé et selon les mêmes conditions lorsque la société d'investissement à capital risque **s'engage à employer** 75% au moins du capital souscrit et libéré et 75% au moins de chaque montant placé auprès d'elle sous forme de fonds à capital risque, autre que celui provenant de sources de financement étrangères ou de ressources du budget de l'Etat, dans la souscription aux actions ou aux parts sociales ou aux obligations convertibles en actions susvisées nouvellement émises par les entreprises prévues par les articles 63 et 65 du code de l'IRPP et l'IS.

La condition relative aux actions, parts sociales et obligations convertibles en actions nouvellement émises n'est pas requise lorsqu'il s'agit d'acquisition de participations au capital des entreprises qui ouvrent droit au bénéfice des avantages fiscaux prévus pour les opérations de transmission au titre du réinvestissement.

3) Les conditions exigées :

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

- la présentation, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, de l'attestation de libération du capital souscrit ou du paiement des montants, délivrée par la société d'investissement à capital risque et de l'engagement de la société d'investissement à employer le capital libéré ou les montants déposés sous forme de fonds à capital risque conformément aux dispositions susvisées,
- l'émission de nouvelles actions,
- le non retrait des montants déposés sous forme de fonds à capital risque pendant une période de cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de leur paiement,
- la non réduction du capital pendant une période de cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit sauf en cas de réduction pour résorption des pertes,
- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes qui exercent une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS.

Parag IV. Déduction des revenus ou bénéfices réinvestis auprès des Fonds communs de Placement à risque qui s'engagent à employer une partie de leurs actifs :

La déduction prévue au paragraphe III susvisé s'applique, dans les mêmes limites, aux revenus ou bénéfices souscrits et libérés aux parts des fonds communs de placement à risque prévus par l'article 22 bis du code des organismes de placement collectif qui s'engagent à employer leurs actifs conformément aux conditions prévues au paragraphe III susvisé et aux parts des fonds communs de placement à risque prévus par l'article 22 ter du même code qui emploient 65% ou 75%, selon le cas, au moins de leurs actifs dans la souscription aux parts de fonds communs de placement à risque précités.

Le bénéfice de la déduction prévue au présent paragraphe est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes:

- la présentation, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation de souscription et de libération des parts délivrée par le gestionnaire du fonds et de son engagement à employer les actifs du fonds conformément aux dispositions susvisées,
- le non rachat des parts souscrites ayant donné lieu au bénéfice de la déduction pendant cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de leur libération,
- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes qui exercent une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS.

Parag V. Les cas de cession ou de la rétrocession des participations ayant donné lieu au bénéfice des participations ayant donné lieu au bénéfice des avantages fiscaux :

Dans le cas de la cession ou de la rétrocession par les sociétés d'investissement à capital risque visées aux paragraphes I et III de l'article 77 du Code de l'IRPP et de l'IS, des participations ayant donné lieu au bénéfice des avantages fiscaux, lesdites sociétés sont tenues de réemployer le produit de la cession ou de la rétrocession prévu par l'article 22 de la loi n°88-92 du 2 août 1988 relative aux sociétés d'investissement telle que modifiée et complétée par les textes subséquents selon les dispositions des paragraphes I et III de l'article 77 susvisé.

De même, et dans le cas de la cession ou de la rétrocession par les fonds communs de placement à risque visés aux paragraphes II et IV de l'article 77 susvisé des participations ayant donné lieu au bénéfice des avantages fiscaux, lesdits fonds sont tenus de réemployer le produit de la cession ou de la

rétrocession prévu par l'article 22 quater du code des organismes de placement collectif selon les dispositions des paragraphes II et IV de l'article 77 précité.

Parag VI. Solidarité entre les SICAR et les bénéficiaires de la déduction :

Les sociétés d'investissement à capital risque visées aux paragraphes I et III de l'article 77 susvisé sont tenues solidairement avec les bénéficiaires de la déduction, chacun dans la limite de la déduction dont il a bénéficié, de payer le montant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû et non acquitté en vertu des dispositions des paragraphes précités et des pénalités y afférentes en cas de non emploi du capital libéré et des montants déposés sous forme de fonds à capital risque selon les conditions prévues aux mêmes paragraphes ou dans le cas de réduction de son capital avant l'expiration de la période fixée à cet effet.

Parag VII. Solidarité entre les gestionnaires des fonds communs des Placement à risque et les bénéficiaires de la déduction :

Les gestionnaires des fonds communs de placement à risque visés aux paragraphes II et IV de l'article 77 susvisé sont tenus solidairement avec les bénéficiaires de la déduction, chacun dans la limite de la déduction dont il a bénéficié, de payer le montant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû et non acquitté en vertu des dispositions des paragraphes précités et les pénalités y afférentes en cas de non respect de la condition relative à l'emploi des actifs des fonds conformément aux paragraphes précités ou en cas où il a été permis aux porteurs des parts le rachat de leurs parts avant l'expiration de la période fixée à cet effet.

CHAPITRE III : MESURES FISCALES DIVERSES

Conformément aux dispositions prévues par l'article 2 de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, telles que modifiées par les textes subséquents, les mesures qui ont été prévues se présentent comme suit :

**Parag I. Déduction supplémentaire au titre
des amortissements**

Est ajouté aux dispositions de l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés un paragraphe VIII ainsi libellé :

VIII. Les entreprises autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication bénéficient d'une déduction supplémentaire au taux de 30% au titre des amortissements des machines, du matériel et des équipements destinés à l'exploitation, à l'exception des voitures

de tourisme autres que celles constituant l'objet principal de l'exploitation, acquis ou fabriqués dans le cadre d'opérations d'extension ou de renouvellement au sens de l'article 3 de la loi d'investissement, de l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû au titre de la première année à partir de la date d'acquisition, de fabrication ou du commencement de l'utilisation, selon le cas.

Parag II. Les mesures se rapportant à la TVA

Lesdites mesures se présentent comme suit :

1) Sont abrogés le premier paragraphe et le début du deuxième paragraphe du paragraphe I de l'article 11 du code de la taxe sur la valeur ajoutée et remplacés par ce qui suit :

I. Les assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée qui réalisent un chiffre d'affaires provenant de l'exportation ou des ventes en suspension de la taxe supérieur à 50% de leur chiffre d'affaires global, peuvent bénéficier du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée pour leurs acquisitions locales de produits et services donnant droit à la déduction conformément au présent code.

Sont considérées opérations d'exportation (voir le régime de l'exportation, tel qu'exposé ci-dessus).

Les personnes susvisées sont tenues, pour chaque opération d'acquisition locale, d'établir un bon de commande en double exemplaire sur lequel doivent être portées les indications suivantes: (le reste sans changement)

2) Est ajouté à l'article 11 du code de la taxe sur la valeur ajoutée un paragraphe I-quater) ainsi libellé :

I-quater) A l'exclusion des opérations effectuées par les commerçants, bénéficient de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée, les opérations d'importation et d'acquisition locale de matières, produits et les prestations de services donnant droit à déduction et nécessaires à la réalisation des opérations d'exportation telles que définies par le présent l'article.

Les dispositions prévues par l'article 11 du code de la TVA, relatives à l'export et aux sociétés totalement exportatrices en vigueur jusqu'au 31 décembre 2018 s'appliquent jusqu'au 31 décembre 2020 et ce, pour les entreprises exerçant au 31 décembre 2018.

3) Est ajouté au code de la taxe sur la valeur ajoutée un article 13 ter ainsi libellé :

Article 13 ter :

1. Bénéficiaire, de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée, les opérations d'acquisition d'équipements fabriqués localement nécessaires aux investissements de la création, acquis avant l'entrée en activité effective, dans les secteurs économiques à l'exclusion du secteur de la consommation sur place, du secteur commercial, du secteur financier, du secteur de l'énergie autres que les énergies renouvelables, des mines et des opérateurs de télécommunication.

2. Bénéficiaire du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée, les opérations d'importation et d'acquisition locale d'équipements nécessaires à l'investissement dans les secteurs du développement agricole, de l'artisanat, du transport aérien, du transport maritime, du transport international routier de marchandises, de la lutte contre la pollution et des activités de soutien telles que définies par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Les conditions et les procédures du bénéfice des avantages prévus par le présent article ainsi que les listes des équipements concernés sont fixées par un décret gouvernemental (Décret n°2017-419 du 10 Avril 2017).

Parag III. Imposition des équipements à la TVA au taux de 7% :

Est ajouté au paragraphe I du tableau « B » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée un numéro 18 ter ainsi libellé :

18 ter) les équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement et les équipements fabriqués localement.

Les conditions et les procédures du bénéfice du taux de 7% ainsi que les listes des équipements concernés sont fixées par le Décret gouvernemental n°2017-419 susvisé.

Parag IV. Mesures relatives au droit d'enregistrement :

1) Est ajouté au tarif prévu par l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, un numéro 11 bis libellé comme suit :

NATURE DES ACTES ET DES MUTATIONS	MONTANT DES DROITS EN DINARS
11 Bis. Les contrats de mutation de propriété des terres agricoles destinées à la réalisation d'investissements dans le secteur agricole financés par un crédit foncier conformément à la loi de l'investissement.	25 par page

- 2) Est ajouté à l'article 74 du code des droits d'enregistrement et de timbre, un paragraphe V libellé comme suit :

V. Le droit d'enregistrement proportionnel payé au titre des contrats de mutation de propriété des terres agricoles destinées à la réalisation d'investissement dans le secteur agricole au sens de la loi de l'investissement est restitué sur la base d'une demande présentée par l'acheteur dans un délai ne dépassant pas trois ans de la date du contrat et ce, à condition du dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés.

La restitution est subordonnée à la présentation d'une attestation justifiant l'entrée en exécution effective. La restitution est soumise aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux.

- 3) Est ajouté à l'article 25 du code des droits d'enregistrement et de timbre, **qui concerne les exonérations**, un numéro 7 libellé comme suit :

7°) – Les contrats et écrits des entreprises totalement exportatrices, telles que définies par la législation fiscale en vigueur, relatifs à son activité en Tunisie et qui sont obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement.

- 4) L'expression « bénéficiant des dispositions du code d'incitation aux investissements » contenue dans le numéro 12 ter du tarif prévu par l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre est remplacée par l'expression « au sens de la loi de l'investissement »

Parag V. Exonération des entreprises totalement exportatrices et celles implantées dans les zones de développement régional de la Contribution au FOPROLOS :

Est ajouté aux dispositions de l'article premier de la loi n°77-54 du 3 août 1977 telle que modifiée et complétée par les textes subséquents, ce qui suit:

Sont également exclues de la contribution au fonds de promotion des logements pour les salariés, les entreprises totalement exportatrices au sens de la législation

en vigueur et les entreprises bénéficiaires des avantages du développement régional conformément à la législation en vigueur.

Parag VI. Exonération des entreprises totalement exportatrices et celles implantées dans les zones de développement régional de la TFP :

Est ajouté à la loi n°88-145 du 31 décembre 1988 portant loi de finances pour l'année 1989 telle que modifiée et complétée par les textes subséquents, un article 29 bis ainsi libellé:

La taxe de formation professionnelle n'est pas due par les entreprises totalement exportatrices au sens de la législation en vigueur et par les entreprises bénéficiaires des avantages du développement régional conformément à la législation en vigueur.

CHAPITRE IV- LES AVANTAGES FISCAUX AU TITRE DES EQUIPEMENTS :

Les incitations prévues par les articles 3,4 et 5 de la loi n°2017-8 du 14 Février 2017, portant refonte du dispositif des avantages fiscaux ont été clarifiées par les listes des équipements annexées au Décret n°2017-419 du 10 Avril 2017 comme suit :

1/ Investissements réalisés dans les secteurs économiques :

Les investissements réalisés dans les secteurs économiques, à l'exclusion du secteur de la consommation sur place, du secteur commercial, du secteur financier, du secteur de l'énergie, autre que les énergies renouvelables, des mines et des opérateurs du réseau de consommation bénéficient des avantages suivants :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la réduction du taux de la TVA à 7% au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°1**)
- ❖ La suspension de la TVA pour les investissements de création concernant les équipements fabriqués localement acquis avant

l'entrée en activité effective et la réduction de la TVA au taux de 7% dans les autres cas (**liste n°2**)

2/ Investissements réalisés dans le secteur agricole et de la pêche :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°3**)
- ❖ La suspension de la TVA au titre des équipements fabriqués localement (**liste n°4**)

3/ Investissements réalisés dans le secteur de l'artisanat :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°5**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement (**liste n°6**)

4/ Investissements réalisés dans le secteur du transport:

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement relatifs au secteur du transport aérien, du transport maritime et du transport international routier des marchandises (**liste n°7**)
- ❖ L'exonération des droits de douane et la réduction du taux de la taxe sur la valeur ajoutée à 7% au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement dans le secteur du transport terrestre de personnes (**liste n°7**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement se rapportant au secteur du transport aérien, du transport maritime et du transport international

routier des marchandises et au titre des équipements nécessaires aux investissements de création avant l'entrée en activité effective dans le secteur du transport terrestre de personnes (**liste n°8**)

- ❖ La réduction de la taxe sur la valeur ajoutée au taux de 7% au titre des équipements fabriqués localement dans le secteur du transport terrestre de personnes, dans les autres cas (**liste n°8**)

5/ Investissements réalisés dans le secteur de l'éducation, de l'enseignement et de la recherche scientifique :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°9**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement (**liste n°10**)

6/ Investissements réalisés dans le secteur de production et des industries culturelles :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°11**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement (**liste n°12**)

7/ Investissements réalisés dans le secteur de l'encadrement de l'enfance, d'aide aux personnes âgées, d'animation des jeunes et du loisir :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°13**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement (**liste n°14**)

8/ Investissements réalisés par les établissements hospitaliers et sanitaires :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°15**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement (**liste n°16**)

9/ Investissements réalisés dans le secteur de tourisme :

- ❖ L'exonération des droits de douane et la réduction du taux de la taxe sur la valeur ajoutée à 7% au titre des équipements importés, n'ayant pas de similaires fabriqués localement (**liste n°17**)
- ❖ La suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement et acquis avant l'entrée en activité effective pour les investissements de création (**liste n°18**)
- ❖ La réduction de la taxe sur la valeur ajoutée au taux de 7% au titre des équipements fabriqués localement, dans les autres cas (**liste n°18**)

CHAPITRE V : DISPOSITIONS FISCALES ET DOUANIERES RELATIVES AUX ENTREPRISES TOTALEMENT EXPORTATRICES

Conformément aux dispositions prévues par l'article 14 de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, les entreprises totalement exportatrices et leurs cadres étrangers doivent respecter les conditions suivantes :

1. Les entreprises totalement exportatrices telles que définies par l'article 11 du code de la TVA, sont soumises au régime de la « zone franche » prévue par le code des douanes.
2. Les ventes et les prestations de services réalisées localement par les entreprises totalement exportatrices, sont soumises à la réglementation du commerce extérieur et de change en vigueur et au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, du droit de consommation et des autres impôts et taxes

des sur le chiffre d'affaires, conformément à la législation fiscale en vigueur selon le régime intérieur.

Lesdites ventes sont également soumises au paiement des droits et impôts dus à l'importation au titre des matières importées entrant dans leur production à la date de leur mise à la consommation. Toutefois, ces dispositions ne s'appliquent pas aux produits agricoles et de pêche commercialisés localement.

Ces dispositions ne s'appliquent pas également aux ventes des entreprises totalement exportatrices de leurs déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation, de recyclage et de traitement.

3. Les entreprises totalement exportatrices peuvent importer les matières nécessaires à leur production à condition de les déclarer auprès des services de la douane. Cette déclaration tient lieu d'acquit à caution.
4. Les cadres étrangers recrutés par les entreprises totalement exportatrices, conformément aux dispositions de l'article 6 de la loi de l'investissement, ainsi que les investisseurs ou leurs mandataires étrangers chargés de la gestion des entreprises susmentionnées peuvent bénéficier des avantages suivants :
 - Le paiement d'un impôt forfaitaire sur le revenu au taux de 20% du salaire brut.
 - L'exonération des droits et taxes dus à l'importation ou à l'acquisition locale des effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque personne. Cet avantage fiscal est accordé dans la limite maximale de 10 voitures de tourisme pour chaque entreprise.

La cession de la voiture de tourisme et des effets objet de l'exonération est soumise à la réglementation du commerce extérieur et au paiement des droits et taxes dus à la date de la cession sur la base de la valeur de la voiture de tourisme et des effets à cette date.

Exemple n°6 :

Soit un ingénieur de nationalité française qui a été recruté en Mars 2017 par une société totalement exportatrice en tant que spécialiste en informatique pour un salaire annuel brut imposable s'élevant à 60.000 D.

Supposons qu'il ait souscrit en Novembre 2017 au capital d'une entreprise industrielle totalement exportatrice pour un montant égal à 20.000 D.

Sachant qu'il est marié, ayant deux enfants à charge, l'impôt dû au titre de l'exercice 2017 est calculé comme suit:

1) Calcul de l'I/R

a- Selon le droit commun

Revenu brut imposable (10 mois) : 50.000 D

Déd.F.P. (10 %) (Plafonnée à 2000) : 2.000 D

Revenu Imposable 48.000 D

Déd. Chef de famille : 150 D

Déd. 2 enfants à charge (90 + 75) : 165 D

Revenu Imposable 47.685 D

Dégrèvement fiscal

(47.685 x 100 % = 47.685 > 20.000) : 20.000 D (S/R)

Revenu net Imposable 27.685 D

0 à 5000 D = 0

5000,001 D à 20.000 D = 15.000 x 26% = 3.900 D

20.000,001 à 27.685 D = 7.685 x 28% = 2.151,800 D

IR dû : = 6.051,800 D

b- Selon le minimum d'impôt

Assiette imposable = 47.685 D

20.000 x 19,5 % = 3.900 D

20.000,001 à 30.000 D = 10.000 D x 28% = 2.800 D

$$30.000,001 \text{ à } 47.685 \text{ D} = 17.685 \text{ D} \times 32\% = 5.659,200 \text{ D}$$

I R dû

12.359,200 D

$$12.359,200 \times 45\% = 5.561,640 < 6.051,800 \text{ D}$$

Donc on retient l'IR dû selon le droit commun soit : 6.051,800 D

2) Calcul de l'impôt forfaitaire:

$$50.000 \text{ D} \times 20\% = 10.000 \text{ D} > 6.051,800 \text{ D}$$

Donc, il a intérêt d'opter pour le régime du droit commun.

5. Les entreprises totalement exportatrices sont soumises au contrôle des services administratifs compétents pour s'assurer de la conformité de leur activité à la législation en vigueur. Ces entreprises sont également soumises au contrôle douanier, conformément aux conditions et procédures prévues par la législation et la réglementation en vigueur.

CHAPITRE VI : DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET DATE D'APPLICATION DE LA LOI RELATIVE AUX AVANTAGES FISCAUX

I. Dispositions Transitoires :

Les avantages accordés dans le cadre du CII continuent à être appliqués selon les conditions suivantes :

- 1) Les entreprises en activité à la date d'entrée en vigueur de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux et qui ont bénéficié d'avantages fiscaux au titre des revenus ou des bénéfices provenant de l'exploitation conformément aux dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés en vigueur au 31 mars 2017 dont la période de déduction n'a pas expiré, continuent à bénéficier de la déduction totale ou partielle de leurs revenus ou bénéfices jusqu'à l'expiration de la période qui leur est impartie conformément à la législation en vigueur avant l'entrée en vigueur de la présente loi.
- 2) Les revenus et les bénéfices provenant des projets d'hébergement universitaire privé, sont soumis, après l'expiration de la période de déduction totale qui leur est impartie, à la législation fiscale en vigueur applicable aux activités de soutien à partir du 1^{er} avril 2017 et prévue par l'article 70 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

- 3) Les opérations de souscription au capital des entreprises et aux parts de fonds ouvrant droit au bénéfice des avantages fiscaux au titre du réinvestissement prévus par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ainsi que les montants mis à la disposition des sociétés d'investissement à capital risque avant le 1^{er} avril 2017, demeurent soumis à la législation en vigueur avant la date susvisée.
- 4) Les dispositions du paragraphe 3 susvisé s'appliquent aux revenus et aux bénéfices réinvestis au sein même des entreprises éligibles au bénéfice des avantages au titre du réinvestissement prévus par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés à condition que les investissements entrent en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019.
- 5) La plus-value provenant de la cession ou de la rétrocession des actions ou des parts sociales souscrites ou acquises par les sociétés d'investissement à capital risque pour leur propre compte ou pour le compte de tiers avant le 1^{er} avril 2017 ainsi que la plus-value provenant de la cession ou de la rétrocession des parts des fonds communs de placement à risque souscrites avant ladite date, demeurent soumises à la législation en vigueur avant ladite date (Selon les dispositions prévues par l'art 48-VII quater du Code de l'IRPP et de l'IS).
- 6) Les entreprises réalisant des opérations d'investissement dans les zones de développement régional ou dans les secteurs de développement agricole ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017 et qui sont entrées en activité effective avant cette date et dont la période de déduction totale ou partielle des revenus et bénéfices provenant de l'activité n'a pas expiré, continuent à bénéficier de la déduction en question jusqu'à l'expiration de la période qui leur est impartie conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements.
- 7) Les entreprises réalisant des opérations d'investissement dans les régions ou les secteurs prévus au paragraphe 6 susvisé (Art.20 parag 1 de la loi relative aux avantages fiscaux), éligibles au bénéfice des avantages fiscaux prévus par la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} Avril 2017 et qui entrent en activité effective après cette date, bénéficient desdits avantages.
- 8) Les opérations de souscription au capital des entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017 ouvrant droit au bénéfice des avantages fiscaux à ce titre conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements demeurent soumises aux dispositions dudit code à condition de la libération du capital souscrit au plus tard le 31 décembre 2017 et de l'entrée de

l'investissement concerné en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019.

- 9) Les opérations de réinvestissement des bénéfices au sein même de la société ouvrant droit au bénéfice des avantages fiscaux à ce titre conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements et ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017, demeurent soumises aux dispositions dudit code, et ce, à condition de l'entrée en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019.
- 10) Les entreprises exerçant, au 31 décembre 2016, dans les secteurs d'investissement de soutien et de lutte contre la pollution au sens de la présente loi, sont soumises à la législation fiscale en vigueur à partir du 1^{er} avril 2017, et ce, pour les revenus ou les bénéfices réalisés à partir du 1^{er} janvier 2017.
- 11) Sous réserve des dispositions de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, sont remplacées à partir du 1^{er} avril 2017 les expressions «code d'incitation aux investissements» et «code d'incitation aux investissements promulgué par la loi n°93-120 du 27 décembre 1993» ainsi que les renvois aux articles dudit code où ils se trouvent dans les textes en vigueur, par l'expression «législation fiscale en vigueur», et ce, sous réserve des différences dans l'expression.

II. Date d'application de la loi relative aux avantages fiscaux :

Sous réserve des dispositions contraires prévues par la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, les dispositions de cette loi s'appliquent à partir du 1^{er} avril 2017.

DEUXIEME PARTIE

*LES AVANTAGES PREVUS
PAR DES
TEXTES PARTICULIERS*

DEUXIEME PARTIE

LES AVANTAGES PREVUS PAR DES TEXTES PARTICULIERS

CHAPITRE I : LE REGIME FISCAL PRIVILEGIE DES SOCIETES DE LEASING

Le Financement des projets est assuré généralement par le secteur bancaire. Mais étant donné que les crédits bancaires nécessitent la présentation des garanties réelles par les emprunteurs qui ne disposent pas, souvent, ni de biens immobiliers ni de richesses particulières, l'élan de l'octroi des crédits par les banques s'estompe en l'absence de ces garanties.

Cette situation a constitué un handicap majeur pour les promoteurs qui veulent réaliser des projets mais qui n'arrivent pas à réaliser leurs objectifs.

Afin de contourner cette difficulté, ces promoteurs ont trouvé leur refuge dans les sociétés de leasing.

Parag I. Définition des Opérations de Leasing :

Conformément aux dispositions prévues par l'article 1^{er} de la loi n°94-89 du 26 juillet 1994, le leasing a été défini comme étant « une opération de location d'équipements, de matériel ou de biens immobiliers achetés ou réalisés en vue de la location, par le bailleur qui en demeure propriétaire et destinés à être utilisés dans les activités professionnelles, commerciales, industrielles, agricoles, de pêche ou de services».

A travers cette définition, on remarque l'étendue de l'opération de leasing qui couvre aussi bien les équipements et le matériel que les biens immobiliers qui constituent les éléments nécessaires pour la réalisation d'un projet.

D'un autre côté, elle concerne toutes les formes d'activités.

Dans le même ordre d'idées, et selon les dispositions de l'article 6 de la loi n°94-89 susvisée, les opérations de leasing ont été considérées comme une forme de crédits prévus par la loi n°67-51 du 7 décembre 1967, réglementant la profession bancaire.

A ce titre, elles ne peuvent être effectuées sous forme d'activités habituelles que par :

- les établissements bancaires soumis aux dispositions de la loi n°67-51 indiquée ci-dessus ;
- les établissements financiers prévus par l'article 2 de la même loi n°67-51; les établissements soumis aux dispositions de la loi n°85-108 du 6 décembre 1985, portant encouragement d'organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents qui a été abrogé par la loi n° 2009-64 du 12 Août 2009, portant promulgation du code de prestation des services

financiers aux non résidents.

Etant précisé que ces établissements sont soumis à la réglementation et au contrôle de la Banque Centrale de Tunisie.

Parag II. Les Mesures Fiscales de Faveur au profit des Sociétés de Leasing :

1- Les avantages prévus au niveau du droit commun :

Les dispositions fiscales relatives au leasing ont été prévues par la loi n°94-90 du 26 juillet 1994. Elles ont été insérées dans le cadre du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, du code de la TVA et du code des droits d'enregistrement et de timbre.

a) Dispositions relatives à l'impôt sur les sociétés :

a-1/ Suppression de la déduction des amortissements financiers

Les sociétés de leasing ont été autorisées, à partir du 1er janvier 2001, à déduire les amortissements financiers relatifs aux équipements, matériels et immeubles objet de contrats de leasing.

La déduction est effectuée annuellement dans les limites prévues au tableau d'amortissement portant sur le remboursement du principal de la dette objet du contrat de leasing, tel que fixé en fonction de :

- ♣ La valeur d'acquisition ;
- ♣ Du montant de l'autofinancement ;
- ♣ Du taux d'intérêt ;
- ♣ De la période de la location ;
- ♣ Et du prix de cession à la fin de la période de location ;

Cependant, le montant total déductible des amortissements ne doit pas excéder la différence entre le prix d'acquisition des équipements, matériels et immeubles en question et le prix de cession au terme de la période de location.

Suite à l'autorisation accordée aux entreprises de déduire les amortissements des actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing conclus à partir du 1er Janvier 2008, l'article 44 de la loi de finances pour l'année 2008 a prévu l'abrogation des dispositions prévues par l'article 48-parag VII novodécies du Code de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques et de l'impôt sur les sociétés se rapportant aux amortissements financiers relatifs aux équipements , matériels et immeubles exploités dans le cadre de contrats de leasing conclus à partir du 1er janvier 2008.

Toutefois, les sociétés de leasing continuent à appliquer les amortissements financiers relatifs aux équipements, matériels et immeubles objet de contrats de leasing conclus avant le 1er Janvier 2008.

a-2) Au titre des provisions pour créances douteuses :

Les provisions pour créances douteuses sont déduites, en général, dans la limite de 50% du revenu ou bénéfice imposable sauf pour les banques, les sociétés de leasing et les sociétés de factoring.

Cette limite a été portée à 100% du bénéfice imposable pour les sociétés de leasing à partir du 1^{er} janvier 2006, et ce conformément aux dispositions prévues

par la loi de finances pour l'année 2006.

Etant précisé que les sociétés de leasing, à l'instar des banques, ne sont pas tenues d'engager une action en justice.

b) Dispositions relatives à la taxe sur la valeur ajoutée :

Avant le 1^{er} janvier 1999, la limite autorisée pour la restitution du crédit en matière de TVA était fixée à 20%.

C'est pourquoi il a été ajouté à l'article 15 du code de la TVA un alinéa permettant de relever cette limite à 40% du crédit de la TVA dégagé suite à la réalisation des opérations de leasing.

Mais dans le cadre de la loi de finances pour l'année 1999, et afin d'améliorer les conditions de restitution de la TVA, la limite de restitution fixée antérieurement à 20% a été portée à 50% pour toutes les entreprises qui dégagent un crédit en matière de TVA y compris les sociétés de leasing.

Afin d'améliorer les conditions de restitution du crédit de TVA, l'article 15 de la loi n°2006-80 du 18 décembre 2006, relative à la réduction des taux de l'impôt et l'allègement de la pression fiscale sur les entreprises, a déplafonné totalement le taux de la restitution en matière de TVA.

c) Dispositions relatives aux droits d'enregistrement :

En vertu des dispositions de l'article 4 de la loi n°94-90 citée précédemment, il a été ajouté à l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, un numéro 12 bis prévoyant que les contrats d'acquisition d'immeubles ou parties d'immeubles dans le cadre d'opérations de leasing sont soumis à un droit fixe égal à 25 D par page.

Cependant, cette mesure de faveur n'est accordée qu'à la fin du contrat du leasing lors de la cession de l'immeuble au profit du client.

En effet, et selon la Note Commune n°9 de 1996, émanant de l'Administration fiscale, l'acquisition des immeubles par les sociétés de leasing demeure soumise :

- au droit proportionnel de 5% calculé sur la base de la valeur commerciale de l'immeuble ;
- au droit de 3% en cas de défaut d'origine de propriété ;
- et au droit de 1% au profit de la conservation de la propriété foncière.

2- Extension des avantages de la loi n°2017-8 du 14 Février 2017 aux Sociétés de Leasing :

Les avantages prévus par la loi n°2017-8 du 14 Février 2017, portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, sont accordés aux personnes exerçant leurs activités dans les secteurs couverts par ladite loi à l'exclusion du secteur financier, y compris le leasing, qui n'est pas éligible à ces avantages.

Cependant, et dans le but de permettre aux personnes qui ne disposent pas de

fonds nécessaires pour financer leurs projets, de faire recours aux sociétés de leasing, ces dernières ont été autorisées, conformément aux dispositions de l'article 5 de la loi n°94-90 du 26 juillet 1994, d'acquérir les équipements, le matériel ou les biens immobiliers au profit des dits projets dans le cadre de contrat de leasing tout en bénéficiant des mêmes avantages accordés dans le cadre de la loi 2017-8 susvisée.

En outre, et afin d'alléger la charge fiscale des preneurs, les opérations de location des équipements, matériels ou biens immobiliers acquis par les sociétés de leasing selon le régime fiscal privilégié, dans le cadre de contrats de leasing, sont effectuées en suspension de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Par conséquent, on s'aperçoit du rôle déterminant qui incombe aux sociétés de leasing pour permettre aux promoteurs, à court de moyens financiers, de réaliser leurs projets sans être propriétaires des équipements ou biens immobiliers nécessaires à leurs activités, quitte à les acquérir définitivement en cours ou à la fin de la période de la location.

CHAPITRE II : LES SOCIÉTÉS DE COMMERCE INTERNATIONAL

Les sociétés de commerce international n'étaient pas régies directement par le code d'incitation aux investissements mais par un texte particulier qui a prévu les conditions d'exercice et les avantages accordées aux dites sociétés.

Parag I. Cadre Juridique :

Les sociétés de commerce international sont régies par la loi n°94-42 du 7 mars 1994, telle que modifiée par la loi n° 96-59 du 6 Juillet 1996 qui a fixé les conditions d'exercice de cette activité et a étendu aux opérations d'exportation le régime fiscal de faveur prévu par le code susvisé qui a été abrogé par la loi de l'investissement.

En effet, ces sociétés peuvent prétendre aux avantages fiscaux relatifs à l'exportation prévus par la législation régissant l'exportation..

Parag II. Définition des sociétés de commerce international :

L'article 2 de la loi n°94-42 du 7 Mars 1994 a défini les sociétés de commerce international comme étant celles qui :

- réalisent au moins la moitié (50%) de leurs ventes annuelles à partir des exportations de marchandises et de produits d'origine tunisienne. Cette limite peut être ramenée à 30% dans la mesure où la société réalise un chiffre d'affaires égal au moins à un million de dinars tunisien provenant des ventes à l'exportation des produits et marchandises d'origine tunisienne.

-Travaillent exclusivement avec les entreprises totalement exportatrices (importation et exportation) régies par le code d'incitation aux investissements.

A ce niveau, il y a lieu de préciser qu'en vertu de l'article 2 sus-visé, le solde des opérations de négoce et de courtage a été considéré comme étant une exportation et entre par conséquent dans le calcul du montant du chiffre d'affaires réalisé par les sociétés de commerce international résidentes.

Le solde des opérations de négoce international est égal à la différence entre le produit des ventes réalisées à l'étranger de produits d'origine étrangère et le montant des achats afférents auxdites opérations.

Par contre, le solde des opérations de courtage international est égal au montant des commissions perçues et effectivement rapatriées en Tunisie.

Parag III. Conditions d'exercice de l'activité de commerce international :

1- Un capital minimum:

Pour être constituées, les sociétés de commerce international doivent disposer d'un capital dont le montant est au moins égal à 150.000 D, tel que fixé par l'arrêté du Ministre de l'Economie Nationale du 12 Avril 1994, à l'exclusion des nouveaux promoteurs pour lesquels le capital a été fixé à 20.000 D uniquement.

2- Dépôt de la déclaration d'investissement:

Pour les besoins de l'exercice de leur activité, les sociétés de commerce international sont tenue de déposer une déclaration auprès du Ministère chargé du Commerce et plus précisément auprès du Centre de Promotion des Exportations (CEPEX) qui doit comporter toutes les indications et informations se rapportant à la société.

3-Nature des ventes:

Toute vente effectuée directement sur le marché local par les sociétés de commerce international est strictement interdite.

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.

Par conséquent, aucune vente en détail ne peut être opérée par les dites sociétés.

Parag IV. Régime fiscal des sociétés de commerce international :

1- Les sociétés de commerce international totalement exportatrices :

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

Le régime fiscal applicable à ces sociétés est similaire à celui prévu par l'ancien code d'incitation aux investissements et par la nouvelle loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, à savoir :

a) En matière d'impôt sur les sociétés:

Les bénéfices provenant de l'exportation ont été soumis au taux réduit de 10% et ce, au titre des bénéfices réalisés à partir du 1^{er} Janvier 2014 (Art. 20 de L.F. 2012-27 du 29/12/2012).

Cependant, le régime de l'exportation a été modifié et ce, tel que prévu par les dispositions prévues par la L.F. pour l'année 2019 (Art.37 à 41).

Exemple :

Soit une société de commerce international totalement exportatrice non résidente, qui a réalisé au titre de l'exercice 2017 un bénéfice global qui s'élève à 60.000 D dont 10% provenant des importations. Dans ce cas, l'impôt sur les sociétés sera calculé de la manière suivante :

1/ IS dû au titre des bénéfices d'exp :

$$60.000 \text{ D} \times 90\% = 54.000 \text{ D}$$

IS dû :

$$54.000 \text{ D} \times 10\% = 5400 \text{ D}$$

2/ IS dû au titre des bénéfices d'importation

$$60.000 \text{ D} \times 10\% = 6000 \text{ D}$$

IS dû :

$$6000 \text{ D} \times 25\% = 1500 \text{ D}$$

Total IS dû :

$$5400 \text{ D} + 1500 \text{ D} = 6900 \text{ D}$$

b) Régime fiscal en matière de TVA, DC et Droit de Douane:

Les sociétés de commerce international totalement exportatrices bénéficient d'une franchise totale en matière des droits de douanes et de la taxe sur la valeur ajoutée au titre de l'importation ou des acquisitions locales des biens et services nécessaires à l'activité destinée à l'exportation (matériel informatique, matériel de bureau...). Cette franchise couvre également le droit de consommation exigible au titre de certains produits destinés à être exportés.

Sont exclus de ce régime de faveur, les voitures de tourisme aussi bien à l'achat qu'à l'importation ainsi qu'à la location et toutes les dépenses relatives à l'entretien, la réparation ou autres dépenses y afférentes...

c) Régime fiscal au regard des autres impôts et taxes:

Les sociétés de commerce international totalement exportatrices bénéficient d'une exonération totale des autres impôts, droits et taxes normalement exigibles. Cette exonération couvre notamment :

- le droit d'enregistrement et de timbre au titre des actes constitutifs de l'entreprise ;
- de la taxe de formation professionnelle ;
- de la contribution au FOPROLOS

Toutefois, et en application des dispositions de la loi n°2017-8 du 14 Février 2017, portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, les entreprises totalement exportatrices 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 propriétés de l'entreprise ;
- la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel au taux de 0,1% du C.A. provenant de l'exportation (Art. 49 de la L.F. n°2013-54 du 30/12/2013)
- des droits et taxes n'ayant pas le caractère d'impôts perçus au titre des prestations directes de services dont notamment :
 - la surtaxe municipale payée en contre partie de l'éclairage public ;
 - la taxe au titre du permis de construction ;
 - les taxes au titre de l'immatriculation des véhicules.
- et tous autres droits ou taxes dus par les sociétés totalement exportatrices

2- Les sociétés de commerce international partiellement exportatrices:

Les sociétés de commerce international sont celles qui réalisent des opérations d'importation et d'exportation. Ces sociétés peuvent prétendre aux avantages fiscaux relatifs à l'exportation, dont notamment :

a) Avantages fiscaux en matière d'impôt sur les sociétés :

Les opérations d'exportations réalisées par les S.C.I. ouvrent droit à la déduction des bénéfices qui découlent de l'assiette soumise à l'impôt sur les sociétés et ce durant les 10 premières années à partir de la première opération d'importation et d'exportation sans que le minimum d'impôt prévu par l'article 12 de la loi n°89-114 soit exigible. Au – delà de cette période, la déduction sera ramenée à 50% et le minimum d'impôt devient applicable.

Cependant, les bénéfices provenant de l'exportation ont été soumis à un taux réduit de 10% à partir du 1^{er} / 1/2014 (Art. 20 L.F. 2012-27 du 29/12/2012).

Etant rappelé que ce régime de faveur a été supprimé par les dispositions prévues par la L.F. 2019 et ce, pour les bénéfices réalisés à partir du 1^{er} Janvier 2021 pour les sociétés exerçant au 31/12/2018.

EXEMPLE :

Soit une société de commerce international qui a réalisé au titre de l'exercice 2017 un bénéfice global qui s'élève à 75 000 D dont 40% provenant de l'exportation.

Par ailleurs, elle a réinvesti 20 000 D dans l'acquisition d'actions nouvellement émises par une société de commerce international totalement exportatrice. Dans

ce cas, l'impôt sur les sociétés sera calculé de la manière suivante :

- Bénéfice global	75 000 D
- Dégrèvement fiscal (75 000 x 100 % = 75 000 D > 20 000 D)	<u>20 000 D</u> (S/R)
- Bénéfice net imposable	55 000 D
- Les B ^{ces} de l'exp : 55 000 D x 40% =	22 000 D
IS dû :	22 000 D x 10% = 2 200 D
- Les B ^{ces} d'importation : 55 000 D x 60% =	33 000 D
IS dû :	33 000 D x 25% = 8 250 D
Total IS dû: (2200 D + 8250 D)	= 10 450 D
- IS dû selon le minimum de 15% : 75 000 D x 15% =	11 250 D > 10 450 D

Donc on retient l'IS selon le minimum, soit 11 250 D

b) Avantages fiscaux en matière de TVA et du DC:

Les sociétés de commerce international partiellement exportatrices peuvent bénéficier de la suspension de la TVA et éventuellement du droit de consommation au titre de l'acquisition locale des biens destinés à être exportés.

Parag V. Le dégrèvement fiscal au titre des bénéfices ou revenus réinvestis:

Les personnes physiques ou morales qui souscrivent au capital initial des sociétés de commerce international totalement exportatrices, bénéficient de la déduction totale des revenus ou bénéfices réinvestis de l'assiette à l'IRPP ou L'IS sous réserve des dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 Décembre 1989 relatives au minimum d'impôt.

Les conditions du bénéfice du dégrèvement fiscal au titre des investissements financiers sont identiques à celles prévues au profit des sociétés totalement exportatrices régies par la loi 2017-8 susvisée.

Parag VI. Conditions du bénéfice des avantages :

Les entreprises réalisant des opérations d'exportation ne peuvent prétendre au bénéfice des avantages précités que dans la mesure où elles détiennent une comptabilité conforme aux dispositions prévues par le système comptable des entreprises. Cette condition doit être vérifiée à l'occasion d'octroi des avantages liés à l'exportation.

CHAPITRE III :LES ENTREPRISES IMPLANTEES DANS LES PARCS D'ACTIVITES ECONOMIQUES

Les entreprises implantées dans les parcs d'activités économiques sont régies par la loi n°92-81 du 3 Août 1992, telle que modifiée par la loi n°94-14 du 31 Janvier 1994, loi n°2001-76 du 17 Juillet 2001, la loi n°2006-80 du 18 décembre 2006, la loi n° 2007-70 du 27 Décembre 2007 et les textes subséquents.

Parag I. Champ d'application

Le régime prévu par la loi 92-81 susvisée s'applique aux investissements réalisés dans les parcs d'activités économiques par toutes personnes physiques ou morales résidentes ou non résidentes dans les secteurs industriels, commercial et de services orientés totalement vers l'exportation. Les investissements en devises ou en dinars convertibles dans les parcs d'activités économiques sont librement réalisés et doivent faire l'objet d'une déclaration auprès de l'exploitant.

L'activité de l'exploitant du parc d'activités économiques bénéficie également du régime fiscal de commerce extérieur et des changes prévus par la loi régissant les parcs d'activités économiques.

Les entreprises exploitant les parcs d'activités économiques ainsi que les entreprises y implantées bénéficient, pour la durée de la concession, d'un droit réel sur les constructions et ouvrages qu'elles réalisent pour l'exercice de leurs activités. Ce droit confère à son titulaire les droits et obligations du propriétaire dans la limite des dispositions prévues par la présente loi.

Parag II. Gestion du parc d'activités économiques

Le parc d'activité économique peut être concédé pour gestion par convention, à toute personne morale dénommée «Exploitant».

Ladite convention est conclue entre l'exploitant et le ministre de chargé de l'industrie et doit être approuvée par décret pris sur avis de la commission supérieure d'investissement (remplacée par le Conseil Supérieur d'Investissement).

Un cahier des charges annexé à ladite convention, fixera les conditions de gestion du parc d'activités économiques, les activités qui peuvent y être exercées et délimitera la responsabilité de l'exploitant.

Les activités interdites ayant trait essentiellement à la sécurité, aux matières et produits nationalement et internationalement prohibés ou qui portent atteinte à l'équilibre écologique et à la protection de l'environnement sont fixées dans une liste.

De même, les règlements intérieurs régissant les rapports entre l'exploitant et les

opérateurs exerçant dans le parc d'activités économiques sont fixés par une convention.

L'exploitant est chargé, conformément aux dispositions du cahier des charges prévu à cet effet, de:

- La réalisation de tous travaux d'infrastructure, d'accueil et d'aménagement du parc d'activités économiques;
- Le contact avec les investisseurs pour la présentation du parc et la promotion des investissements;
- L'octroi de cartes d'accès au parc d'activités économiques selon certaines conditions
- L'exercice du suivi et du contrôle des activités des opérateurs implantés dans le parc. Dans ce cadre, il veille à la conformité des installations aux règles et aux normes de sécurité et à la protection de l'environnement;
- la fourniture de tous services nécessaires à la maintenance et au bon fonctionnement du parc d'activités économiques;
- la construction de tout bien immobilier intéressant le parc ainsi que la location et l'exploitation de tout bien mobilier et/ou immobilier à l'intérieur du parc d'activités économiques.

L'exploitant du parc d'activités économiques perçoit un loyer des biens immeubles et des rémunérations en contrepartie des services rendus.

Parag III. Le régime fiscal

1) En matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés

- Les travaux d'infrastructure sont exonérés de tous impôts, taxes et droits les grevant.
- Les entreprises installées dans les parcs d'activités économiques ne sont soumises au titre de leurs activités en Tunisie, qu'au paiement des taxes, droits, redevances et impôts suivants :
 - Les droits et taxes afférents aux véhicules de tourisme,
 - Le droit unique compensatoire sur le transport terrestre,
 - Les contributions et cotisations au régime légal de la sécurité sociale,
- La taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel (Art.49 de la L.F. n°2013-54 du 30/12/2013),
- L'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu après déduction de 50% des bénéfices ou revenus provenant des opérations d'exportation. Ces bénéfices ou revenus sont, toutefois, déduits en totalité de l'assiette de l'impôt durant les dix premières années à compter de la première opération d'exportation, et ce, sur

demande présentée, à cet effet, lors du dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu.

REMARQUES :

1/ A l'instar des sociétés totalement ou partiellement exportatrices régies par le CII, les entreprises implantées dans les parcs d'activités économiques ont bénéficié de la prorogation de la période de la déduction totale des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation jusqu'à fin 2013 (Art. 20 L.F. 2012-27 du 29/12/2012).

2/ Les entreprises installées dans les parcs d'activités économiques ont été soumises à :

- l'impôt sur le revenu des personnes physiques après déduction des deux tiers des revenus provenant de l'exportation nonobstant les dispositions de l'article 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés et ce, pour les revenus réalisés à partir du 1^{er} Janvier 2014 (Art. 20 L.F. 2012-27 du 29/12/2012).

- l'impôt sur les sociétés au taux de 10% des bénéfices provenant de l'exportation et ce, pour les bénéfices réalisés à partir du 1^{er} janvier 2014 (Art. 20 L.F. 2012-27 du 29/12/2012).

3/ Le régime de l'exportation, tel que précisé ci-dessous a été modifié dans le cadre de la L.F. pour l'année 2019 (Art.37 à 41), de telle sorte que le régime de faveur sera appliqué jusqu'à fin 2020 pour les entreprises existantes au 31/12/2018.

Mais pour les entreprises créées à partir du 1^{er}/1/2019, elles demeurent soumises au régime du droit commun.

2) En matière de dégrèvement fiscal

Les investissements réalisés par les entreprises installées dans les parcs d'activités économiques, donnent droit à la déduction des revenus ou bénéfices investis dans la souscription au capital initial de la société ou à son augmentation, des revenus ou bénéfices nets assujettis à l'impôt sur les revenus des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés et ce, sous réserve du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis.

Le bénéfice de cet avantage est subordonné au respect des mêmes conditions applicables aux sociétés totalement exportatrices régies par la loi n°2017-8 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux.

Mohamed Salah AYARI
Conseiller Fiscal