

# Les avantages fiscaux

## TITRE II - Étude des incitations par type d'instrument

(2 / 2)

### CHAPITRE III . La déduction des bénéfices

Certaines activités bénéficient de la déduction totale ou partielle de leurs bénéfices avec ou sans minimum d'impôt.

Les avantages fiscaux liés à l'exploitation sont institués par le code d'incitations aux investissements et les diverses autres réglementations d'avantages fiscaux.

**L'avantage lié à l'exploitation se traduit par un abattement total ou partiel sur l'assiette imposable avec ou sans minimum d'impôt.**

**Exemple** : Soit une société industrielle régie par le code des investissements qui réalise un bénéfice fiscal avant déduction au titre des avantages fiscaux de 400.000 D. Son chiffre d'affaires qui s'élève à 5.000.000 D hors taxe comprend 2.000.000 D d'exportation.

Son résultat imposable est décompté comme suit :

Bénéfice fiscal	400.000 D
Abattement export : $400.000 \times 2.000.000 / 5.000.000 =$	- 160.000 D
Bénéfice imposable =	240.000 D
Impôt sur les sociétés 35% =	84.000 D

#### **Section 1. Les bénéfices exonérés sans minimum d'impôt**

Hormis les activités soumises à des régimes spéciaux (Section 3), bénéficient d'une déduction totale ou partielle de leurs bénéfices sans minimum d'impôt :

- (1) Les exportations réalisées par les entreprises bénéficiaires des dispositions du code d'incitations aux investissements.
- (2) Les exportations réalisées par les entreprises autres que celles régies par le code d'incitations aux investissements à compter du 1er janvier 1999.
- (3) Les entreprises établies dans les parcs d'activités économiques.
- (4) Les entreprises agricoles et de pêche.
- (5) Les entreprises exerçant certaines activités dans les zones de développement régional.
- (6) Les revenus ou bénéfices provenant de la location d'immeubles destinés à l'hébergement des étudiants et de la restauration des étudiants conformément à un cahier des charges.
- (7) Les plus-values de cession des actions et parts sociales détenues par les SIACR.

#### **Sous-section 1. L'exportation**

Il convient de distinguer entre les entreprises totalement exportatrices régies par le CII, les entreprises partiellement déduction ayant déposé une déclaration conformément à l'exigence du code des incitations aux investissements et les exportateurs régis par le régime de droit commun.

#### **§ 1. Les entreprises totalement exportatrices (articles 10 à 20 du CII)**

##### **A. Définition des entreprises totalement exportatrices**

Sont considérées totalement exportatrices au sens du code d'incitations aux investissements :

(1) Les entreprises dont la production est destinée totalement à l'étranger ou celles réalisant des prestations de services à l'étranger ou en Tunisie en vue de leur utilisation à l'étranger.

Il n'existe aucune limitation quant à l'activité exercée. Ainsi, toute activité totalement exportatrice est éligible au régime du code d'incitations aux investissements.

(2) Sont également considérées totalement exportatrices les entreprises travaillant exclusivement avec les entreprises suivantes :

- Les entreprises totalement exportatrices.
- Les entreprises établies dans les zones franches économiques.
- Les organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non-résidents.

(3) Les entreprises totalement exportatrices peuvent être autorisées à réaliser des ventes ou prestations destinées au marché local, sans pour autant perdre leur statut d'entreprises totalement exportatrices dans les limites et aux conditions suivantes :

**a) Pour les entreprises autres qu'agricoles :** Ces entreprises peuvent écouler jusqu'à 20% de leur chiffre d'affaires à l'exportation départ usine et en hors taxes réalisé durant l'année calendaire précédente.

En ce qui concerne les entreprises nouvellement établies, la partie de la production pouvant être écoulee sur le marché local est calculée en fonction du chiffre d'affaires export réalisé depuis l'entrée en production.

**b) Pour les entreprises agricoles et de pêche :** Les entreprises agricoles sont considérées totalement exportatrices lorsqu'elles exportent au moins 70% de leur production avec la possibilité d'écouler le reliquat sur le marché local.

**Obligations subséquentes à l'écoulement d'une partie de la production sur le marché local (décret n° 97-308 du 3 février 1997) :**

**(1)** Toute entreprise totalement exportatrice ayant écoulé une partie de sa production sur le marché local doit présenter aux services du ministère dont relève l'activité une déclaration attestant des chiffres d'affaires de l'année écoulée réalisés à l'exportation et sur le marché local. En sus, il est exigé pour les activités agricoles et de pêche et les industries agroalimentaires, des factures réglementaires dûment signées par les services de la douane justifiant l'exportation d'au moins 70% de leur production en valeur au cours de la dernière campagne agricole.

**(2)** Les ventes locales s'effectuent selon la réglementation en vigueur en matière de commerce extérieur, de change et de douane.

Cette obligation ne s'applique pas aux :

- produits agricoles et de pêche commercialisés sur le marché local dans les conditions sus indiquées.
- ventes de déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation et de recyclage. Le montant de ces ventes n'est pas pris en considération pour la détermination des taux maximums visées ci-dessus.

**(3)** Les droits de douane et taxes dus à l'importation sont appliqués sur la valeur du produit fini.

### **B. Déduction totale des bénéfices des entreprises totalement exportatrices**

#### **a) Régime applicable aux 10 premières années d'activité à partir de la première opération d'exportation**

Les entreprises totalement exportatrices peuvent opter, pour les 10 premières années, à la déduction totale de leur bénéfice sans minimum d'impôt. Le délai de 10 ans est décompté à partir de la première opération d'exportation.

En droit, l'option résulte d'une demande dans ce sens présentée lors du dépôt de la déclaration annuelle des revenus ou bénéfices. En pratique, l'administration admet que l'option puisse être implicite.

La période de 10 ans pour la déduction totale est décomptée :

- A partir du 1er janvier 1994 pour les entreprises totalement exportatrices créées avant la promulgation du code des incitations aux investissements dans le cadre des législations d'encouragement à l'investissement antérieures au code des incitations aux investissements (article 2 de la loi n° 93-120 du 27/12/1993 portant promulgation du code des incitations aux investissements).

- A partir de la date de la première opération d'exportation pour les entreprises créées à compter du 01/01/1994 dans le cadre du code des incitations aux investissements.

Lorsqu'elles n'optent pas pour la déduction totale de leurs revenus ou bénéfices, les entreprises totalement exportatrices bénéficient d'une déduction de 50% des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation.

#### **b) Régime applicable après les 10 premières années d'exploitation**

Les entreprises totalement exportatrices, bénéficient d'une déduction de 50% de leurs revenus ou bénéfices avec minimum d'impôt.

#### **c) Régime applicable aux ventes de déchets**

Aux termes du dernier alinéa de l'article 17 du CII, les bénéfices provenant des ventes des déchets par les entreprises totalement exportatrices aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation et de recyclage, sont exonérés de l'impôt sur les revenus et de l'impôt sur les sociétés.

### **§ 2. Les entreprises partiellement exportatrices ayant déposé une déclaration ou autorisées conformément à l'article 2 du code des incitations aux investissements**

#### **a) Conditions pour bénéficier des avantages**

Pour bénéficier des avantages du code des incitations aux investissements, les entreprises partiellement exportatrices doivent remplir les 3 conditions cumulatives suivantes :

(1) Déposer une déclaration ou être autorisées conformément à l'article 2 du code des incitations aux investissements.

(2) Tenir une comptabilité régulière conformément à la législation comptable des entreprises.

(3) Être à jour de ses déclarations fiscales échues et être à jour des échéances de paiement en cas de sommes dues au trésor ayant fait l'objet d'un échéancier (article 111 du code des droits et procédures fiscaux).

Néanmoins, une doctrine administrative relative aux activités de soutien, les entreprises existantes au 31/12/1993 bénéficient de la déduction des bénéfices sans la condition du dépôt de déclaration.

#### **b) Régime applicable pendant les 10 premières années**

Les entreprises partiellement exportatrices éligibles aux avantages du code des incitations aux investissements bénéficient de la déduction totale des bénéfices provenant des opérations d'exportation. La quote-part des bénéfices provenant d'exportation est calculée soit sur la base du chiffre d'affaires exporté par rapport au chiffre d'affaires total hors taxe soit par la tenue de comptabilité distincte pendant les 10 premières années d'activité.

Les 10 premières années sont décomptées :

- Comme si elles avaient été créées à partir du 1er janvier 1994 pour les entreprises partiellement exportatrices existantes à la date de promulgation du code des incitations aux investissements et créées dans le cadre des législations d'encouragement remplacées par le code des incitations aux investissements (article 2 de la loi n° 93-120 du 27/12/1993 portant promulgation du code des incitations aux investissements).

- A partir de la date de la première opération d'exportation pour les entreprises créées à partir du 01/01/1994 pour les entreprises créées dans le cadre du code des incitations aux investissements.

#### **c) Régime applicable au delà de la période d'exonération totale**

Au delà de la période de 10 ans à compter de la première opération d'exportation, les entreprises partiellement exportatrices bénéficient de la déduction de 50% de la quote-part des bénéfices correspondant à l'exportation généralement calculée sur la base du chiffre d'affaires exporté sur le total hors taxes du chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise avec application de la règle du minimum d'impôt.

#### **d) Définition des opérations d'exportation**

Sont considérées comme opérations d'exportation :

##### **(i) Les exportations directes** à savoir :

- (1) Les ventes de marchandises à l'étranger.
- (2) Les prestations de services à l'étranger.
- (3) Les services réalisés en Tunisie et dont l'utilisation est destinée à l'étranger.

##### **(ii) Les exportations indirectes** : Les ventes de marchandises et les prestations de services :

- (1) aux entreprises totalement exportatrices régies par le code des incitations aux investissements,
- (2) aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques,
- (3) aux organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents.

### **§ 3. Les exportations régies par le régime de droit commun**

A compter du 01/01/99, la loi 98-111 du 28/12/1998 pour la gestion 1999 qui est abrogée et remplacée par loi n° 99-101 du 31/12/1999 a ajouté aux articles 39 et 48 du code de l'IRPP et de l'IS, respectivement les paragraphes V et VII decies, permettant à toute entreprise exportatrice, ne relevant pas des activités éligibles aux avantages du code d'incitations aux investissements, la déduction totale des bénéfices provenant de l'exportation sans minimum d'impôt pendant 10 ans.

Les opérations d'exportation ouvrant droit à l'exonération sont les opérations suivantes :

- (1)** Les ventes de marchandises à l'étranger.
- (2)** Les prestations de services réalisées à l'étranger.
- (3)** Les services réalisés en Tunisie et destinés à être utilisés à l'étranger.
- (4)** Les opérations d'exportations indirectes, à savoir les ventes de marchandises et les prestations de services rendues:

- (a)** aux entreprises totalement exportatrices régies par le CII ;
- (b)** aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques ;
- (c)** aux organismes financiers et bancaires travaillant essentiellement avec les non résidents.
- (d)** aux sociétés de commerce international prévues par la loi n° 94-42 du 7 mars 1994.

Cette déduction n'est accordée que pour les ventes de biens ou la réalisation de services nécessaires à l'exploitation des sociétés ci-dessus citées.

Au delà des 10 premières années d'activités, ces entreprises bénéficient d'une déduction des bénéfices provenant de l'exportation à concurrence de 50% avec application du minimum d'impôt.

Le bénéfice de la déduction au titre des opérations d'exportation pour les entreprises non régies par le code d'incitations aux investissements n'est subordonné qu'à la seule condition de la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes qui exercent une activité commerciale ou une profession non commerciale.

La période de 10 ans commence à courir pour les entreprises en activité avant le 1er janvier 1999 à compter de la première opération d'exportation réalisée à partir du 1er janvier 1999.

**Produits et services exclus de l'avantage :** sont exclus de l'avantage de la déduction sur les bénéfices les services financiers, les opérations de location, les ventes de carburant, d'eau, d'énergie et de produits miniers et de carrières.

### **Sous-section 2. Les entreprises établies dans les zones franches économiques**

En vertu du point 4 de l'article 8 nouveau de la loi n° 92-81 du 3 août 1992, le régime d'exonération des bénéfices applicable aux entreprises établies dans les zones franches économiques est exactement le même que celui régissant les sociétés totalement exportatrices régies par le code des incitations aux investissements à savoir :

- Déduction totale et optionnelle de la totalité des bénéfices les 10 premières années à partir de la première opération d'exportation sans minimum d'impôt.
- Déduction de 50% des bénéfices au delà de la période d'exonération totale avec application du minimum d'impôt.

### **Sous-section 3. Les entreprises agricoles et de pêche**

#### **§ 1. Définition des entreprises agricoles et de pêche**

Sont éligibles aux avantages accordés au développement agricole, les investissements réalisés dans les activités agricoles et de pêche, les activités de première transformation, de conditionnement de la production et des services liés à la production agricole et de la pêche ci-après :

##### **(1) Les activités agricoles :**

- Grandes cultures.
- Cultures maraîchères.
- Arboriculture (y compris les oliviers).
- Travaux de conservation des eaux et du sol.
- Production de semences et de plants.
- Floriculture.
- Cultures sous-serres.
- Production sylvo-pastorale.
- Elevage (y compris l'aviculture, l'élevage de dinde, la cuniculture et apiculture, etc...).

##### **(2) Les activités de pêche :**

- Pêche côtière.
- Pêche au feu.
- Pêche au chalut.
- Aquaculture.

##### **(3) Les activités de première transformation des produits agricoles et de la pêche et leur conditionnement :**

- Transformation du lait frais dans les zones de production à l'exclusion de la production du yaourt.
- Conserveries et semi-conserveries des fruits et légumes et des produits de la pêche.
- Conditionnement des produits agricoles et de pêche.
- Réfrigération, congélation, déshydratation et lyophilisation des produits agricoles et de la pêche.
- Sciage, conditionnement et transformation des produits forestiers.

##### **(4) Les activités de services liés à l'agriculture et à la pêche :**

*Services liés aux activités agricoles :*

- Valorisation des sous produits d'origine végétale ou animale.
- Insémination artificielle.
- Services de cabinets et cliniques vétérinaires.
- Services de laboratoires d'analyses vétérinaires et agricoles.
- Conseils agricole.
- Collecte du lait.
- Collecte et stockage des céréales.
- Conditionnement et commercialisation des semences.
- Préparation de la terre, de récolte de moisson et de protection des végétaux.
- Transport réfrigéré de viandes rouges.

*Services liés à la pêche :*

- Montage d'équipement et de matériel de pêche.
- Circuits intégrés pour la distribution des produits de la pêche.
- Laboratoires d'analyses bactériologiques et chimiques vétérinaires.
- Fabrication de glace en écailles.

- Transport réfrigéré des produits de la pêche.

## **§ 2. Régime applicable**

Les entreprises agricoles bénéficiaires du code des incitations aux investissements (c'est-à-dire celle qui ont fait l'objet d'une déclaration à l'APIA) ainsi que les entreprises de pêche ayant fait l'objet d'autorisation conformément à l'article 2 du code des incitations aux investissements et décret n° 94-492 du 28/02/1994 bénéficient de la déduction totale du revenu ou des bénéfices sans minimum d'impôt durant les 10 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective.

### **Sous-section 4. Les entreprises exerçant certaines activités dans les zones de développement régional**

Le régime du développement régional s'applique aux investissements réalisés par les entreprises industrielles, du tourisme, de l'artisanat ainsi que certains services établies dans les zones d'encouragement au développement régional.

#### **§ 1. Activités et zones de développement régional**

##### **A. Les activités éligibles aux avantages du développement régional**

Les activités bénéficiaires sont :

###### **(1) Les industries manufacturières**

###### **(2) Les activités de services suivantes :**

###### **Services liés à l'industrie :**

- montage d'usines industrielles,
- analyse et essais des produits industriels,
- rénovation et reconditionnement des pièces et matériels industriels,
- engineering industriel et études techniques,
- études et expertises,
- qualité,
- organisation de congrès, séminaires, foires et expositions,
- services informatiques.

###### **Services liés à l'équipement :**

- bureaux des architectes,
- bureaux d'études et ingénieurs conseils,
- bureaux de contrôle technique.

###### **Services liés à l'agriculture :**

- les conseillers agricoles.

###### **Services liés aux télécommunications :**

- installation électronique et de télécommunication,
- distribution de courrier,
- services de courrier électronique,
- services vidéo-texte,
- services de diffusion radiophonique et télévisuelle.

###### **Services liés à l'exportation :**

- conseillers d'exportation.

###### **(3) Le tourisme**

- Hébergement,
- Animation.

###### **(4) L'artisanat (Loi n° 99-4 du 11/01/1999)**

##### **B. Les zones bénéficiaires des mesures d'incitations au développement régional**

**Zones d'encouragement du développement régional pour les activités des industries manufacturières, de l'artisanat et de certaines activités de services (Décret n° 99-483 du 1er mars 1999).**

- Les délégations de Béja Nord, Béja Sud et de Medjez El Bab du gouvernorat de Béja,
- Les délégations de Zaghouan, d'El Fahs et de Bir M'chargua du gouvernorat de Zaghouan,
- La délégation de Kondar du gouvernorat de Sousse,
- La délégation de Menzel Chaker du gouvernorat de Sfax,
- la délégation de Mereth du gouvernorat de Gabès,
- Les délégations de Sidi Alouane et de Melloulech du gouvernorat de Mahdia,
- Les délégations de Kairouan Nord et de Kairouan Sud du gouvernorat de Kairouan.

**Zones d'encouragement du développement régional prioritaires pour les secteurs des industries manufacturières, de l'artisanat et de certaines activités de services (Décret n° 99-483 du 1er mars 1999).**

- Gouvernorat de Kébili,
- Gouvernorat de Tozeur,

- Gouvernorat de Sidi Bouzid,
- Gouvernorat de Kasserine,
- Gouvernorat du Kef,
- Gouvernorat de Gafsa,
- Gouvernorat de Jendouba,
- Gouvernorat de Siliana,
- Gouvernorat de Tataouine,
- Les délégations d'El Ala, de Hajeb El Ayoun, d'Echebika, de Sbikha, de Haffouz, de Nasrallah, de Oueslatia, de Bouhajla et de Cherarda du gouvernorat de Kairouan,
- Les délégations de Nefza, de Amdoun, de Testour, de Teboursouk, de Goubellat et de Tibar du gouvernorat de Béja,
- Les délégations d'Ez-zeriba, d'Ennadhour et de Saouaf du gouvernorat de Zaghuan,
- La délégation de Sidi El Hani du gouvernorat de Sousse,
- Les délégations de Matmata Ancienne, de Matmata Nouvelle, d'El Hamma et de Menzel El Habib du gouvernorat de Gabès,
- Les délégations d'El Ghraiba, d'El Amra, de Agareb, de Djebeniana, de Bir Ali Ben Khélifa, de Skhira, d'El Hancha et de kerkennah du gouvernorat de Sfax,
- Les délégations de Ouled Chamekh, de Hébir, d'Essaouassi et de Chorbane du gouvernorat de Mahdia,
- Les délégations de Djoumine, de Sedjnane et de Ghezala du gouvernorat de Bizerte,
- Les délégations de Medenine Nord, de Medenine Sud, de Sidi Makhlouf, de Ben Guerdane et de Béni Khédeche du gouvernorat de Medenine.

**Zones d'encouragement du développement régional pour le secteur touristique (Décret n° 99-483 du 1er mars 1999).**

*Tourisme Saharien :*

- Le gouvernorat de Tozeur
- Le gouvernorat de Kébili
- Les délégations de Remada et de Dhehiba du gouvernorat de Tataouine
- Les délégations d'El Hamma et de Menzel Habib du gouvernorat de Gabès
- Les délégations de Gafsa Nord, de Sidi Aïch, de Ksar, de Gafsa Sud, de Guetar, de Belkhir et de Snad du gouvernorat de Gafsa.

*Tourisme de montagne :*

- Les délégations de Bir Lahmar, de Tataouine Nord, de Tataouine Sud, de Ghomrassen et du Smar du gouvernorat de Tataouine.
- La délégation de Béni Khédeche du gouvernorat de Medenine.
- Les délégations de Matmata Nouvelle et de Matmata Ancienne du gouvernorat de Gabès

*Le tourisme côtier du nord :*

- Les délégations de Tabarka et de Aïn Drahem du gouvernorat de Jendouba
- La délégation de Nefza du gouvernorat de Béja

*Le tourisme culturel :*

- Dougga (délégation de Teboursouk)
- Bullarégia (délégation de Jendouba Nord)
- Chemtou (délégation de Jendouba Nord)
- Makhtar (délégation de Makhtar)
- Sbeitla (délégation de Sbeitla)
- Le Kef (délégation du Kef)
- Utique (délégation de d'Utique)
- Uthina (délégation de Mornag)
- Kerkouane (délégation de Hammam Ghezaz)
- El Jem (délégation d'El Jem)
- Kairouan (délégation de Kairouan)
- Oueslatia (délégation de Oueslatia)
- Kesra (délégation de Kesra)
- Hidra (délégation de Hidra)
- Siliana (délégation de Siliana)
- Tibourboumajus (délégation d'El Fahs)
- Tibar (délégation de Tibar)
- Testour (délégation de Testour).

*Le tourisme Thermal :*

- Zaghuan (délégation de Zaghuan)

- Jebel-Oust (délégation de Bir M'charga)
- Ez-Zriba (délégation de Ez-Zriba)
- Hammam Mellègue (délégation du Kef ouest).

*Le tourisme vert et écologique :*

- Parc d'Ichkeul (délégation de Tinja)
- Parc de Bou Hedma (délégation de Mezzouna)
- Parc de Chaâmbi (délégation de Kasserine)
- Ile de Kerkennah (délégation de Kerkennah)

### **Zones d'encouragement au développement régional pour le tourisme saharien (zones de reconversion minière)** (Décret n° 99-483 du 1er mars 1999).

- Les délégations de Moularès, de Metlaoui, de Redeyef et de M'dhilla du gouvernorat de Gafsa.

### **§ 2. Déduction des bénéfices des entreprises éligibles aux avantages du développement régional**

Les entreprises éligibles aux avantages de l'article 23 du code des incitations aux investissements (développement régional) bénéficient de la déduction totale du revenu (IRPP) ou des bénéfices (IS) pendant les 10 premières années à partir de la date effective d'entrée en production sans minimum d'impôt et d'une déduction de 50% du revenu ou des bénéfices pendant les 10 années suivantes avec minimum d'impôt.

### **§ 3. Régime applicable aux industries de première transformation agricole et de pêche établies dans les zones de développement régional**

Aux termes du dernier alinéa de l'article 34 du code des incitations aux investissements, les promoteurs réalisant des investissements dans les activités de première transformation de la production agricole et de pêche éligibles aux incitations prévues au titre d'encouragement au développement agricole et au titre de l'encouragement au développement régional, peuvent opter pour l'un de ces deux régimes et bénéficier des incitations y afférentes.

### **Sous-section 5. Les revenus et bénéfices provenant des activités d'hébergement et de restauration des étudiants**

Les revenus ou bénéfices provenant des activités d'hébergement et de restauration conformément à un cahier des charges établi par le ministère de tutelle bénéficient de la déduction totale pendant les 10 premières années d'activité à compter de la date du commencement desdites activités.

### **Sous-section 6. Les revenus et bénéfices provenant des opérations de courtage international**

Les revenus provenant des opérations de courtage international sont déductibles de l'assiette imposable dans la limite de 50 % durant les 10 premières années d'activité à partir de l'année au cours de laquelle intervient la première opération de courtage.

### **Sous-section 7 . Les revenus et bénéfices provenant de l'exploitation de bureaux d'encadrement et d'assistance fiscale**

Les revenus provenant de l'exploitation de bureaux d'encadrement et d'assistance fiscale sont déductibles de l'assiette imposable dans la limite de 50 % durant les 3 premières années d'activité.

## **Section 2. Les exonérations avec minimum d'impôt**

### **§ 1. Activités de soutien et activités de lutte contre la pollution et la protection de l'environnement**

Sont totalement déductibles du revenu ou bénéfices imposables, les revenus ou bénéfices provenant des activités de soutien et des activités de lutte contre la pollution et la protection de l'environnement avec paiement d'un impôt minimum de l'IS au taux de 10% et de 30% de l'IR pour les personnes physiques calculé sur le bénéfice ou revenu global imposable.

Cet avantage est accordé aux entreprises existantes avant la promulgation du code des incitations aux investissements et ce à partir du 1er janvier 1994.

Les activités de soutien sont définies par l'article 49 du code des incitations aux investissements comme suit :

- (1) Institutions d'encadrement de l'enfance (activités soumises à autorisation).
- (2) Éducation, enseignement (activités soumises à autorisation).
- (3) Recherche scientifique.
- (4) Formation professionnelle (activités soumises à autorisation).
- (5) Établissements de production et d'industries culturelles (activités soumises à autorisation).
- (6) Animation des jeunes (activités soumises à autorisation).
- (7) Établissements sanitaires et hospitaliers (activités soumises à autorisation).

Les activités de lutte contre la pollution et la protection de l'environnement sont définies par l'article 37 du code des incitations aux investissements comme étant celles des entreprises spécialisées dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures.

Les activités de recyclage et de transformation des déchets et ordures sont soumises à une autorisation préalable.

## **§ 2. Régime applicable aux travaux d'infrastructure et d'équipements collectifs réalisés dans les zones de développement régional**

### **A. Les travaux d'infrastructure et d'équipements collectifs bénéficiant de la déduction de 50% du revenu ou des bénéfices**

Les projets d'infrastructure et d'équipements collectifs, dont le coût de réalisation dépasse 500.000 D, éligibles à cet avantage concernent les travaux suivants : (article 10 du décret n° 94-539 du 10/03/1994)

- Lycées et collèges secondaires.
- Facultés, écoles supérieures et instituts supérieurs.
- Hôpitaux régionaux et hôpitaux de circonscription.
- Lacs et barrages collinaires.
- Pistes agricoles.
- Routes en dehors des autoroutes et des routes grands parcours.
- Aménagement des zones pour activités économiques.
- Travaux nécessaires aux télécommunications.
- Construction de stations d'épuration et travaux d'assainissement et décharges contrôlées.
- Travaux de conservation des eaux et du sol.
- Sondage et forage.
- Centres de formation professionnelle.

### **B. Les zones ouvrant droit à la déduction au titre des travaux d'infrastructure et d'équipements collectifs**

Les zones d'encouragement au développement régional telles que définies pour les industries, l'artisanat, services et le tourisme sont en même temps celles qui ouvrent droit à la déduction de 50% des revenus ou bénéfices au titre des travaux d'infrastructure et d'équipements collectifs.

### **C. Déduction de 50% des bénéfices**

Aux termes de l'article 26 du code des incitations aux investissements, les entreprises de travaux publics et de promotion immobilière qui réalisent des projets d'infrastructure et d'équipements collectifs tels que énumérés au point A ci-dessus dans les régions de développement régional telles que énumérées au point B ci-dessus, bénéficient d'une déduction de 50% du revenu (IRPP) ou du bénéfice (IS) provenant de ces projets avec application du minimum d'impôt sur le revenu ou bénéfice global imposable.

## **§ 3. Investissement dans l'habitat social, l'aménagement des zones agricoles, industrielles et de tourisme et la construction des bâtiments industriels**

Aux termes de l'article 51 du code des incitations aux investissements, les bénéfices provenant des activités de promotion immobilière relative à l'habitat social, à l'aménagement des zones pour les activités agricoles, de tourisme et d'industrie ou à la construction de bâtiments destinés aux activités industrielles sont exonérés à concurrence de 50% de leur montant avec application du minimum d'impôt sur le revenu ou bénéfice global imposable et sans limitation de durée.

## **§ 4. Revenus et bénéfices provenant de la location des constructions verticales destinées à l'habitat collectif, social ou économique**

Les revenus et bénéfices sont déductibles en totalité du revenu ou bénéfice imposable pendant les 10 premières années d'activité sous réserve du minimum réduit soit :

Pour les personnes morales : application d'un taux d'IS de 10% au bénéfice global imposable compte non tenu de la déduction.

Pour les personnes physiques : un impôt égal à 30% de l'impôt sur le revenu dû sur la base du revenu global compte non tenu de la déduction

### **Section 3. Les régimes spécifiques**

Relèvent des régimes spécifiques les régimes applicables aux :

- (1) Organismes financiers travaillant essentiellement avec les non-résidents ;
- (2) Banques d'investissement ;
- (3) SICAR ;
- (4) SICAF.

### **§ 1. Organismes financiers travaillant essentiellement avec les non-résidents** (Loi n° 85-108 du 06/12/1985)

Il convient de distinguer entre les revenus réalisés au titre des opérations avec les résidents et des revenus réalisés au titre des opérations avec les non-résidents.

### **A. Opérations avec les résidents (Article 16 de la loi n° 85-108 du 6/12/1985)**

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

Pour la détermination des bénéfices assujettis à l'impôt sur les bénéfices, les charges seront réparties proportionnellement au chiffre d'affaires réalisé avec les résidents et à celui réalisé avec les non-résidents.

### **B. Opérations avec les non-résidents (Article 17 de la loi n° 85-108 du 6/12/1985)**

Les organismes non-résidents sont exonérés de l'impôt sur les bénéfices et de tout autre impôt et taxe de même nature.

Ils bénéficient en outre :

- 1) De l'exonération de tout impôt et taxe grevant les revenus et produits des opérations de prêt et de dépôt en devises qu'ils effectuent en Tunisie ou à l'étranger ainsi que les revenus et produits de toute autre prestation de services.
- 2) De l'exonération de tout impôt et taxe grevant les intérêts servis à tout dépôt en devises effectué auprès d'eux par des personnes morales ou physiques ou à tout emprunt en devises effectué par eux.
- 3) De l'exonération de l'impôt sur les revenus au titre des valeurs mobilières pour les bénéfices provenant de l'ensemble de l'activité desdits organismes et distribués aux parts d'intérêts et actions nominatives appartenant à des non-résidents.
- 4) De l'exonération de tout impôt et taxe grevant les rémunérations, jetons de présence et tantièmes attribués aux administrateurs non-résidents.
- 5) De l'exonération de tous impôts ou taxes locaux.

**En contrepartie, les organismes non-résidents sont soumis à une contribution fiscale forfaitaire fixée comme suit :**

- 15.000 dinars par an au profit du budget général de l'État ;
- 10.000 dinars par an au profit du budget de la collectivité publique locale du lieu du siège de l'établissement ;
- 5.000 dinars par an, au titre de chaque agence, bureau ou représentation, au profit du budget de la collectivité publique locale du lieu de son implantation.

Ces montants sont révisés tous les trois ans sur la base de l'évolution de l'indice des prix de gros publié par l'institut national de la statistique.

Les organismes non-résidents en exercice à la date de la promulgation de la présente loi ne sont pas assujettis à la contribution fiscale visée ci-dessus pendant 10 ans à compter de la date de l'obtention de leur agrément.

### **§ 2. Banques d'investissement (Loi n° 88-93 du 2 août 1988)**

Les banques d'investissement qui affectent annuellement et durant les vingt premiers exercices, à partir de la date de leur création, un montant minimum équivalent à 50% de leur bénéfice, à un compte de réserves individualisé au passif du bilan intitulé «**réserve à régime spécial**», bénéficient des dispositions particulières ci-après au titre de l'impôt sur les bénéfices des sociétés pendant ces vingt premiers exercices :

- a) les banques sont exonérées de l'impôt sur les bénéfices des sociétés durant les cinq premiers exercices.
- b) elles sont soumises à cet impôt au taux de 10% durant les quinze exercices suivants,
- c) elles sont dispensées du paiement des acomptes provisionnels,
- d) la déclaration unique doit être déposée dans les 25 jours qui suivent la date de la tenue de l'assemblée générale statuant sur les comptes de l'exercice considéré. Cette déclaration doit être accompagnée des comptes annuels approuvés et des résolutions de la dite assemblée afférentes à l'affectation des bénéfices.

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

Toute banque d'investissement dont le régime fiscal est régi par une loi spécifique peut opter pour le régime d'imposition institué par la loi n° 88-93 du 2 août 1988.

Les dispositions de ce régime prennent effet, pour la banque qui exerce l'option, à compter de la date de la mise en vigueur de la loi spécifique la concernant.

Les banques d'investissement en activités au 02/08/1988 autres que celles régies par une loi spécifique, peuvent bénéficier des dispositions de la loi 88-93 à l'exception de l'exonération totale des 5 premières années de l'article premier et ce pour une période de 15 ans à partir du 1er janvier 1988, dans la mesure où elles affectent un montant minimum équivalent à 50% de leurs bénéfices à la réserve à régime spécial.

### **§ 3. Les SICAR**

Les SICAR bénéficient de la déduction des plus-values de cession des actions et parts sociales sans minimum d'impôt et d'un régime particulier de déduction des provisions.

#### **A. Exonération des plus-values sur actions et parts sociales**

Aux termes du § VII quater de l'article 48 du code de l'IRPP et de l'IS, est déductible du bénéfice imposable, la plus-value de cession **des actions et des parts sociales** réalisées par les sociétés d'investissement de capital risque, prévues par la loi 88-92 du 2 août 1988, et les textes qui l'on modifiée, qui remplissent les conditions prévues par ladite loi, pour leur compte ou pour le compte d'autrui

#### **B. Régime de déductibilité des provisions**

Les SICAR peuvent comptabiliser deux catégories de provisions fiscalement déductibles :

**a)** Déduction en totalité et dans la limite du bénéfice imposable lorsque les provisions sont afférentes à des actions ou à des parts sociales d'entreprises exerçant dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII ou à des actions ou à des parts sociales d'entreprises exerçant dans les secteurs de la technologie de la communication et de l'information et des nouvelles technologies visés au § IV de l'article 39 du code de l'IRPP et de l'IS.

**b)** Déduction dans la limite de 50% du bénéfice imposable pour les autres provisions pour dépréciation sur titres des sociétés non éligibles à la déductibilité à 100%.

Pour le calcul des provisions, les actions et les parts sociales sont évaluées sur la base :

- de la valeur d'après le cours moyen du dernier mois de l'exercice au titre duquel les provisions sont constituées pour les actions des sociétés admises à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis,

- de la valeur intrinsèque pour les autres actions et les parts sociales.

### **§ 4. Les SICAF**

Aux termes du § VII quinquies de l'article 48, sous réserve des dispositions de l'article 12 de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 relative au minimum d'impôt, est déductible du bénéfice imposable, la plus-value de cession des actions réalisées par les sociétés d'investissement à capital fixe prévues par la loi n° 88-92 du 2 août 1988 et les textes qui l'ont modifiée, à la condition que cette plus-value soit portée au passif du bilan à un compte de "réserves à régime spécial" bloqué pendant une période de cinq ans à partir de la date de clôture du bilan de l'année au cours de laquelle la cession est réalisée.

#### **Section 4. Dispense des entreprises exonérées en vertu des avantages fiscaux du minimum d'impôt calculé sur le chiffre d'affaires**

Dans une réponse en date du 02/05/1998, la Direction des Impôts a confirmé que le minimum d'IR et d'IS prévu respectivement par les articles 44 et 49 du code de l'IRPP et de l'IS ne s'applique qu'aux entreprises dont les résultats déterminés conformément aux dispositions dudit code sont déficitaires ou insuffisamment bénéficiaires.

En conséquence, selon cette doctrine le minimum en question ne s'applique pas aux entreprises dont le bénéfice soumis à l'impôt est déterminé en application d'une législation spécifique portant avantages fiscaux.

#### **Section 5. Synthèse des déductions sur le revenu et bénéfice**

Le tableau suivant récapitule les régimes d'avantages liés à l'exploitation en vigueur :

<b>Activités</b>	<b>Avantages liés à l'exploitation <sup>1</sup></b>
<b>Société d'investissement à capital variable SICAV</b>	Exonération totale de l'impôt sur les sociétés.
<b>Exportations</b> Entreprises totalement exportatrices Entreprises partiellement exportatrices Y compris les revenus et bénéfices provenant des opérations d'exportation de services et d'exportation de marchandises acquises localement (article 26 de la loi de finances n° 99-101 du 31/12/1999).	Déduction de la totalité des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation de l'assiette de l'impôt pendant 10 ans à partir de la première opération d'exportation sans minimum d'impôt et abattement de 50% au titre des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation à partir de la 11ème année et pour une période illimitée avec minimum d'impôt.

<sup>1</sup> Les déductions au titre des activités qui sont assorties du minimum d'impôt, autre que réduit, le sont en vertu d'une doctrine administrative qui a été hésitante et qui est contestable

<p><b>Activités de soutien</b>                  Les investissements de soutien sont ceux réalisés dans les domaines suivants :                  1) L'encadrement de l'enfance,                  2) L'éducation, l'enseignement et la recherche scientifique,                  3) La formation professionnelle,                  4) La production et les industries culturelles,                  5) L'animation des jeunes,                  6) Le secteur sanitaire et hospitalier,</p>	<p>Déduction de tous les revenus ou bénéfices provenant de ces activités de l'assiette soumise à l'impôt avec paiement de l'impôt minimum réduit. (Soit IS à 10% ou 30% de l'IR).</p>
<p>La promotion immobilière relative à l'habitat social, à l'aménagement de zones pour les activités agricoles, de tourisme et d'industrie et à la construction des bâtiments destinés aux activités industrielles.</p>	<p>Déduction de 50% des revenus ou bénéfices provenant de ces projets de l'assiette soumise à l'impôt dans le respect du minimum d'impôt.</p>
<p><b>Activités agricoles et de pêche</b>                  Il s'agit des investissements réalisés dans les activités agricoles et de pêche, les activités de première transformation, de conditionnement de la production et des services liés à la production agricole et de la pêche</p>	<p>Déduction de la totalité des revenus ou bénéfices provenant de ces activités de l'assiette de l'impôt pendant les 10 premières années sans minimum d'impôt.</p>
<p><b>Développement régional (Zones fixées par le code des investissements)</b>  <b>Les industries manufacturières,</b>  <b>Les activités de services suivantes :</b>  <b>Services liés à l'industrie :</b>                  - montage d'usines industrielles,                  - analyse et essais des produits industriels,                  - rénovation et reconditionnement des pièces et matériels industriels,                  - engineering industriel et études techniques,                  - études et expertises,                  - qualité,                  - organisation de congrès, séminaires, foires et expositions,                  - services informatiques.                  Services liés à l'équipement :                  - bureaux des architectes,                  - bureaux d'études et ingénieurs conseils,                  - bureaux de contrôle technique.  <b>Services liés à l'agriculture :</b>                  - les conseillers agricoles.  <b>Services liés aux télécommunications :</b>                  - installation électronique et de télécommunication,                  - distribution de courrier,                  - services de courrier électronique,                  - services vidéo-texte,                  - services de diffusion radiophonique et télévisuelle.  <b>Services liés à l'exportation :</b>                  - conseillers d'exportation.  <b>Le tourisme</b>                  - Hébergement,                  - Animation.  <b>L'artisanat</b></p>	<p>Déduction de la totalité des revenus ou bénéfices provenant de ces activités de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés pendant les dix premières années sans minimum d'impôt et déduction de 50% de ces revenus ou bénéfices durant les dix années suivantes avec minimum d'impôt.</p>
<p>Les entreprises de travaux publics et de promotion immobilière qui réalisent dans les zones d'encouragement au développement</p>	<p>Déduction de 50% des bénéfices provenant de ces activités de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés</p>

régional des projets d'infrastructure et d'équipements collectifs dont le coût de réalisation dépasse 500.000 D.	dans le respect du minimum d'impôt.
<p><b>La lutte contre la pollution et la protection de l'environnement :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Les investissements agréés par l'ANPE réalisés par les entreprises dans le but de lutter contre la pollution résultant de leurs activités.</li> <li>- Les investissements des entreprises spécialisées dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures agréés par l'ANPE.</li> </ul>	Déduction des revenus ou bénéfices provenant de ces activités de l'assiette de l'impôt avec paiement de l'impôt minimum réduit.
<p><b>Parcs d'activités économiques</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Loi n° 92-81 du 3 août 1992, relative aux parcs d'activités économiques</li> </ul>	Exonération totale les 10 premières années sans minimum d'impôt et exonération à hauteur de 50% à partir de la 11ème année pour une période illimitée avec minimum d'impôt.
<p><b>Sociétés d'investissement</b> SICAR</p>	Déduction totale des plus-values de cession des actions et des parts sociales sans minimum d'impôt.
SICAF	Déduction des plus-values de cession des actions avec paiement de l'impôt minimum prévu par l'article 12 de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 et à la condition de bloquer ladite plus-value pendant 5 ans.
<p><b>Banques et établissements financiers</b></p> <p>Organismes financiers et bancaires travaillant exclusivement avec les non résidents régis par la loi 85-108 du 6 décembre 1985</p>	Exonération totale au titre des opérations réalisées avec les non résidents
<p><b>Banques d'investissement</b> régies par la loi n° 88-93 du 2 Août 1988</p>	Exonération totale pendant les 5 premières années d'activité avec mise en réserve de 50% des bénéfices et pour les 15 années suivantes soit : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Imposition à l'IS au taux de 10% si mise en réserve de 50% des bénéfices ;</li> <li>- Exonération totale si mise en réserve de la totalité des bénéfices.</li> </ul>
<p><b>Loyers et restauration des étudiants</b></p> <p>Revenus ou bénéfices provenant de la location d'immeubles destinés à l'hébergement des étudiants et revenus provenant de la restauration des étudiants</p>	Déduction totale pendant les 10 premières années d'activité sans minimum d'impôt.
<p><b>Location des constructions verticales destinés à l'habitat collectif social ou économique</b></p> <p>Revenus ou bénéfices provenant de la location de constructions verticales destinées à l'habitat collectif social ou économique dans le cadre de projets réalisés à cette fin conformément à un cahier des charges approuvé par arrêté du ministre de tutelle</p>	Déduction totale durant les 10 premières années d'activités avec paiement de l'impôt minimum réduit au taux de 10% pour l'IS et pour un montant réduit à 30% de l'IR pour les personnes physiques.
<p><b>Courtage international</b></p> <p>Article 31 de la loi de finances n° 2000-98 du 25 décembre 2000</p>	Déduction dans la limite de 50% des opérations de courtage international durant les 10 premières années d'activité à partir de l'année au cours de laquelle intervient la première opération de courtage sans minimum d'impôt
<p><b>Bureau d'encadrement et d'assistance fiscales</b></p> <p>Article 55 de la loi de finances n° 2000-98 du 25 décembre 2000.</p>	Déduction dans la limite de 50% sans minimum d'impôt durant les 3 premières années d'activité
<p><b>Sociétés cotées en bourse</b> (loi n° 99-92 du 17 août 1999 relative à la relance du marché financier)</p>	Réduction du taux de l'IS à 20% pour une période de 5 ans à compter de l'année de l'admission en bourse ou de l'ouverture additionnelle du capital.

## CHAPITRE IV . L'ordonnancement des avantages fiscaux

Les avantages fiscaux sont déduits en cascade (section 1) lorsqu'ils sont assortis d'un minimum d'impôt, il convient de déterminer l'assiette du minimum d'impôt avec des modalités différentes selon qu'il s'agit d'une personne morale (section 2) ou d'une personne physique (section 3)

### **Section 1. Règle de la déduction en cascade des dégrèvements fiscaux**

#### **§ 1. Principe**

Le dégrèvement fiscal est accordé au titre de chaque opération d'investissement dans les limites :

- du pourcentage de déduction propre à l'investissement considéré,
- du minimum d'impôt éventuellement dû.

Ainsi, tous les investissements ouvrant droit au dégrèvement fiscal, qu'ils soient réalisés dans des entreprises relevant du même secteur d'activité ou dans différents secteurs d'activités, sont déduits en cascade dans la limite du bénéfice imposable et du minimum d'impôt.

Soit une société qui réalise un bénéfice de 200.000 D dont 50% du chiffre d'affaires H. TVA à l'export.

Elle réalise trois investissements déductibles à hauteur de :

- 40.000 D d'investissements physiques déductibles à hauteur de 35%.
- 20.000 D d'investissements financiers déductibles à hauteur de 35%.
- 30.000 D d'investissements financiers déductibles à hauteur de 50%.

Ces dégrèvements sont assortis du minimum d'impôt de 20%.

La détermination de l'IS s'établit comme suit :

<b>Bénéfice avant réinvestissements</b>	<b>200.000</b>
Abattement export 50%	<u>100.000</u>
<b>Reliquat : Base du minimum d'impôt</b>	<b>100.000</b>
<b>1er réinvestissement (40.000)</b>	
100.000 x 35% = 35.000	
déduction plafonnée à	<u>35.000</u>
Reliquat	65.000
<b>2ème réinvestissement (20.000)</b>	
65.000 x 35% = 22.750	
Déduction totale soit	<u>20.000</u>
Reliquat	45.000
<b>3ème réinvestissement (30.000)</b>	
45.000 x 50% = 22.500	
Déduction plafonnée à	<u>22.500</u>
Reliquat, assiette imposable	22.500
Calcul de l'Impôt sur les sociétés	
22.500 x 35% =	7.875
Minimum d'impôt	
100.000 x 20% =	20.000
Conclusion : L'impôt dû correspond	
au minimum d'impôt soit	20.000

Dans cet exemple, la déduction du 3ème réinvestissement est inutile.

#### **§ 2 - Dissociation entre la cascade de calcul et la cascade d'imputation des dégrèvements fiscaux**

La doctrine administrative dissocie entre la cascade de calcul des seuils déductibles et l'ordonnancement du résultat fiscal passant obligatoirement par la déduction en priorité des avantages sans minimum d'impôt afin de dégager le minimum d'impôt suivi des dégrèvements assortis du minimum d'impôt.

Ainsi, prenons l'exemple d'une entreprise qui dégage un bénéfice de 122.000 D et qui réalise un dégrèvement sans minimum de 40.000 D et un dégrèvement avec minimum (35%) de 42.000 D.

##### ***La cascade de calcul***

Bénéfice	122.000 D
1er dégrèvement avec minimum d'impôt(35%)	<u>42.000 D</u>
Reliquat: Base du minimum d'impôt	80.000 D
2ème dégrèvement sans minimum d'impôt	<u>40.000 D</u>
Reliquat	40.000 D

##### ***La cascade d'imputation***

Bénéfice	122.000 D
Dégrèvement sans minimum d'impôt	<u>40.000 D</u>
base du minimum d'impôt	82.000 D
Dégrèvement à (35%)	<u>42.000 D</u>
Bénéfice fiscal	40.000 D

IS du à 35%	14.000 D
Minimum d'impôt : 82.000 D x 20 %	16.400 D
Dans ce cas l'impôt dû s'élève à	16.400 D

Sans la dissociation entre la cascade de calcul des seuils du dégrèvement et la cascade des imputations, on aurait obtenu un IS à payer supérieur selon les calculs suivants :

Bénéfice	122.000 D
Dégrèvement sans minimum d'impôt	<u>40.000 D</u>
Reliquat : Base du minimum d'impôt	82.000 D
Dégrèvement à 35% :	
82.000 D x 35% =	28.700 D
Inférieur à 42.000 D donc plafonné à	<u>28.700 D</u>
Bénéfice fiscal	53.300 D
IS dû	18.655 D

**La note commune n° 6/99 fournit l'exemple suivant :** Soit une société exerçant une activité commerciale qui a réalisé au titre de l'exercice N un bénéfice fiscal de 100.000 D et qui a souscrit et libéré :

- 65.000 D au capital d'une société industrielle implantée à Kasserine (zone de développement régional).

- 35.000 D au capital d'une société touristique implantée à Tunis.

**Première hypothèse :** Si l'on suppose que la société commence par déduire le réinvestissement donnant lieu à la déduction intégrale, l'impôt sur les sociétés sera calculé comme suit :

- Résultat fiscal avant réinvestissement :	100.000 D
- Déduction au titre de la souscription au capital de la société implantés à Kasserine	<u>- 65.000 D</u>
- bénéfice imposable	35.000 D
- Déduction du bénéfice réinvesti dans la souscription au capital de la société touristique	
- Limite autorisée : (35.000 x 35% = 12.250 D)	
- A déduire	<u>12.250 D</u>
- Bénéfice imposable	<u>22.750 D</u>
- IS dû : 22.750 D x 35%	7.962,5 D
- IS minimum dû : 35.000 D x 20%	7.000 D

Dès lors que l'impôt calculé sur la base du bénéfice au taux de 35% est supérieur au minimum d'impôt c'est le premier montant soit 7.962,5 D qui sera retenu comme impôt sur les sociétés dû.

**Deuxième hypothèse :** Supposons que la société ait commencé par déduire les bénéfices réinvestis au capital de la société touristique, l'impôt sur les sociétés sera liquidé comme suit :

- Bénéfice fiscal	100.000 D
- Déduction au titre de la souscription au capital de la société touristique	
- Limite autorisée : (100.000 x 35% = 35.000)	
- A déduire	<u>- 35.000 D</u>
- Bénéfice imposable =	65.000 D
- Déduction au titre de la souscription au capital de la société implantée à Kasserine	
- Limite autorisée et à déduire	<u>- 65.000 D</u>
- bénéfice imposable	0

Dans ce cas la société intéressée aura à payer le minimum d'impôt déterminé comme suit :

- Bénéfice fiscal	100.000 D
- A déduire bénéfices réinvestis au capital de la société implantée à Kasserine	- 65.000 D
- Bénéfice imposable	<u>35.000 D</u>
- IS minimum dû : 35.000 x 20%	7.000 D

On remarque que l'ordre d'imputation des bénéfices réinvestis adopté au niveau de la première hypothèse aboutit à un impôt sur les sociétés dû de 7.962,5 D alors que l'ordre d'imputation adopté au niveau de la deuxième hypothèse aboutit à un IS minimum de 7.000 D et qu'en conséquence, c'est ce dernier qui sera retenu comme impôt dû par ladite société dans la mesure où elle aurait déduit les bénéfices réinvestis dans l'ordre suivi au niveau de la deuxième hypothèse.

## **Section 2. Les personnes morales**

Le bénéfice des personnes morales soumises à l'IS est déterminé en déduisant les bénéfices exonérés sans minimum ainsi que les dégrèvements financiers et physiques sans minimum d'impôt, le reliquat constitue la base du minimum d'impôt à 10% et éventuellement à 20% selon le taux du régime général et celui du minimum d'impôt.

L'imposition peut entraîner l'application de deux taux du minimum d'impôt.

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

L'impôt dû est liquidé comme suit :

- Bénéfice global :	250.000 D
- Montant à déduire : (au titre de la F.P)	100.000 D
- Bénéfice net :	150.000 D
Déduction pour réinvestissement exonéré :	- 75.000 D
(150.000 x 50% = 75.000 D < 80.000 D donc on retient 75.000 D)	
Bénéfice imposable :	75.000 D
- Montant de l'IS : (75.000 X 35%)	26.250 D
- Minimum d'impôt : (150.000 x 20%)	
activités autres que de formation professionnelle	30.000 D

En outre, la société doit être soumise au minimum d'impôt de 10% au titre du bénéfice global soumis à l'impôt compte non tenu de la déduction au titre de la formation professionnelle soit  $250.000 \times 10\% = 25.000$  D.

Étant donné que l'impôt minimum au taux de 20% est supérieur à l'impôt minimum de 10%, il y a lieu de retenir l'impôt dû selon le minimum de 20%, soit 30.000 D.

## **Section 3. Les personnes physiques**

Les déductions sur les revenus sont calculées et opérées sur les revenus catégoriels. Du total net des revenus catégoriels sont retranchés les déductions communes. Les dégrèvements fiscaux viennent ensuite en déduction.

La ou les bases du minimum d'impôt permettent de calculer le minimum d'impôt qui doit être comparé avec l'impôt résultant du revenu net imposable.

La note commune n° 6/99 fournit l'exemple suivant : Soit une personne physique mariée et retraitée qui exploite une école d'enseignement privé et qui a réalisé au cours de l'année N les revenus nets suivants :

- 6.000 D au titre de la pension de retraite et,
- 70.000 D au titre de l'exploitation de l'école.

L'impôt dû au titre de l'exercice N sera liquidé comme suit :

Impôt dû sur le revenu global compte tenu de l'avantage fiscal :

- Revenu global	76.000 D
- Déduction du revenu provenant de l'exploitation de l'école	<u>- 70.000 D</u>
- Revenu imposable = 6.000 D	
- Déduction pour situation de famille	<u>- 150 D</u>
- Revenu net imposable	= 5.850 D
IR dû : 5.000 D x 10,5%	525 D
850 D x 20%	<u>+ 170 D</u>
Total de l'impôt dû =	695 D

L'impôt minimum :

- revenu global imposable (6.000 D + 70.000 D) =	76.000 D
- Déduction pour situation de famille :	<u>- 150 D</u>
- Revenu net imposable :	= 75.850 D

IR dû :

50.000 D x 26,05 %	13.025,000 D
25.850 D x 35%	<u>+ 9.047,500 D</u>
Total de l'impôt dû =	22.072,500 D

IR minimum dû :  $22.072,500 \text{ d} \times 30\% = 6.621,750$  D

Dès lors que l'impôt minimum est supérieur à l'impôt calculé sur la base du revenu imposable compte tenu de la déduction au titre de l'avantage fiscal il y a lieu de retenir l'impôt minimum soit 6.621,750 D comme impôt dû.

## CHAPITRE V . Régime des biens d'équipement et investissements et régimes des achats destinés à l'exportation

### **Section 1. Le régime douanier et de taxes indirectes des biens d'équipement et investissement**

Tous les équipements bénéficient de l'exonération des droits de douanes. Certains sont acquis hors taxes indirectes (TVA et droit de consommation) alors que d'autres sont passibles de ces taxes.

Le bénéfice de ces avantages n'est pas conditionné, selon une instruction administrative interne, à la formalité de dépôt d'une déclaration d'investissement.

#### **§ 1. Les entreprises totalement exportatrices et assimilées**

##### **A. Les sociétés totalement exportatrices et les entreprises établies dans les zones franches économiques :**

Ces sociétés achètent leurs équipements et réalisent tous les investissements nécessaires à leurs activités autres que les véhicules de tourisme en exonération de droits de douanes, de TVA et de droits de consommation.

##### **B. Les organismes financiers travaillant essentiellement avec les non résidents**

Aux termes de l'article 18 de la loi n° 85-108 du 6 décembre 1985, les organismes non-résidents bénéficient au titre de leurs acquisitions des biens nécessaires à leur exploitation y compris les voitures de service, des avantages ci-après :

- La suspension des droits et taxes dus à l'importation y compris le minimum légal de perception en tarif minimum et à l'exception de la redevance de prestation douanière et ce, sous réserve de la déclaration en douane ;
- La suspension des taxes sur le chiffre d'affaires lorsque lesdits biens sont acquis localement auprès des assujettis;
- Le remboursement des droits de douane et des taxes sur le chiffre d'affaires pour les biens acquis localement auprès des non-assujettis.

La cession en Tunisie des biens ayant été acquis en suspension de droits et taxes est soumise aux formalités de commerce extérieur et au paiement des droits et taxes à l'importation en vigueur à la date de leur cession, calculés sur la base de leur valeur à cette date.

La cession en Tunisie des biens ayant été acquis localement auprès des assujettis en suspension de taxes sur le chiffre d'affaires est soumise auxdites **taxes calculées sur la base du prix de la cession.**

#### **§ 2. Les équipements agricoles**

De nombreux équipements agricoles sont exonérés de TVA en vertu du régime de droit commun. Les autres équipements agricoles sont exonérés de droits de douanes et de TVA.

##### **A. Exonération du tableau A du code de la TVA**

Cette exonération qui s'applique en aval du produit pose, néanmoins, le problème de la TVA grevant les intrants qui reste non seulement due mais aussi non récupérable sauf si l'équipement est exporté et que le producteur a opté pour l'assujettissement total ou partiel à l'exportation.

Le régime de droit commun applicable aux équipements du tableau A institue en fait une concurrence déloyale bénéficiant aux produits étrangers au détriment de la production locale.

##### **B. Équipements agricoles et de pêche autres que ceux relevant du tableau A du code de la TVA**

Aux termes du point 2 de l'article 30 du code des incitations aux investissements, les entreprises agricoles et de pêche déclarées bénéficient de la réduction des droits de douane au taux de 10%, la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation dus à l'importation des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement et de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée sur les équipements fabriqués localement.

La liste de ces équipements ainsi que les conditions de bénéfice de l'avantage sont fixées par le décret n° 94-1031 du 2 mai 1994 tel que modifié par les décrets n° 95-1167 du 3 juillet 1995, n° 96-2240 du 18 novembre 1996 et n° 97-664 du 19 avril 1997.

**Néanmoins, l'article 18 de la loi de finances n° 96-113 du 30/12/1996 a exonéré lesdits équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement des droits de douanes et taxes d'effet équivalent et l'article 19 de la même loi de finances les a dispensé de TVA.**

Quant aux biens d'équipement agricoles fabriqués localement, figurant sur la liste annexée au décret n° 94-1031 du 2 mai 1994, ils continuent à bénéficier du régime de la suspension de TVA.

Aux termes des articles 3, 4 et 5 du décret n° 94-1031 du 2 mai 1994, le régime fiscal privilégié est accordé à condition :

- que la liste des équipements à importer ou à acquérir localement soit visée par les services compétents du ministère de l'agriculture,

- que l'acquisition soit effectuée auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée et de présenter une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent pour les équipements fabriqués localement.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié accordé aux équipements doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux pendant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent.

**La cession au cours des cinq premières années des équipements bénéficiant du régime fiscal privilégié est subordonnée à :**

- l'acquittement des droits de douanes et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de la cession pour les équipements importés,
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

### **§ 3. Le régime applicable à la promotion de la technologie et de la recherche et développement**

#### **A. Économie d'énergie et recherche dans le domaine de l'énergie**

Aux termes de l'article 41 du code des incitations aux investissements, les investissements visant à réaliser des économies d'énergie et à développer la recherche, la production et la commercialisation des énergies renouvelables et de la géothermie, donnent lieu au bénéfice de la réduction des droits de douane au taux de 10%, la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements et matériels importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement, et la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des biens d'équipement et matériels acquis localement.

Les conditions du bénéfice de cet avantage sont fixées par le décret n° 94-1191 du 30 mai 1994.

Néanmoins, l'article 18 de la loi de finances n° 96-113 du 30/12/1996 a exonéré lesdits équipements et matériels importés et n'ayant pas de similaires fabriqués localement des droits de douanes et taxes à effet équivalent alors que l'article 19 de la même loi les a soumis à la TVA au taux de 10%.

Quant aux équipements et matériels visés par l'article 41 du code des incitations aux investissements fabriqués localement, ils continuent à bénéficier du régime de la suspension de TVA.

Aux termes du décret n° 94-1191 du 30 mai 1994 ; les incitations aux investissements au titre des équipements spécifiques nécessaires et amortissables importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement ou acquis localement dans le cadre des investissements réalisés par les entreprises ayant pour objectif l'économie d'énergie, la recherche, la production et la commercialisation des énergies renouvelables ainsi que la recherche de la géothermie ainsi que les établissements et entreprises publics et privés et les associations scientifiques qui réalisent des projets de recherche et de développement technologique sont accordés par arrêté du ministère des finances sur avis d'une commission créée à cet effet.

Pour l'acquisition des équipements sur le marché local, les deux conditions suivantes doivent être remplies :

- l'acquisition doit se faire auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée,
- la présentation d'une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent sur la base d'un arrêté du ministre des finances.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux pendant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent. (Article 5 du décret n° 94-1191).

La cession pendant les cinq premières années des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits de douane et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement. (Article 6 du décret n° 94-1191).

## **B. Investissements réalisés dans la recherche - développement dans les domaines de l'industrie, de l'agriculture et de la pêche**

Aux termes de l'article 42 du code des incitations aux investissements, les investissements réalisés dans le domaine de la recherche-développement par les entreprises opérant dans les secteurs de l'industrie, de l'agriculture et de la pêche donnent lieu au bénéfice de l'exonération des droits de douane et des taxes d'effet équivalent, de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation au titre des équipements importés qui n'ont pas de similaires fabriqués localement et qui sont nécessaires à la réalisation de ces investissements, et de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée sur les équipements fabriqués localement.

Les conditions du bénéfice de cet avantage sont fixées par le décret n° 94-1191 du 30 mai 1994 comme suit :

- Les incitations aux investissements au titre des équipements spécifiques nécessaires et amortissables importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement ou acquis localement dans le cadre des investissements réalisés par les entreprises opérant dans le domaine de la recherche-développement dans les secteurs industriel et agricole et de pêche sont accordées par arrêté du ministre des finances sur avis d'une commission créée à cet effet.

Pour l'acquisition des équipements sur le marché local, les deux conditions suivantes doivent être remplies :

- l'acquisition doit se faire auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée,
- la présentation d'une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent sur la base d'un arrêté du ministre des finances.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux pendant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent.

La cession pendant les cinq premières années des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits de douane et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

### **§ 4. Activités de soutien**

#### **A. Régime de l'article 49 du code d'incitations aux investissements**

Les investissements réalisés par les institutions d'encadrement de l'enfance, d'éducation, d'enseignement, de recherche scientifique, de formation professionnelle ainsi que les établissements de production et d'industries culturelles, d'animation des jeunes, et par les établissements sanitaires et hospitaliers, donnent lieu au bénéfice de l'exonération des droits de douane et des taxes d'effet équivalent, la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement, ainsi que la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement.

Les conditions de bénéfice de cet avantage sont fixées par le décret n° 94-1191 du 30 mai 1994 comme suit :

- Les avantages relatifs aux équipements spécifiques nécessaires et amortissables importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement ou acquis localement dans le cadre des entreprises spécialisées dans la formation professionnelle sont accordés par arrêté du ministère des finances après avis d'une commission créée auprès du ministère des finances.

- Pour l'acquisition des équipements sur le marché local, les deux conditions suivantes doivent être remplies :

- l'acquisition doit se faire auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée,
- la présentation d'une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent sur la base d'un arrêté du ministre des finances.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux pendant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent.

La cession pendant les cinq premières années des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits de douane et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

### **B. Transport International Routier de marchandises**

Aux termes du paragraphe 1 de l'article 50 du code des incitations aux investissements, les investissements réalisés dans le secteur du transport international routier de marchandises, du transport maritime et du transport aérien donnent lieu au bénéfice de l'exonération des droits de douane, des taxes d'effet équivalent et de la taxe sur la valeur ajoutée dus sur les équipements importés nécessaires à ces investissements et n'ayant pas de similaires fabriqués localement, et de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement.

### **C. Transport routier de personnes**

Aux termes du paragraphe 2 de l'article 50 du code des incitations aux investissements, les investissements réalisés dans le secteur du transport routier de personnes donnent lieu au bénéfice de la réduction des droits de douane au taux de 10%, 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 nécessaires à la réalisation de ces investissements, et de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement à l'exception des voitures de tourisme autres que celles destinées au tourisme saharien et au tourisme de chasse dans les régions montagneuses.

La liste de ces équipements et les conditions du bénéfice de cet avantage sont fixées pour le transport routier de personnes, le transport routier de marchandises et le transport maritime et aérien par le décret n° 94-1057 du 9 mai 1994.

**Néanmoins, l'article 18 de la loi de finances n° 96-113 du 30/12/96 a exonéré les équipements importés réalisés dans le secteur du transport routier de personnes des droits de douanes et taxes d'effet équivalent alors que l'article 19 de la même loi les a soumis à la TVA au taux de 10%.**

Quant aux équipements fabriqués localement à l'exception des voitures de tourisme autres que celles destinées au tourisme saharien et au tourisme de chasse dans les régions montagneuses et destinés au transport de personnes, ils sont en vertu de l'article 28 de la loi n° 97-88 du 29/12/1997 soumis à la TVA au taux de 10% à l'exception des acquisitions faites dans le cadre d'un nouveau projet de création avant la date effective d'entrée en activité qui continuent à bénéficier du régime de la suspension de TVA.

Aux termes des articles 3, 4, 5 et 6 du décret 94-1057 du 9 mai 1994, le régime fiscal privilégié est accordé à condition :

- que les entreprises bénéficiaires concernées soient agréées par le ministère du transport et que la liste des équipements à importer ou à acquérir sur le marché local soit visée par les services compétents qui lui sont rattachés,
- que l'acquisition soit effectuée auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée et de présenter une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent pour les équipements fabriqués localement.

Les établissements éligibles ne peuvent bénéficier du régime privilégié que dans les cas suivants :

- les entreprises de transport collectif public de personnes, y compris les agences de voyages touristiques et les hôtels ayant deux cent lits au moins pour l'acquisition des bus et minibus fabriqués localement et destinés au transport collectif de personnes,
- les entreprises réalisant des projets de tourisme saharien dans la limite de deux véhicules par hôtel pour les véhicules tous terrains,
- les entreprises réalisant des projets de tourisme de chasse dans les régions montagneuses fixées par arrêté du ministre de l'agriculture dans la limite d'un seul véhicule par hôtel implanté dans les régions de l'ouest du pays pour les véhicules tous terrains,
- les entreprises de transport international routier de marchandises pour les tracteurs routiers, les camions, les remorques et les semi-remorques.

Le privilège est accordé par arrêté du ministre des finances après :

- proposition du ministre du transport pour les entreprises de transport collectif public de personnes et les entreprises de transport international routier de marchandises,

- proposition du ministre du tourisme et de l'artisanat pour les hôtels et agences de voyages.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié accordé aux équipements doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux, pendant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent.

La cession pendant les cinq premières années des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits de douane et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

## **§ 5. Le tourisme**

### **A. Investissements touristiques**

Aux termes de l'article 56 du code des incitations aux investissements, les investissements réalisés dans le secteur touristique ouvrent droit au bénéfice de la réduction des droits de douanes au taux de 10%, de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation dus à l'importation des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement et de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée sur les équipements fabriqués localement.

La liste de ces équipements ainsi que les conditions de bénéfice de l'avantage sont fixées par le décret n° 94-876 du 18 avril 1994.

**Néanmoins, l'article 18 de la loi de finances n° 96-113 du 30/12/96 a exonéré les équipements importés réalisés dans le secteur du tourisme des droits de douanes alors que l'article 19 de la même loi les a soumis à la TVA au taux de 10%.**

**De même, aux termes de l'article 28 de la loi n° 97-88 du 29/12/97, les équipements fabriqués localement sont depuis le 1er janvier 1998 passibles d'une TVA au taux de 10% à l'exception des acquisitions faites dans le cadre d'un nouveau projet de création avant la date effective d'entrée en activité qui continuent à bénéficier du régime de la suspension de TVA.**

De même, aux termes de l'article 66 de la loi n° 97-88 du 31/12/1997 portant loi de finances pour la gestion 1998 et emportant révision de la fiscalité des bateaux et embarcations de plaisance destinés au secteur touristique, nonobstant les dispositions de l'article 56 du code d'incitations aux investissements, sont soumis au droit de consommation au taux de 10% les bateaux à moteur de plaisance ou de sport et les embarcations de plaisance ou de sport d'une longueur supérieure à 11 mètres repris au numéro 89-03 du tarif des droits de douane destinés aux investissements réalisés dans le secteur touristique.

Bénéficiaire de la suspension du droit de consommation les bateaux à moteur de plaisance ou de sport et les embarcations de plaisance ou de sport d'une longueur n'excédant pas 11 mètres repris au numéro 89-03 du tarif des droits de douane destinés aux investissements réalisés dans le secteur touristique.

Aux termes des articles 3, 4 et 5 du décret n° 94-876 du 18 avril 1994, le régime fiscal privilégié est accordé à condition :

- que les entreprises touristiques soient agréées par le ministère du tourisme et de l'artisanat et que la liste des équipements à importer ou à acquérir sur le marché local soit visée par les services compétents qui lui sont rattachés,
- que l'acquisition soit effectuée auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée et de présenter une attestation délivrée par le centre du contrôle des impôts compétent, pour les équipements fabriqués localement.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié accordé aux équipements doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux durant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent.

La cession pendant les cinq premières années des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits de douane et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,

- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

### **B. Résidences touristiques appartenant aux non résidents**

Aux termes de l'article 60 du code d'incitations aux investissements, les effets et objets mobiliers destinés à l'équipement des résidences touristiques appartenant aux non-résidents sont admis en franchise des droits et taxes à l'importation conformément aux dispositions de l'article 170 du code des douanes.

Aux termes du décret n° 94-425 du 14 février 1994 :

**- Sont exclus du bénéfice de la franchise, les denrées alimentaires, ainsi que les produits du monopole, les vins, les alcools et spiritueux.**

- Pour bénéficier du régime de la franchise les personnes non-résidentes doivent produire au service des douanes, à l'appui de la déclaration d'importation :

**1** - une attestation justifiant de leur qualité de propriétaire d'une résidence sise dans une zone touristique en Tunisie, délivrée par le ministre du tourisme et de l'artisanat au vu du certificat de propriété et du permis d'occuper des autorités compétentes ainsi que de moyens de preuves justifiant l'acquisition de la résidence en devises,

**2** - un engagement de non-cession des effets et objets importés en franchise établi sur le modèle prévu à cet effet, par l'administration des douanes.

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

En cas de mutation entre non-résidents de la résidence, la cession au profit du nouvel acquéreur des articles préalablement importés en franchise doit, pour bénéficier au nouvel acquéreur, être autorisée par l'administration des douanes après accomplissement des formalités douanières.

### **§ 6. La lutte contre la pollution et la protection de l'environnement**

Aux termes de l'article 37 du code d'incitations aux investissements, les investissements réalisés par les entreprises dans le but de lutter contre la pollution résultant de leurs activités ou par les entreprises qui se spécialisent dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures donnent lieu au bénéfice de l'exonération des droits de douane et des taxes d'effet équivalent, la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation au titre des équipements importés qui n'ont pas de similaires fabriqués localement et qui sont nécessaires à la réalisation de ces investissements, ainsi que la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée sur les équipements fabriqués localement.

Le bénéfice de ces avantages est subordonné à l'autorisation préalable par l'Agence Nationale de Protection de l'Environnement du programme d'investissement ainsi que de la liste des biens d'équipement et ce conformément à des conditions fixées par le décret n° 94-1191 du 30 mai 1994.

Aux termes des articles 1, 3, 4 et 5 dudit décret, les avantages de l'article 37 du code d'incitations aux investissements relatifs aux équipements spécifiques nécessaires et amortissables importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement ou acquis localement dans le cadre des investissements réalisés par les entreprises ayant pour objectif la lutte contre la pollution ou aux entreprises spécialisées dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures sont accordés par arrêté du ministre des finances après avis d'une commission créée auprès dudit ministère et chargée de l'examen des demandes d'avantages fiscaux.

Les avantages fiscaux relatifs aux investissements réalisés par les entreprises dans le but de lutter contre la pollution résultant de leurs activités ou par les entreprises qui se spécialisent dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures sont accordés après agrément de l'agence nationale de protection de l'environnement du programme d'investissement et de la liste des équipements conformément aux conditions suivantes :

**1-** Présentation des informations relatives au programme d'investissement, ses spécificités et procédés de sa réalisation sur imprimé délivré par les services de l'agence nationale de protection de l'environnement,

**2-** Présentation du plan d'investissement et de financement et du plan de réalisation,

**3-** Présentation d'un dossier technique comportant :

- les études, les composantes et les spécificités techniques du projet,

- la liste des équipements nécessaires à la réalisation du projet accompagnée d'une description de ses spécificités, établie éventuellement par le bureau ayant réalisé les études techniques.

Pour l'acquisition des équipements sur le marché local, les deux conditions suivantes doivent être remplies :

- l'acquisition doit se faire auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée,

- la présentation d'une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent sur la base d'un arrêté du ministre des finances.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié doit souscrire lors de toute opération d'importation ou d'acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre gratuit ou onéreux pendant les cinq premières années à compter de la date d'importation ou d'acquisition sur le marché local.

Cet engagement doit être joint à la déclaration douanière de consommation à l'importation et à la demande d'acquisition sur le marché local déposée auprès du centre de contrôle des impôts compétent.

La cession pendant les cinq premières années des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits de douane et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés,
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la législation et à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

#### **§ 7. L'artisanat**

Aux termes de l'article 48 du code d'incitations aux investissements, les investissements réalisés dans l'artisanat donnent lieu au bénéfice de l'exonération des droits de douane et des taxes d'effet équivalent, de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements importés et n'ayant pas de similaires fabriqués localement, et de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des équipements fabriqués localement.

La liste des équipements ainsi que les conditions de bénéfice de cet avantage sont fixées par le décret n° 94-491 du 28/02/94.

Aux termes des articles 3, 4 et 5 du décret sus-visé, le régime fiscal privilégié est accordé à condition :

- de produire la carte professionnelle d'artisan ou du récépissé d'immatriculation pour les entreprises artisanales,
- de produire la liste des équipements à importer ou à acquérir sur le marché local visé par le service compétent du ministre du tourisme et de l'artisanat,
- d'acquérir auprès d'assujettis à la TVA et de produire une attestation délivrée par le centre du contrôle des impôts compétent pour les équipements fabriqués localement.

Le bénéficiaire du régime fiscal privilégié accordé aux équipements doit souscrire lors de chaque importation ou acquisition sur le marché local un engagement de non cession des équipements à titre onéreux ou gratuit pendant les cinq premières années à partir de la date d'importation ou d'acquisition. Cet engagement doit être joint à la déclaration de mise à la consommation à l'importation ou à la demande d'acquisition sur le marché local déposée au centre du contrôle des impôts compétent.

La cession durant le délai de cinq ans des équipements ayant bénéficié du régime fiscal privilégié est subordonnée à :

- l'acquittement des droits et taxes dus sur la base de la valeur et des taux en vigueur à la date de cession pour les équipements importés ;
- l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à la réglementation en vigueur pour les équipements fabriqués localement.

#### **§ 8. Les autres équipements bénéficiant des incitations du code d'incitations aux investissements**

Aux termes de l'article 9 du code d'incitations aux investissements, les équipements nécessaires à la réalisation des investissements, à l'exception des voitures de tourisme, bénéficient :

- 1) de la réduction des droits de douane au taux de 10% et de la suspension des taxes d'effet équivalent, de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation dus à l'importation à condition que ces équipements n'aient pas de similaires fabriqués localement ;
- 2) de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation pour les équipements fabriqués localement.

Les équipements éligibles à ces encouragements sont fixés par le décret n° 94-1192 du 30 mai 1994.

**Néanmoins, aux termes de l'article 18 de la loi n° 96-113 du 30 décembre 1996, sont exonérés des droits et des taxes d'effet équivalent les équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement prévus par l'article 9 du code d'incitations aux investissements. En revanche, l'article 19 de la même loi les soumet à la TVA au taux de 10%.**

Quant aux équipements de fabrication locale, ils sont soumis à partir du 1er janvier 1998 (article 28 de la loi n° 97-88 du 29/12/97 portant loi de finances 1998) à la TVA au taux de 10% à l'exception des projets de création qui continuent à bénéficier du régime suspensif jusqu'à la date effective d'entrée en activité.

Aux termes de l'article 3 du décret n° 94-1192 du 30 mai 1994, le bénéfice du régime privilégié aux équipements fabriqués localement est subordonné :

- à l'acquisition auprès d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée,

- à la présentation d'une attestation délivrée par le centre de contrôle des impôts compétent sur la base de la liste des équipements fabriqués localement.

### **§ 9. Droits de douanes sur équipements correspondant à la quote-part des ventes exportées par les entreprises partiellement exportatrices**

Aux termes du point 5 de l'article 22 du code d'incitations aux investissements, les entreprises partiellement exportatrices éligibles au code d'incitations aux investissements, ont droit au remboursement des droits de douane et des taxes d'effet équivalent acquittés sur les biens d'équipement importés et non fabriqués localement à concurrence du % des biens et produits exportés. Les conditions et modalités du bénéfice de cet avantage sont fixées par l'article 1er du décret n° 94-424 du 14 février 1994 comme suit : "Les droits de douane et les taxes d'effet équivalent perçus à l'occasion de l'importation des biens d'équipement qui n'ont pas de similaires fabriqués localement ayant servi à la fabrication des produits exportés, sont remboursés au prorata du chiffre d'affaires annuel réalisé à l'exportation compte tenu des annuités d'amortissement."

Depuis la loi de finances n° 96-113 du 30 décembre 1996 qui a supprimé les droits de douanes sur les biens d'équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement pour les remplacer par la TVA au taux de 10%, cette disposition, déjà difficile à mettre en œuvre, a perdu tout intérêt pratique.

### **Section 2. Le régime des achats des autres biens et services nécessaires à l'exportation**

On distingue entre les entreprises totalement exportatrices et les entreprises partiellement exportatrices.

#### **§ 1. Entreprises totalement exportatrices**

Ces entreprises bénéficient d'une exonération totale qui exclue néanmoins de l'exonération :

- Les véhicules de tourisme ;
- Les services hôteliers (exclusion de fait).
- les téléphones portables (exclusion de fait)

#### **§ 2. Les entreprises partiellement exportatrices**

##### **A. Droits de douanes grevant les biens exportés**

Aux termes du point 4 de l'article 22 du code d'incitations aux investissements, les entreprises partiellement exportatrices bénéficient du remboursement des droits de douane et des taxes d'effet équivalent acquittés sur les matières premières et produits semi-finis importés ou acquis sur le marché local par l'entreprise pour la fabrication des biens et produits destinés à l'exportation.

De même, elles bénéficient, aux termes du point 6 de l'article 22 du code d'incitations aux investissements, de l'assouplissement des régimes de l'admission temporaire, ou de l'entrepôt industriel prévus par le code des douanes, au profit des biens et produits importés, destinés à être transformés en vue de leur réexportation. A cet effet, la garantie des droits et taxes à l'importation prévue par la législation douanière est remplacée par une caution forfaitaire dont le montant est fixé par le décret n° 94-422 du 14 février 1994 comme suit : "Le cautionnement forfaitaire garantissant les droits et taxes des importations des matières premières et produits semi-finis admis sous les régimes de l'admission temporaire ou de l'entrepôt industriel est fixé à 5% de la valeur de la marchandise. En pratique, le caution de 5% de la valeur des marchandises peut être remplacé par couverture d'assurance.

Le cautionnement forfaitaire est accordé à titre précaire et révocable. Il peut être refusé à la suite d'infractions commises en matière d'admission temporaire ou de l'entrepôt industriel sans que ce refus puisse donner lieu à une indemnisation.

##### **B. Fabricants locaux d'équipements figurant sur la liste des équipements n'ayant pas de similaires fabriqués localement**

Aux termes de l'article 54 du code d'incitations aux investissements, les entreprises industrielles peuvent bénéficier au titre des matières premières, produits et articles destinés à la fabrication de biens d'équipement n'ayant pas de similaires fabriqués localement, du même régime fiscal appliqué aux biens d'équipement similaires importés à l'état fini et bénéficiant de l'exonération ou de la réduction des droits de douanes ou de la suspension de la TVA et du droit de consommation.

La liste des biens d'équipement éligibles au bénéfice du régime fiscal privilégié est fixée par le décret n° 94-1192 du 30 mai 1994.

##### **C. Le régime de la TVA**

La TVA des entreprises partiellement exportatrices non régie par le CII est régie par les règles de droit commun fixées par l'article 11 du code de la TVA. En revanche, les entreprises régies par le CII peuvent, outre le droit au régime suspensif auquel elles peuvent prétendre dans le cadre du régime de droit commun, bénéficier de la suspension de la TVA et du droit de consommation sur **les biens, produits et services** nécessaires à la réalisation d'opérations d'exportation. Le régime suspensif est accordé, dans ce cas, sur la base d'autorisation ponctuelle pour chacun des achats de biens et services nécessaires à chaque opération d'exportation.

### **Section 3. Amortissement dégressif**

Aux termes de l'article 8 du code d'incitations aux investissements, les entreprises éligibles aux avantages du code d'incitations aux investissements, peuvent opter pour le régime de l'amortissement dégressif au titre du matériel et des équipements de production dont la durée d'utilisation dépasse 7 années selon les durées retenues par le code de l'IRPP et de l'IS à l'exclusion du mobilier et matériel de bureau.

L'amortissement dégressif bénéficie au matériel et équipements même acquis d'occasion dès lors qu'il fait l'objet de déclaration.

## **CHAPITRE VI. Les avantages liés aux salaires**

### **Section 1 : L'exonération de la contribution patronale de CNSS pendant 5 ans.**

#### **§ 1. Exonération à 100% pendant 5 ans**

**(1) Développement régional :** Aux termes de l'article 25 du code d'incitations aux investissements, l'Etat prend en charge la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires versés aux employés tunisiens durant une période de 5 ans à compter de la date d'entrée en activité effective pour les investissements éligibles aux incitations du développement régional.

Les salaires versés avant l'entrée effective en activité restent soumis à la CNSS.

Les entreprises de tourisme sahérien établies dans les zones de développement régional bénéficient de cette exonération pendant 10 ans au lieu de 5 ans (article 25, alinéa 2 du CII).

**(2) Nouveaux promoteurs :** Aux termes de l'article 45 point 3 du code d'incitations aux investissements, l'Etat prend en charge la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires versés aux agents de nationalité tunisienne durant les 5 premières années d'activité effective pour les projets promus par des nouveaux promoteurs.

**(3) Diplômés de l'enseignement supérieur :** Aux termes de l'article 43 bis du code d'incitations aux investissements, les entreprises du secteur privé opérant dans les activités relevant des secteurs régis par le code d'incitations aux investissements bénéficient, durant une période de 5 ans, de la prise en charge par l'État de la contribution patronale au régime légal de la sécurité sociale pour les salaires versés au titre des nouveaux recrutements des agents de nationalité tunisienne, titulaires d'un diplôme de l'enseignement supérieur délivré au terme d'une scolarité égale au moins à deux années après le baccalauréat ou d'un diplôme équivalent, et ce à compter de la date de recrutement de l'agent pour la première fois.

Les conditions et les modalités d'octroi de cet avantage ainsi que la période durant laquelle les recrutements doivent être réalisés pour ouvrir droit au bénéfice de cet avantage sont fixées par décret.

Limite de l'exonération de la contribution patronale à la CNSS : L'exonération ne couvre ni la taxe de 0,5% instituée par la loi de finances n° 74-101 du 25 décembre 1974 ni la cotisation au titre des accidents de travail.

#### **§ 2. Exonération de 50% de la contribution patronale de sécurité sociale pendant 5 ans.**

Cet avantage bénéficie aux :

- entreprises industrielles qui ne fonctionnent pas à feu continu au titre des équipes de travail nouvellement créées et qui viennent s'ajouter à la première équipe (2ème + 3ème + 4ème équipe),
- aux agents de nationalité tunisienne titulaires d'au moins la maîtrise, recrutés par les entreprises définies par le décret n° 94-493 du 28/02/94 travaillant dans les secteurs suivants :

- exportation de services,
- services liés aux activités agricoles et de la pêche,
- communications,
- environnement,
- travaux publics
- promotion immobilière,
- informatique,
- études d'expertise et assistance,
- recherches - développement,
- autres.

#### **§ 3. Exonération des sociétés totalement exportatrices de la taxe de 0,5%**

Les entreprises totalement exportatrices sont exonérées de la majoration spéciale de 0,5% des salaires instituée par la loi de finances n° 74-101 du 25 décembre 1974. De ce fait, la contribution patronale au régime de sécurité sociale qui est de 16% à la charge de tous les employeurs n'est que de 15,5% pour les employeurs totalement exportateurs.

Il est rappelé que cette majoration spéciale est destinée à la promotion des actions et interventions dans les domaines économiques.

#### **§ 4. Option à un régime étranger de couverture sociale**

Peuvent opter pour un régime étranger de sécurité sociale et être par conséquent exonérées de sécurité sociale tunisienne les personnes étrangères employées conformément à la réglementation par :

- les entreprises totalement exportatrices (article 12, point 5 du code d'incitations aux investissements),
- les entreprises établies dans les parcs d'activités économiques (article 25 de la loi 92-81 du 3 août 1992),
- les organismes financiers travaillant essentiellement avec les non résidents (article 20 de la loi 85-108 du 06/12/1985),
- les entreprises de recherche pétrolière (article 39 bis de la loi n° 85-9 du 14/09/85 régissant les activités pétrolières).

#### **Section 2 : Exonération de la TFP et du Foprolos**

##### **§ 1. Exonération de la TFP**

Seules les entreprises totalement exportatrices et installées dans les parcs d'activités économiques sont exonérées de TFP sans limitation dans le temps.

En revanche, les entreprises qui y sont soumises peuvent bénéficier du régime de la ristourne sur les dépenses de formation.

##### **§ 2. Exonération du FOPROLOS**

Bénéficient de l'exonération du Foprolos :

- Les entreprises totalement exportatrices et établies dans les parcs d'activités économiques sans limitation de durée.
- Les entreprises bénéficiaires des incitations du développement régional pendant les 5 premières années d'activité effective (article 23, point 3).

#### **Section 3 : La retenue à la source**

Le régime de la retenue à la source sur salaires est remplacé par une contribution forfaitaire pour certains personnels étrangers.

##### **§ 1. Entreprises totalement exportatrices et entreprises établies dans les parcs d'activités économiques**

Aux termes de l'article 19 du code d'incitations aux investissements, le personnel étranger recruté par les entreprises totalement exportatrices conformément à la réglementation, ainsi que les investisseurs ou leurs représentants étrangers chargés de la gestion de l'entreprise bénéficie de l'avantage du paiement d'un impôt forfaitaire fixé à 20% de la rémunération brute. L'article 9 nouveau point 1 de la loi 92-81 du 3 août 1992 contient une dispense similaire applicable aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques.

##### **§ 2. Organismes financiers travaillant essentiellement avec les non résidents**

Aux termes de l'article 21 de la loi n° 85-108 du 06/12/85, le personnel de nationalité étrangère des organismes financiers travaillant essentiellement avec les non résidents bénéficient de l'exonération de l'impôt sur le revenu à raison des salaires versés par l'organisme non résident dont il relève quel que soit le lieu de versement. Il est soumis en contrepartie à une contribution fiscale forfaitaire fixée à 20% du montant total de sa rémunération brute.

##### **§ 3. Entreprises de recherche et de production des hydrocarbures liquides et gazeux**

Aux termes de l'article 125 de la loi n° 99-93 du 17 août 1999 portant promulgation du code des hydrocarbures tel que modifié et complété par la loi n 2002-23 du 14 février 2002, le personnel de nationalité étrangère, ayant la qualité de non résident avant son recrutement ou son détachement en Tunisie et affecté aux activités de prospection, de recherche et d'exploitation peut bénéficier de l'exonération de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, au titre des traitements et salaires qui lui sont versés. Il est soumis en contrepartie, à une contribution fiscale forfaitaire fixée à 20% du montant brut de sa rémunération, y compris la valeur des avantages en nature.

Le bénéfice de cette disposition est sujet à la présentation d'une attestation du ministère de l'énergie et des mines ce qui permet de considérer qu'il s'agit, à notre avis, d'un régime optionnel et non d'application obligatoire.

## **Chapitre VII : Les avantages en matière de droit d'enregistrement**

### **§ 1. Exonération des entreprises totalement exportatrices et des entreprises établies dans les parcs d'activités économiques**

Ces entreprises enregistrent GRATIS leurs actes et les mutations réalisées pendant leur vie sociale et liés à leurs activités. En revanche, elles restent taxables sur les opérations non liées à l'activité et sur les opérations de liquidation.

## **§ 2. Développement agricole (article 30 du code d'incitations aux investissements)**

Aux termes de l'article 30 point 4, les entreprises agricoles bénéficient du remboursement du droit de mutation des terres agricoles destinées à l'investissement sur demande de l'acheteur présentée au plus tard un an après la déclaration de l'investissement.

## **§ 3. Acquisition de bâtiments ou de lots de terrain aménagés pour l'exercice d'activités économiques**

Aux termes du point 12 ter de l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, les contrats portant première mutation à titre onéreux de lots ou de bâtiments aménagés pour l'exercice d'activités économiques bénéficiant des dispositions du CII et réalisés dans le cadre de l'aménagement de zones industrielles ou touristiques ou de zones pour l'exercice d'une activité artisanale ou professionnelle conformément aux plans d'aménagement urbain à condition qu'ils n'aient pas fait l'objet d'une exploitation antérieure s'enregistrent au droit fixe de 10 D par page.

## **§ 4. Mutations entre non-résidents portant sur des résidences touristiques**

Aux termes de l'article 59 du code d'incitations aux investissements, sont exonérés du droit d'enregistrement et de timbre fiscal, les actes de mutation à titre onéreux entre non-résidents portant sur des résidences touristiques réalisées dans le cadre d'un projet touristique et acquises en devises convertibles par des non-résidents tels que définis par l'article 5 du code de change et du commerce extérieur.

## **§ 5. Partis politiques**

Aux termes de la loi n° 88-33 du 3 mai 1988 relative aux partis politiques, les partis politiques légalement autorisés bénéficient de :

- l'exonération du droit de mutation sur la propriété des immeubles nécessaires à leur activité en cas d'achat, de don ou d'échange ;
- l'enregistrement des contrats conclus avec les tiers relatifs aux immeubles et nécessaires à leur activité au droit fixe seulement ;
- L'exonération du droit d'enregistrement immobilier en cas de recours devant le tribunal immobilier.

## **§ 6. Organismes financiers travaillant avec les non-résidents**

Aux termes de l'article 17 de la loi n° 85-108 du 6/12/1985, les organismes financiers travaillant avec les non-résidents bénéficient de l'enregistrement au droit fixe des actes nécessaires à la réalisation de leurs opérations avec les non-résidents à l'exception des actes d'acquisition d'immeubles.

## **§ 7. Privatisation et entreprises publiques**

Aux termes de l'article 30 de la loi n° 89-9 du 1er février 1989, les opérations de restructuration des entreprises publiques bénéficient sur décision du premier ministre de :

- L'enregistrement au droit fixe des actes constitutifs de sociétés ou constatant des modifications dans la structure de leur capital, dans un délai de 5 ans à partir de la date de la décision du premier ministre.
- L'exonération du droit de partage relatif à la réduction du capital.
- L'exonération des droits d'enregistrement des opérations de mutation de biens immobiliers et de fonds de commerce.

De même, aux termes de l'article 33 de ladite loi, sont éligibles aux mêmes avantages et selon la même procédure les opérations suivantes effectuées par les collectivités publiques locales, les établissements publics et les entreprises à participations publiques :

- Cession ou échanges d'actions ou de titres.
- Fusion, absorption ou scission d'entreprises.
- Cession d'éléments d'actifs susceptibles de constituer une unité d'exploitation autonome.

## **§ 8. Leasing immobilier**

Aux termes du point 12 bis de l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, les contrats de vente d'immeubles conclus entre les établissements financiers de leasing et le preneur dans le cadre d'opérations de leasing soit que la vente est faite au cours de la durée de location ou à son terme.

## **§ 9. Projets d'habitat jugés prioritaires à caractère social (Article 21 de la loi n° 90-17 du 26 février 1990)**

Les investissements classés et relatifs aux projets d'habitat jugés prioritaires ou à caractère social bénéficient :

- a) l'enregistrement au droit fixe des actes d'acquisition :
  - des terrains nus destinés à être lotis et aménagés ou des terrains comportant des constructions à démolir destinés à la construction de l'habitat social ;
  - des terrains aménagés pour l'habitat social,
- b) l'enregistrement au droit fixe des actes d'emprunt, de mainlevées d'inscription et de radiation des hypothèques ou de toute autre charge relatifs au financement du projet.

## CHAPITRE VIII. Dispositions diverses

### § 1. Exonération des redevances versées par les entreprises totalement exportatrices aux non-résidents de la retenue à la source

Aux termes de l'article 3 point 6 du code de l'IRPP et de l'IS, sont imposables les redevances versées aux non-résidents à l'exception des rémunérations payées pour leur propre compte par les entreprises totalement exportatrices.

### § 2. Reprise d'entreprises ayant arrêté leurs activités

Aux termes de l'article 53 du code d'incitations aux investissements, les entreprises industrielles et de pêche dont il a été mis fin à leurs activités et que des promoteurs autres que leurs anciens dirigeants et responsables remettent en activité bénéficient, par décret après avis de la commission supérieure d'investissement, des avantages du code d'incitations aux investissements.

### § 3. Entreprises industrielles, agricoles, de pêche et de services en difficultés (article 53 alinéa 2 du code d'incitations aux investissements)

Les entreprises industrielles, agricoles, de pêche et de services en activité et qui rencontrent des difficultés économiques et faisant l'objet d'une acquisition par des investisseurs autres que les anciens responsables et dirigeants en vue de renforcer les activités de ces entreprises peuvent bénéficier des avantages prévus par les incitations communes sur la base d'un décret présidentiel pris sur avis de la commission supérieure des marchés.

### § 4. Sociétés de gestion

Aux termes de l'article 61 du code d'incitations aux investissements, les sociétés de gestion qui exploitent un projet réalisé dans le cadre du code d'incitations aux investissements bénéficient, lors de la mise du projet à leur profit, des avantages accordés au titre de l'IRPP et de l'IS ou au titre de la prise en charge par l'Etat de la cotisation patronale au régime légal de la sécurité sociale et ce pour le reste de la période.

### § 5. Changement de régime d'avantage

Aux termes de l'article 63 du code d'incitations aux investissements, les entreprises sont autorisées à passer d'un régime d'encouragement à un autre à condition de déposer une déclaration, de procéder aux formalités nécessaires à cet effet, et de s'acquitter de la différence de la valeur totale des avantages octroyés dans le cadre de ces deux régimes.

En outre, les entreprises qui procèdent au passage d'un régime d'encouragement à un autre avant la fin de deux années complètes à compter de la date du commencement de l'activité effective dans le régime initial, sont tenues de payer les pénalités de retard au titre des pertes subies par l'Etat du fait de ce passage d'un régime à un autre. Ces pénalités sont calculées à raison de 0,75 %, 1 % ou 1,25 %, selon le cas, par mois ou fraction de mois sur la base des impôts et taxes dus et des primes d'investissement, et ce à compter de la date d'exonération ou d'obtention de ces primes.

### § 6. Avantages particuliers (article 52 du code d'incitations aux investissements)

Aux termes de l'article 52 du code d'incitations aux investissements, des avantages supplémentaires peuvent être accordés concernant :

- l'exonération de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés pendant une période ne dépassant pas 5 ans ;
- la participation de l'État aux dépenses d'infrastructure ;
- des primes d'investissement dans la limite de 5% du montant de l'investissement ;
- la suspension des droits et taxes en vigueur au titre des équipements nécessaires à la réalisation de l'investissement.

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

L'organisation ainsi que les modalités de fonctionnement de cette commission sont fixées par décret.

### § 7. Avantages accordés avant le 1er janvier 1994 aux investissements touristiques

Aux termes de l'article 3 de la loi n° 93-120 du 27 décembre 1993, les investissements touristiques ayant bénéficié avant la promulgation du code d'incitations aux investissements d'un accord préalable ou d'un accord définitif conformément aux dispositions de la loi n° 90-21 du 19 mars 1990 (ex-code des investissements touristiques) continuent à être régis par les dispositions de l'ancienne loi.

### § 8. Déchéance

Aux termes de l'article 65 du code d'incitations aux investissements, les bénéficiaires des avantages du code d'incitations aux investissements en sont déchus en cas de non respect de ses dispositions ou de non commencement d'exécution du projet d'investissement dans un délai d'un an à partir de la date de la déclaration d'investissement.

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

**Le retrait des avantages et le remboursement des primes sont effectués par arrêté motivé du Ministre des Finances après avis ou sur proposition des services concernés et ce après l'audition des bénéficiaires par ces services.**