

COMMENTAIRE

DES NOUVELLES DISPOSITIONS PREVUES
PAR LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE
2007

Janvier 2007

PAR

MOORE STEPHENS JELIL BOURAQUI & CO
CHARTERED ACCOUNTANTS

SOMMAIRE

I- Protection des entreprises et promotion de l'emploi

1. Transmission d'entreprises
2. Assouplissement des conditions de déductibilité des provisions
3. Déduction par les sociétés de recouvrement des créances et les établissements financiers de leasing des créances abandonnées au profit des entreprises en difficultés

II- Financement de l'économie, promotion de l'investissement et renforcement de la compétitivité des entreprises

1. Mise à jour des tarifications douanières
2. Promotion du secteur de l'artisanat
3. Exonération des droits de douanes sur ciment
4. Amélioration de l'intégration des entreprises totalement exportatrices dans le tissu économique national
5. Encouragement de l'investissement dans les activités prometteuses
6. Poursuite de l'encouragement à l'investissement dans le secteur de l'hébergement universitaire
7. Poursuite de l'encouragement à la création d'entreprises
8. Exonération de la plus value de cession des actions cotées à la BVMT
9. Exonération de la plus value de cession des titres dans le cadre des opérations de restructuration
10. Exonération de la plus value de cession d'actions par les établissements de crédit à caractère de banque
11. Poursuite de l'encouragement du tourisme de l'hébergement
12. Régime de faveur pour les pensions et rentes viagères d'origine étrangère

III- Homogénéisation du système comptable et fiscal

1. Provisions déductibles du bénéfice imposable des sociétés de recouvrement des créances
2. Reconstitution de la déduction des provisions au profit des SICAR
3. Déductibilité des dotations aux amortissements au titre des immobilisations acquises en leasing
4. Révision de la base de calcul des acomptes provisionnels

IV- Poursuite de la réconciliation et allègement de la charge fiscale

1. Réduction des taux des pénalités de retard
2. Réduction des pénalités de retard suite à l'intervention de l'administration
3. Réduction des taux des pénalités de retard au titre des droits de timbre
4. Réduction des taux des pénalités de retard au titre des créances fiscales constatées

5. Réduction des taux des pénalités de retard au titre des revenus et bénéficiaires exonérés
6. Renforcement des droits des contribuables
7. Consolidation de l'application de l'évaluation forfaitaire des éléments de train de vie
8. Allègement de la charge fiscale dans le secteur touristique
9. Reconstitution du régime fiscal privilégié au profit des exploitants dans le secteur de transport rural
10. Poursuite de l'encouragement du secteur de transport en commun
11. Modification de la fiscalité des véhicules de tourisme
12. Exonération des opérations de maintenance et de réparation des bateaux de pêche de la TVA
13. Réduction des taux des droits fixe d'enregistrement

V- Amélioration des procédures fiscales

1. Unification des Délais de Dépôt des Déclarations d'impôts sur les sociétés
2. Extension de l'obligation d'information de transfert du siège aux contribuables dont les décisions ne sont pas prises dans le cadre d'assemblée générale
3. Lieu d'imposition et de déclaration de l'impôt
4. Facilitation de l'accomplissement de l'obligation fiscale
5. Révision des délais de dépôts des acomptes provisionnels
6. Assiette des Droits de Timbre sur les opérations de recharge du téléphone

VI- Amélioration du rendement de l'impôt

1. Déchéance des avantages fiscaux
2. Extension du champ d'application de la retenue à la source au titre des marchés
3. Mise à jour de la tarification du timbre de voyage
4. Harmonisation de la fiscalité des véhicules à piston

INTRODUCTION

Malgré une conjoncture économique morose marquée par des fluctuations et des pressions et alourdie par une flambée des prix des hydrocarbures, les performances de l'année 2006 ont suivi une allure ascendante confirmant la détermination à poursuivre le processus de développement global, durable et intégral.

Plusieurs indicateurs témoignent des progrès réalisés et attestent d'une vision globale et prospective permettant de hisser le pays aux premiers rangs parmi les pays émergents. L'année 2006 s'est achevée avec un taux de croissance de 5,3%, un revenu par habitant de 4.063 dinars (960 dinars en 1987), une poussée sans précédent des IDE qui ont franchi la barre de 9 Milliards de Dinars, et une inflation parfaitement maîtrisée et maintenue au dessous du seuil du 3%.

Les perspectives de la prochaine étape semblent pouvoir consolider les acquis et préserver les constances fixées, pour n'en citer que l'afflux important des investissements en provenance de l'Etat des Emirats Arabes Unis, attendus à partir de 2007 et qui est estimé à 10 millions de Dollars.

Face à ces acquis et opportunités, l'on assiste à certains défis qu'il convient de relever ; une entrée en vigueur de la zone de libre échange qui se rapproche, une demande additionnelle d'emplois en progression continue et une société de plus en plus consommatrice avec un bien être social et un pouvoir d'achat d'avantage améliorée.

Dans ce paysage économique marqué par des performances élogieuses, des opportunités prometteuses et des défis majeurs que fût préparée la loi de finances pour la gestion 2007. Cette loi de finances constituera la trame essentielle autour de laquelle s'articulent les objectifs de préservation des équilibres financiers globaux, de la consolidation des acquis et de l'impulsion des investissements afin de booster les exportations et la création d'emplois.

Les dispositions prévues par la loi de finances pour la gestion 2007, s'articulent autour des principaux axes suivants :

- Assurer la pérennité des entreprises et préserver les postes d'emplois ;
- Renforcer la compétitivité de l'économie, impulser les investissements et dynamiser le marché financier ;
- Harmoniser les dispositions fiscales avec celle du système comptable des entreprises ;
- Renforcer la conciliation du contribuable avec l'administration et alléger la charge fiscale ;
- Améliorer le recouvrement des créances et les ressources fiscales.

TITRE I : PROTECTION DES ENTREPRISES ET PROMOTION DE L'EMPLOI

1- TRANSMISSION D'ENTREPRISES

Régime en vigueur au 31/12/2006

Outre les opérations de fusion et de scission, les opérations de transmission peuvent être réalisées par des montages sous forme de cession des éléments d'actifs, des opérations sur les titres ainsi que par l'apport d'entreprise individuelle au capital des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

En vertu de la réglementation en vigueur, les plus-values de cession des éléments d'actif y compris les titres font partie intégrante des résultats des entreprises que la cession soit totale ou partielle, en cours ou en fin d'exploitation, que le cédant soit un exploitant individuel ou une personne morale.

o Notion de "cession"

La cession est toute opération qui a pour effet de soustraire des éléments de l'actif de l'entreprise. La cession est matérialisée le plus souvent par une vente. Il peut s'agir également de tout événement produisant les mêmes effets tels que les donations, échanges, apports en société, retraits d'éléments d'actif au profit du patrimoine privé de l'exploitant.

o Notion "d'élément d'actif"

Les éléments d'actif comprennent non seulement les éléments inscrits à l'actif du bilan mais encore et obligatoirement tous les éléments considérés comme faisant partie de l'exploitation même s'ils ne sont pas inscrits à l'actif du bilan.

Un élément est considéré comme faisant partie de l'actif de l'entreprise, alors même qu'il n'est pas inscrit au bilan, lorsqu'il est affecté par nature à l'exploitation et est étroitement lié à cette dernière (cas d'un fonds de commerce ou brevets d'invention, des marques de fabrique pour les entreprises industrielles et commerciales).

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

En raison de l'importance des opérations de transmission d'entreprise pour la sauvegarde des emplois, les articles 12 à 20 de la loi de finances pour la gestion 2007 ont instauré un régime fiscal de faveur pour les cessions d'éléments d'actifs, cession des titres et l'apport d'entreprise individuelle au capital des sociétés.

Régime fiscal en matière d'IR et d'IS

A- REGIME FISCAL CHEZ LE CEDANT

1/ CESSION D'ELEMENTS D'ACTIF

Avantages

- o La plus-value de cession de la totalité des éléments de l'actif ou d'une fraction représentant une entité économique autonome en raison de l'atteinte de l'âge de la retraite ou de l'incapacité de l'exploitant, est déductible des résultats imposables.

Les situations d'incapacité de poursuivre la direction de l'entreprise seront fixées par décret.

- La plus value de cession des entreprises en redressement judiciaire est déductible des bénéfiques imposables.
- Extension du régime fiscal des opérations de fusion de sociétés aux opérations d'apport d'entreprise individuelle au capital des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés :

La plus-value d'apport des éléments de l'actif autres que les valeurs, les biens et les marchandises faisant l'objet de l'exploitation, dans le cadre de cette opération, est déductible des résultats imposables de l'année de l'apport.

La plus-value d'apport réalisée par l'entreprise individuelle est réintégrée aux résultats imposables de la société ayant reçu l'apport dans la limite de 50% de son montant et à raison du cinquième par année.

Conditions

- Les éléments d'actifs doivent être inscrit au bilan à la date de la cession ;
- L'entreprise individuelle doit être soumise à l'impôt sur le revenu selon le régime réel ;
- Joindre à la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés, un état détaillé des actifs apportés avec mention de leur valeur comptable nette, la valeur d'apport et le résultat d'apport ;
- Joindre à la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés, pour bénéficier de la déductibilité de la plus value de cession des entreprises en redressement judiciaire, un état détaillé des actifs apportés avec mention de leur valeur comptable nette, la valeur d'apport et le résultat d'apport ainsi que les références des décisions judiciaires transmission et de leur publication au journal officiel ;
- L'entreprise ayant bénéficiée des éléments d'actif doit poursuivre l'exploitation de l'entité acquise pour période de trois ans commençant à partir du premier janvier de l'année suivant l'année d'acquisition desdits actifs.

Déchéance

L'article 12 de la loi de finances prévoit la déchéance de l'avantage de déductibilité des plus values de cession, entraînant ainsi le paiement de l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés non acquitté majoré des pénalités de retards calculés à partir de la date d'origine.

La société ayant reçu les actifs est solidaire pour le paiement de l'impôt dû et non acquitté au titre des sommes déduites ainsi que des pénalités y afférentes.

Exception

L'article 12 de la loi de finances pour la gestion 2007 a prévu la non déchéance de l'avantage de la déductibilité des plus values de cession ainsi que la non exigibilité des pénalités de retard pour le non paiement de l'impôt, dû au non maintien en exploitation

des éléments d'actifs pendant la période de trois ans suite à la survenance d'évènements hors volonté de la société ayant reçu les actifs tels que définis par décret.

2/ CESSION DES PARTS SOCIALES ET DES ACTIONS

La transmission des entreprises peut s'effectuer par la cession des parts sociales ou actions détenues par son dirigeant. La plus value de cession desdits titres, détenus par le dirigeant ayant atteint l'âge de la retraite ou une incapacité, est déductible du bénéfice imposable chez le cédant.

Conditions

Détention du cédant de plus que 50% du capital de la société qu'il dirige et ce, d'une manière directe ou indirecte ;

Le cessionnaire ayant bénéficié des éléments d'actif doit poursuivre l'exploitation de l'entité acquise pour période de trois ans commençant à partir du premier janvier de l'année suivant l'année d'acquisition desdits actifs.

Déchéance

L'article 13 de la loi de finances prévoit la déchéance de l'avantage de déductibilité des plus values de cession, entraînant ainsi le paiement de l'impôt sur le revenu non acquitté majoré des pénalités de retards calculés à partir de la date d'origine.

Le cessionnaire ayant reçu les actifs est solidaire pour le paiement de l'impôt dû et non acquitté au titre des sommes déduites ainsi que des pénalités y afférentes.

Exception

L'article 13 de la loi de finances pour la gestion 2007 a prévu la non déchéance de l'avantage de la déductibilité des plus values de cession ainsi que la non exigibilité des pénalités de retard pour le non paiement de l'impôt, dû au non maintien en exploitation des éléments d'actifs pendant la période de trois ans suite à la survenance d'évènements hors volonté du cessionnaire ayant reçu les actifs tels que définis par décret.

B- REGIME FISCAL CHEZ LE CESSIONNAIRE

Le cessionnaire ayant acquis des entreprises connaissant des difficultés économiques dans le cadre du redressement judiciaire ou dans le cas où l'exploitant ait atteint l'âge de la retraite ou suite à son incapacité, bénéficie :

Avantages

- Continuation du bénéfice de l'avantage de prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale ;
- La non déchéance des avantages fiscaux accordés Les avantages accordés dans le cadre du Code d'Incitations aux Investissements sont transmissibles au cessionnaire dans les conditions initialement prévues pour le cédant.

- Déduction, dans la limite de 35% de l'assiette imposable et sous réserve de l'application du minimum d'impôt, des revenus ou bénéfices réinvestis dans :
- L'acquisition d'entreprises connaissant des difficultés économiques dans le cadre du redressement judiciaire ou dans le cas où l'exploitant ait atteint l'âge de la retraite ou suite à son incapacité
- L'acquisition des titres (actions ou parts sociales) détenus initialement par le dirigeant ayant atteint l'âge de la retraite ou une incapacité et détenant, plus que 50% du capital de la société

Les déductions sont accordées par décision du ministre des finances

Conditions

- Le cessionnaire ayant bénéficiée des éléments d'actif doit poursuivre l'exploitation de l'entité acquise pour période de trois ans commençant à partir du premier janvier de l'année suivant l'année d'acquisition desdits actifs.
- Le cessionnaire doit exercer dans une des activités éligibles aux avantages du Code d'Incitations aux Investissements
- Le cessionnaire doit tenir une comptabilité conforme au système comptable tunisien (pour les BIC et BNC)
- Les actifs acquis doivent figurer au niveau des états financiers de l'année au cours de laquelle la déduction a eu lieu
- Le cessionnaire doit joindre à la déclaration annuelle des revenus, un état détaillé des actifs acquis et/ou des titres acquis avec mention de la valeur d'acquisition, ainsi qu'une copie de la décision du ministre des finances accordant le bénéfice de la déduction.

Régime fiscal en matière de droit d'enregistrement

L'article 17 de la loi de finances pour l'année 2007 a prévu l'enregistrement au droit fixe de 100 dinars aux opérations de cession des éléments d'actifs opérées dans le cadre de redressement des entreprises en difficulté économique ou dans le cas où l'exploitant ait atteint l'âge de la retraite ou en cas de son incapacité.

L'article 18 de la même loi a prévu certaines conditions afin de bénéficier du régime de faveur à savoir :

- L'entreprise cédée doit avoir déposé une déclaration d'existence
- L'entreprise cédée doit être en phase d'exploitation à la date de sa cession,
- Le cessionnaire s'engage à les exploiter pour une durée minimale de trois ans de la date de cession,
- Les actifs cédés doivent figurer dans les états financiers du cédant

L'article 19 de la loi de finances pour l'année 2007 a prévu l'exonération des droits d'enregistrement au titre des successions :

- L'opération de transmission des éléments d'actifs aux héritiers et ce, sous réserve de poursuivre l'exploitation durant les périodes sus mentionnées.
- La transmission des actions et des titres de participation, à condition que ces titres représentent la majorité du capital social de l'entreprise et ce, sous réserve de poursuivre l'exploitation durant les périodes sus mentionnées.

Le non respect de la période de détention, entraîne la déchéance de cet avantage et le taux proportionnel prévu pour les successions devient désormais applicable et ce, en sus, des pénalités de retard.

Régime fiscal en matière de TVA

Avantages

Aucune régularisation de TVA

Déchéance

Le non respect, par le cessionnaire de l'obligation de poursuivre l'exploitation de l'entité acquise pour période de trois ans commençant à partir du premier janvier de l'année suivant l'année d'acquisition ou en cas de cession des biens meubles ou immeubles avant l'expiration de la période sus mentionnée, entraîne la déchéance.

Un reversement égal au montant de la Taxe sur la Valeur Ajoutée déduite ou qui aurait dû être payée ayant fait l'objet de remboursement, diminué d'un cinquième par année civile ou fraction d'année civile de détention s'il s'agit de biens d'équipement ou de matériel, et d'un dixième par année civile ou fraction d'année civile de détention s'il s'agit de bâtiment

2- ASSOUPPLISSEMENT DES CONDITIONS DE DEDUCTIBILITE DES PROVISIONS

Régime en vigueur au 31 /12/2006

Conformément aux dispositions du paragraphe 4 de l'article 12 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les provisions pour créances douteuses sont déductibles à condition :

- Qu'elles portent sur des créances douteuses telles que définies précédemment;
- Qu'une action en justice soit engagée en vue de leur recouvrement ;
- Qu'elles soient constatées en comptabilité;
- Qu'elles figurent sur un état qui doit être joint à la déclaration de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Dans le but de créer un cadre favorable à la mise en application de la loi n° 95-34 du 17 avril 1995 complétée et modifiée par les textes subséquents, et d'alléger la pression fiscale, l'article 21 de la loi de finances pour la gestion 2007 a prévu la suppression de la condition d'engagement d'une action en justice à l'encontre des sociétés en

redressement judiciaire et l'a remplacé par l'obligation de communiquer à l'administration au niveau de l'état joint à la déclaration de l'IR ou de l'IS, les références de la décision judiciaire de suspension des poursuites judiciaires dans le cadre du règlement judiciaire.

3- DEDUCTION PAR LES SOCIETES DE RECOUVREMENT DES CREANCES ET LES ETABLISSEMENTS FINANCIERS DE LEASING DES CREANCES ABANDONNEES AU PROFIT DES ENTREPRISES EN DIFFICULTE

Régime en vigueur au 31/12/2006

L'abandon des créances étant considéré comme un acte de libéralité non opposable à l'administration fiscale, les créances abandonnées par les sociétés de recouvrement de créances et les établissements financiers de leasing ne sont pas prises en considération pour la détermination du bénéfice imposable.

- Ce principe s'applique aussi aux créances abandonnées dans le cadre du règlement amiable ou du règlement judiciaire prévu par la loi n° 95-34 du 17 avril 1995, relative au redressement des entreprises en difficultés économiques.
- Toutefois, l'article 39 de la loi n° 98-111 du 28 décembre 1998 permet aux banques de déduire de leur bénéfice imposable les créances abandonnées en principal et en intérêts.

Cette déduction concerne le montant global des sommes abandonnées tel qu'arrêté dans le cadre de l'accord amiable homologué par le président du tribunal de première instance conformément à l'article 13 de la loi n° 95-34 du 17 avril 1995 ou par le jugement prononcé dans le cadre du règlement judiciaire.

- Par ailleurs, le bénéfice de la déduction des créances abandonnées est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :

L'abandon doit intervenir au profit des entreprises en difficultés bénéficiaires du régime de redressement prévu par la loi n° 95-34 du 17 avril 1995.

Un état détaillé des créances abandonnées doit être produit à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés. Cet état doit indiquer :

- le montant des créances en principal et en intérêts objet de l'abandon ;
- l'identité du bénéficiaire de l'abandon; (Nom ou raison sociale, Matricule fiscal, Adresse,...)
- les références des jugements ou des décisions en vertu desquels ont eu lieu l'abandon.

Le défaut de production dudit état, entraîne la réintégration des montants déduits dans le bénéfice imposable de l'exercice de la déduction.

La renonciation de la banque à l'abandon des créances pour quelque motif que ce soit, notamment pour défaillance du débiteur aux engagements pris dans le cadre du programme de redressement, entraîne la réintégration des sommes déjà déduites dans le résultat de l'exercice au cours duquel a eu lieu la renonciation à l'abandon.

Si le programme de redressement n'aboutit pas, la banque reprend ses droits tels qu'ils existaient avant l'établissement de programme de redressement. En conséquence la banque devient redevable de l'impôt sur les sociétés dû au titre des sommes antérieurement déduites.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Afin de réserver le même régime fiscal pour les abandons des créances opérées par les établissements de crédit, l'article 22 de la loi de finances pour la gestion 2007 a étendu régime de la déduction autorisé aux banques, des créances abandonnées en principal et en intérêts au profit des entreprises en difficultés dans le cadre de la loi de redressement des entreprises en difficultés, aux sociétés de recouvrement de créances.

TITRE II : FINANCEMENT DE L'ECONOMIE, PROMOTION DE L'INVESTISSEMENT ET RENFORCEMENT DE LA COMPETITIVITE DES ENTREPRISES

1- MISE À JOUR DES TARIFICATIONS DOUANIERES

L'article 23 de la loi de finances pour la gestion 2007 a aménagé la nomenclature des tarifs des droits de douane à l'importation approuvée par la loi n° 89-113 du 30 Décembre 1989 telle que modifiée par les textes subséquents et dus sur certains biens d'équipements, matières premières et autres produits, afin de les réduire

2- PROMOTION DU SECTEUR DE L'ARTISANAT

L'article 24 de la loi de finances pour la gestion 2007 a exonéré des droits de douane les matières premières et les intrants nécessaires pour le secteur de l'artisanat. Ces droits étaient de 10% au 31 décembre 2006.

3- EXONERATION DES DROITS DE DOUANES SUR CIMENT

L'article 25 de la loi de finances pour la gestion 2007 a exonéré des droits de douanes (jusque là fixés à 43%) l'importation du ciment (n° des tarifs douaniers du 252321 au 252390)

4- AMELIORATION DE L'INTEGRATION DES ENTREPRISES TOTALEMENT EXPORTATRICES DANS LE TISSU ECONOMIQUE NATIONAL

Régime en vigueur au 31 /12/2006

Les articles 31 et 32 de la loi 2004-90 du 31 décembre 2004 portant loi de finances pour la gestion 2005 relatifs au rapprochement du régime des entreprises totalement exportatrices de celui des entreprises travaillant pour le marché local ont prévu :

- Le relèvement du taux maximum des ventes des biens et services sur le marché local par les entreprises totalement exportatrices dans les secteurs industriel et de services et exerçant dans le cadre du CII, de 20% à 30% de leur chiffre d'affaires à l'exportation au cours de l'année précédente en tenant compte du prix de sortie de la marchandise pour les entreprises industrielles et sur la base du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au cours de l'année civile précédente pour les entreprises exerçants dans les secteurs des services. Pour les entreprises nouvellement créées, le taux de 30% est déterminé sur la base du chiffre d'affaires à l'exportation réalisé à partir de leur entrée en exploitation.

- L'imposition des intrants importés entrant dans la production des ventes des entreprises totalement exportatrices commercialisées localement, aux droits de douanes et aux impôts dus à l'importation à la date de leur mise à la consommation.
- L'imposition des ventes des biens et services à la TVA, au droit de consommation et à toutes les taxes dues sur le chiffre d'affaires en régime intérieur.
- Les ventes sur le marché local réalisées par les entreprises totalement exportatrices exerçant dans les secteurs industriel et de services dans la limite de 30% de leur chiffre d'affaires à l'exportation sont soumises à une avance de 2,5% du chiffre d'affaires total écoulé sur le marché local.

L'article 35 de la loi de finances pour la gestion 2006 a accordé aux entreprises totalement exportatrices la possibilité de participer aux appels d'offres internationaux lancés en Tunisie relatifs aux marchés publics de services ou d'approvisionnements en biens d'équipement et en marchandises n'ayant pas de similaire fabriqué localement dont la liste a été fixée par décret et ce, en sus du plafond de 30% fixé pour les ventes sur le marché local.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Afin d'assurer une meilleure intégration des sociétés totalement exportatrices dans le tissu économique national, la loi de finances pour la gestion 2007 en a facilité les conditions d'accès en supprimant la condition de limitation aux services et aux approvisionnements en biens d'équipement et en marchandises n'ayant pas de similaires fabriqués localement et dont la liste est fixée par décret.

5- ENCOURAGEMENT DE L'INVESTISSEMENT DANS LES ACTIVITES PROMETTEUSES

Afin d'encourager le secteur privé à investir dans les pépinières servant à abriter les activités prometteuses dans le domaine des nouvelles technologies de l'information et ayant un taux d'intégration élevé, la loi de finances pour la gestion 2007 a prévu l'octroi de terrains au dinar symbolique au profit des investisseurs dans le domaine de travail à distance durant la période allant du 1er janvier 2007 au 31 décembre 2009.

Conditions : Réaliser le projet et entrer en exploitation dans un délai maximum de deux ans à compter de la date de l'obtention du terrain et selon un cahier des charges établi par le ministère de tutelle du secteur et d'exploiter le local conformément à son objet durant une période de quinze ans.

Ces incitations et avantages sont octroyés par décret après avis de la commission supérieure d'investissement.

6- POURSUITE DE L'ENCOURAGEMENT A L'INVESTISSEMENT DANS LE SECTEUR DE L'HEBERGEMENT UNIVERSITAIRE

Outre les incitations prévues par le CII pour encourager l'investissement dans le logement universitaire, la loi de finances pour la gestion 2003 a prévu l'octroi de terrains au dinar symbolique au profit des promoteurs dans le logement universitaire durant la période allant du premier janvier 2003 au 31 décembre 2004. Les lois de finances pour la gestion 2005 et 2006 ont prorogé l'octroi de cet avantage jusqu'au 31 Décembre 2006.

Conditions

Réaliser le projet dans un délai d'un an à compter de la date de l'obtention du terrain.
Exploiter le projet conformément à son objet durant une période qui ne peut être inférieure à 15 ans.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Dans le but de consolider les acquis de cette mesure, le législateur a prorogé le délai de l'octroi, de cet avantage, jusqu'au 31 décembre 2007.

7- POURSUITE DE L'ENCOURAGEMENT A LA CREATION D'ENTREPRISES

Régime en vigueur au 31/12/2006

Aux termes de l'article 19 de la loi 2002-101 du 17 Décembre 2002 portant loi de finances pour la gestion 2003, les investissements nouveaux dans les secteurs prévus par le code d'incitation aux investissements promulgué par la loi n°93-120 du 27 décembre 1993 réalisés par les personnes physiques ou les personnes morales dans le cadre de petites entreprises conformément aux conditions prévues par l'article 20 de la présente loi, bénéficient des avantages suivants :

Avantages

- Une prime d'investissement dans la limite de 6% du coût de l'investissement, sans tenir compte du fonds de roulement,
- La prise en charge par l'Etat de la cotisation patronale au régime légal de la sécurité sociale au titre des salaires payés aux salariés de nationalité tunisienne durant les trois premières années à compter de la date d'entrée en activité effective du projet,
- L'exonération de la contribution au fonds de promotion du logement pour les salariés durant les trois premières années à compter de la date d'entrée en activité effective du projet,

- L'exonération de la taxe de formation professionnelle durant les trois premières années à compter de la date d'entrée en activité effective du projet.

Ces dispositions sont applicables aux investissements déclarés à partir du 1er janvier 2003 jusqu'au 31 décembre 2006.

Conditions

- Le coût de l'investissement ne doit pas dépasser un montant fixé par décret,
- Les projets doivent être réalisés soit sous forme d'entreprises individuelles, soit sous forme de sociétés par les titulaires de diplômes universitaires, les diplômés des centres de formation professionnelle ou par les titulaires de certificat d'aptitude professionnelle,
- Le promoteur doit au préalable obtenir un accord de principe de financement auprès d'un établissement de crédit.
- Les avantages fiscaux et financiers prévus par l'article 19 de la loi précitée ne sont pas cumulables avec les incitations de la même catégorie prévues par d'autres textes relatifs à l'incitation à l'investissement

Déchéance

Les avantages, accordés au titre des investissements sus mentionnés, sont retirés des bénéficiaires en cas de non respect des conditions ci-dessus présentés ou en cas de non commencement de l'exécution du programme d'investissement objet de l'avantage après l'expiration d'une année à partir de la date du dépôt de la déclaration de l'investissement. Les primes et avantages accordés doivent être remboursés en cas de non réalisation de l'investissement ou en cas de détournement de l'objet initial de l'investissement, majorés des pénalités exigibles conformément à la législation en vigueur.

Le remboursement des primes est effectué sur la base d'un arrêté motivé du ministre des finances.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Eu égard aux effets positifs de cet avantage sur la création des entreprises par les nouveaux diplômés universitaires et les diplômés des centres de formation professionnelle ou par les titulaires de certificat d'aptitude professionnelle, la loi de finances pour la gestion 2007 a prorogé la date de bénéfice desdits avantages au 31 Décembre 2009.

8- EXONERATION DE LA PLUS VALUE DE CESSION DES ACTIONS COTEES A LA BVMT

Régime en vigueur au 31 /12/2006

La loi n° 99-101 du 31 décembre 1999 portant loi de finances pour l'année 2000 a exonéré de l'impôt, la plus-value provenant de la cession des actions admises à la cote de la bourse des valeurs mobilières de Tunis, et inscrites dans les états financiers des redevables, dans la limite de la différence entre leur cours moyen journalier de la bourse du dernier mois de l'exercice précédant celui de la cession et leur valeur d'acquisition ou de souscription.

L'article 65 de la loi de finances pour l'année 2004 a prévu la déduction pour la détermination de l'assiette soumise à l'IR ou à l'IS de la plus-value provenant de la cession des actions dans le cadre d'une opération d'introduction à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis. Cette plus-value déductible est égale à la différence entre leur valeur d'introduction en bourse et leur valeur d'acquisition ou de souscription comptabilisée au niveau des états financiers des redevables.

La valeur d'introduction en bourse s'entend de la valeur de la première cotation des actions selon l'une des trois procédures prévues à l'article 58 du règlement général de la bourse, à savoir la procédure de mise en vente à un prix minimal, la procédure ordinaire et la procédure d'offre publique de vente à un prix déterminé.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Dans le cadre de la poursuite des mesures pour la relance du marché financier, et afin d'harmoniser la fiscalité des revenus de même source, l'article 30 de la loi de finances pour la gestion 2007, a prévu la déduction du bénéfice imposable de la totalité de la plus-value de cession des actions admises à la cote de la bourse des valeurs mobilières de Tunis ainsi que la plus-value provenant de la cession des actions dans le cadre d'une opération d'introduction à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis.

9- EXONERATION DE LA PLUS VALUE DE CESSION (D'APPORT) DES TITRES DANS LE CADRE DES OPERATIONS DE RESTRUCTURATION

Considérée comme préalable à toute opération d'introduction en bourse, la restructuration nécessite généralement des opérations sur le capital de la société mère ou de la société ayant reçu les actifs.

Afin de promouvoir les opérations d'introduction en bourse et dynamiser le marché financier, l'article 31 de la loi de finances pour la gestion 2007 a prévu l'exonération de l'IR et de l'IS de la plus value de cession des actions et parts sociales opérées dans le cadre d'une opération de restructuration sous forme d'apport en capital desdites actions et parts et ce, sous conditions ;

Conditions

- Engagement de la société mère ou la société ayant reçu les actifs à introduire ses actions à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis dans un délai ne dépassant pas la fin de l'année qui suit celle de la déduction de la plus value. Ce délai peut être prorogé d'une année par arrêté du ministre des finances sur la base d'un rapport motivé établi par le CMF.
- L'engagement visé par le CMF doit être annexé à la DUR de l'année de la déduction.

Déchéance

- En cas de non respect de cet engagement de la société mère ou la société ayant reçu les actifs à introduire ses actions à la BVMT dans un délai ne dépassant pas la fin de l'année qui suit celle de la déduction de la plus value de cession, l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, au titre des sommes ayant bénéficiés de l'exonération sera dû majoré des pénalités de retard calculées selon la législation fiscale en vigueur.

Exception

Lorsque le non respect de la condition d'introduction à la BVMT dans les délais précités est hors volonté de la société, les pénalités de retard ne seront pas exigibles en vertu des dispositions des articles 31 et 32 de la loi de finances pour la gestion 2007, et ce sous réserve de la présentation d'une attestation en ce sens délivrée par le conseil du marché financier

10- PROROGATION DE L'EXONERATION DE LA PLUS VALUE DE CESSION DES ACTIONS PAR LES ETABLISSEMENTS DE CREDIT AYANT LA QUALITE DE BANQUE

Régime en vigueur au 31/12/2006

Aux termes de l'article 48 VII. Sexies : « Pour la détermination du bénéfice imposable, est admise en déduction la plus-value de cession des actions réalisée par les établissements de crédit ayant la qualité de banque prévu par la loi 2001-65 du 10 juillet 2001, relative aux établissements de crédit et inscrites à l'actif de leur bilans à condition qu'elle soit affectée au passif du bilan à un compte intitulé " réserve à régime spécial " et bloquée pendant une période de cinq années suivant celle de la cession.

Les dispositions de ce paragraphe sont applicables aux opérations de cession réalisées à partir du 1er Janvier 2002 jusqu'au 31/12/2006. » 1

Il s'ensuit que :

- L'exonération est limitée aux plus-values provenant de la cession des actions c'est à dire des titres de participation dans les sociétés anonymes et les sociétés en commandite par actions; ce qui exclut en conséquence les plus-values de cession provenant des autres titres participatifs et notamment les parts sociales dans les sociétés à responsabilité limitée.

- L'exonération de la plus-value n'entraîne pas la non déductibilité des moins values de cession, éventuelles, réalisées sur les mêmes titres. En effet et dans pareil cas, il n'y a pas lieu d'établir le parallélisme entre plus-values exonérées, et pertes non déductibles du fait que ces dernières constituent déjà en dehors de ce cadre, une charge d'exploitation déductible en vertu des dispositions de l'article 11 du code de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés qui stipule que " le résultat net est établi d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuée par l'entreprise y compris notamment la cession de tout élément d'actif ".

Condition de l'exonération

L'article 48 VII. Sexies a subordonné l'exonération des plus-values provenant de la cession des actions inscrites à l'actif des bilans des banques, à leur affectation au passif du bilan à un "compte de réserves à régime fiscal particulier", par prélèvement sur les résultats de l'exercice de leur constatation pour une durée au moins égale à 5 ans à compter de l'année qui suit celle de la cession.

Il s'ensuit qu'au cas où cette réserve viendrait à être distribuée ou reçoive une affectation autre que celle pour laquelle elle a été créée (affectation à un compte de réserves ordinaires, incorporation au capital...) elle perd le bénéfice de l'avantage et doit être rapportée aux bénéfices de l'exercice au cours duquel elle a changé d'affectation ou a été mise en distribution.

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Afin de renforcer les capacités financières propres des banques et de limiter, en conséquence, leurs recours à l'endettement, le législateur a prévu au profit de ces dernières, l'exonération des plus-values de cession des actions inscrites à l'actif de leurs bilans et a prorogé le bénéfice de cet avantage jusqu'au 31 décembre 2009

11- POURSUITE DE L'ENCOURAGEMENT DU TOURISME DE L'HEBERGEMENT

Régime en vigueur au 31 /12/2006

En vertu des dispositions de l'article 59 du Code d'Incitations aux investissements : « Sont exonérés de 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 des changes et de commerce extérieur. »

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Afin de promouvoir la diversité du produit touristique tunisien, la loi de finances pour la gestion 2007 a instauré un régime fiscal pour les mutations à titre onéreux des résidences acquises en devises convertibles par des non résidents tel que définis par la réglementation de change en vigueur.

Ces opérations sont désormais soumises au droit fixe en matière de droit d'enregistrement

12- REGIME DE FAVEUR POUR LES PENSIONS ET RENTES VIAGERES D'ORIGINE ETRANGERE

Régime en vigueur au 31 /12/2006

En vertu des dispositions de l'article 2 du code de l'IRPP et de l'IS, et sous réserve des dispositions des conventions fiscales de non double imposition, l'impôt sur le revenu est dû par toute personne physique ayant une résidence habituelle en Tunisie, et ce à raison de l'ensemble de ses revenus, y compris ceux de source étrangère.

En vertu des dispositions des conventions de non double imposition conclues entre la Tunisie et l'état d'origine des pensions, les pensions ne sont imposables que dans l'état de la résidence du bénéficiaire.

De ce fait et en application des dispositions de l'article 26 du code de l'IR et de l'IS, les pensions et rentes viagères de source étrangère bénéficient, à l'instar des revenus de même nature de source tunisienne d'une déduction de 25%.

En vertu des dispositions du paragraphe III de l'article 52 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, l'impôt sur le revenu dû à raison des pensions et rentes viagères et les avantages en nature s'y rattachant, donne lieu à une retenue à la source obligatoire à opérer par le débiteur des rentes ou des pensions établies ou domiciliées en Tunisie ;

Apport de la loi de finances pour la gestion 2007

Afin d'encourager le rapatriement des pensions et rentes viagères libellées en devises, la loi de finances pour la gestion 2007 a instauré un régime fiscal privilégié pour lesdits revenus de source étrangères

1. En portant la déduction de 25% à 80% sous réserve de respect des conditions suivantes :

Conditions

Transfert des fonds dans un compte bancaire ou postal ouvert en Tunisie

Joindre à la déclaration annuelle des revenus, le justificatif de rapatriement des fonds.

2. En exonérant les débiteurs des rentes ou des pensions reçus de l'étranger de l'obligation de la retenue à la source prévue au paragraphe III de l'article 52 du code de l'IR et de l'IS.