

LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2011

Analyses et commentaires explicatifs

Fayçal DERBEL

Expert comptable / Enseignant ISG Tunis

A quelques jours de cette fin de la première décennie du 21ème siècle, les voiles se lèvent un peu partout à travers les pays, sur les lois de finances pour l'année prochaine.

Notre loi de finances pour 2011 a constitué, encore une fois, un instrument pour le renforcement de la compétitivité de l'économie nationale, la préservation des équilibres macro-économiques et la réussite incontestée dans la difficile équation entre la poursuite de la croissance économique et la promotion du social.

En effet, malgré la conjoncture internationale marquée par une crise sans précédent, qui a sonné le glas d'une frénésie économique financière émaillée de scandales, et qui persiste depuis quelques années, nous n'avons jamais opté durant cette période pour un « budget-crise », nous avons plutôt toujours eu un « budget-croissance ». Celui de 2011 n'a pas failli à cette règle, en voici l'illustration à travers les principaux objectifs que s'est fixé ce budget :

- *La réalisation d'une croissance soutenue à un taux ascendant devant passer de 3,7% en 2010 à 5,4 % en 2011 (contre une moyenne mondiale de 4,2%) ;*
- *La poursuite de la maîtrise de l'inflation dont le taux devrait être ramené à moins de 4% ;*
- *La consolidation des ressources propres qui dépasseraient les 4/5 de l'ensemble des ressources avec un volume de 15.420 MD réduisant ainsi la quote-part des ressources d'emprunts à moins de 20% (19,7%) ;*
- *La maîtrise du déficit budgétaire à un niveau réellement réduit soit 2,5% (contre 2,6% et 3% respectivement en 2010 et 2009).*

A côté de ces indicateurs l'on relève à travers les dispositions fiscales prévues par la loi de finances pour l'année 2011 un ensemble de mesures pour le relèvement des défis d'une fiscalité équitable et d'une politique financière efficiente.

Au nombre de vingt sept environ, les nouvelles dispositions fiscales que nous présentons et commentons dans les notes qui suivent, par nature d'impôts et taxes, s'articulent au tour des axes suivants :

- Renforcement de la compétitivité, encouragement de l'exportation et promotion de l'investissement.
- Mesures à caractère social.
- Encadrement de l'action de l'administration fiscale et de l'administration du recouvrement.
- Poursuite de la réforme fiscale et amélioration des procédures de recouvrement de l'impôt.

I- NOUVELLES DISPOSITIONS EN MATIERE DE DROIT DE DOUANE ET D'IMPOSITION INDIRECTE

1- SOUTIEN DE LA COMPETITIVITE DU SECTEUR DU TRANSPORT AERIEN

Dans le cadre des mesures de renforcement de la compétitivité dans le secteur du transport aérien, la loi de finances pour la gestion 2011 a substitué le régime suspensif par l'exonération totale des droits de douane dus sur l'importation :

- Des avions destinés au transport aérien à l'exception des avions à usage personnel ;
- Des équipements, parties, pièces détachées et accessoires destinés à être incorporés dans ces avions aux fins de leur équipement, réparation, entretien ou leur montage.
- Des équipements au sol et le matériel de sûreté utilisés à l'intérieur des aéroports nationaux et internationaux.

Bénéficient de cet avantage, les importations des équipements ci-dessus mentionnés effectuées par l'Etat, les entreprises de transport aérien ou les entreprises de réparation et de maintenance des avions exerçant dans le secteur, conformément à la législation en vigueur.

2- REDUCTION OU EXONERATION DES DROITS DE DOUANE DUS A L'IMPORTATION DE CERTAINES MATIERES PREMIERES, DES PRODUITS SEMI-FINIS, EQUIPEMENTS ET AUTRES PRODUITS

La loi de finances pour la gestion 2011 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 et complétée par les textes subséquents et dus sur certains biens d'équipements, matières premières, produits semi-finis et autres produits. Les aménagements introduits portent sur :

- La réduction de 36% à 30% des taux des droits de douane en tarif autonome dus à l'importation des matières premières, produits semi-finis, équipements et autres produits prévus par les chapitres 25 à 97 du tarif des droits de douane à l'importation.
- La réduction des droits de douane en tarif autonome dus à l'importation des produits repris au tableau « G » *annexé à la loi de finances pour la gestion 2011 et ce, aux taux fixés audit tableau.*
- La réduction des droits de douane au taux de 10% dus à l'importation des équipements utilisés dans la maîtrise de l'énergie dans le domaine des énergies renouvelables.
- L'exonération des droits de douane dus à l'importation des matières premières et produits semi-finis servant à la fabrication d'équipements utilisés dans la maîtrise de l'énergie ou dans les énergies renouvelables.

Les dispositions portant réduction des tarifs des droits de douane s'inscrivent dans le cadre des actions et mesures du démantèlement tarifaire entamé en janvier 1996, pour la mise en œuvre des accords de libre échange et le renforcement de la capacité concurrentielle de l'entreprise tunisienne.

Au nombre de 22 et variant de 10% à 200% en 2004, les tarifs des droits de douane ont été réduits en nombre et en taux successivement par les lois de finances des années 2004 à 2010, ainsi que par la loi de finances pour la gestion 2011 pour ne comporter, désormais, que 4 tarifs avec un taux maximum de 30%.

3- EXTENSION DU DOMAINE D'INTERVENTION DU FONDS DE DEVELOPPEMENT DE LA COMPETITIVITE INDUSTRIELLE ET RENFORCEMENT DE SES RESSOURCES

Dans le but de promouvoir davantage les secteurs des services et de l'artisanat, la loi de finances pour la gestion 2011 a étendu le champ d'intervention du fonds de développement de la compétitivité industrielle aux opérations de financement des actions de mise à niveau des secteurs des services et de l'artisanat ainsi que le financement de toutes autres actions tendant à l'amélioration de la compétitivité dans ces secteurs.

En rapport avec l'élargissement de son champ d'intervention, le fonds de développement de la compétitivité industrielle est désormais appelé « fonds de développement de la compétitivité dans les secteurs de l'industrie, des services et de l'artisanat ».

La liste des produits et **services** soumis à la taxe professionnelle de 1% sera fixée par décret.

Il va sans dire que les produits et services exportés demeurent exonérés de cette taxe.

4- RENFORCEMENT DES RESSOURCES DU FONDS DE DEVELOPPEMENT DE LA COMPETITIVITE DANS LE SECTEUR DU TOURISME

Dans le but de soutenir davantage les interventions du fonds de développement de la compétitivité dans le secteur du tourisme et de renforcer ses ressources pour couvrir les fonds alloués à la publicité et la promotion de la Tunisie comme destination touristique, la loi de finances pour la gestion 2011 a prévu l'augmentation de la taxe due par les exploitants des établissements touristiques et des restaurants classés et les agences de voyage de la catégorie « A ». **Cette augmentation est applicable à partir du 1^{er} septembre 2011** et se détaille comme suit :

| Régime en vigueur au 31/12/2010 | | Régime à partir du 01/09/2011 |
|---|---|---|
| - 0,5% du chiffre d'affaires réalisé par les exploitants des établissements touristiques et des restaurants classés. | ➔ | - 1% du chiffre d'affaires réalisé par les exploitants des établissements touristiques et des restaurants classés. |
| - Un dinar et sept cents millimes par mois et par siège offert pour les véhicules affectés au transport touristique et exploités par les agences de voyage de la catégorie « A ». | ➔ | - Deux dinars par mois et par siège offert pour les véhicules affectés au transport touristique et exploités par les agences de voyage de la catégorie « A ». |

5- REDUCTION DES DROITS DE CONSOMMATION SUR LES VEHICULES AUTOMOBILES AMENAGES SPECIALEMENT A L'USAGE DES HANDICAPES PHYSIQUES

Après plusieurs réductions, introduites par les lois de finances 2002 et 2004, le droit de consommation dû au titre des véhicules automobiles aménagés spécialement à l'usage des handicapés physiques et relevant du numéro de position 87-03 du tarif des droits de douane à l'importation, a été de nouveau révisé à la baisse par la loi de finances pour la gestion 2011 comme suit :

| Désignation | Taux LF 2002 | Taux LF 2004 | Taux LF 2011 |
|--|--------------|--------------|--------------|
| <ul style="list-style-type: none"> • Véhicules automobiles de tourisme aménagés spécialement à l'usage des handicapés physiques : <ul style="list-style-type: none"> - à moteur à pistons alternatifs à allumage autre qu'à combustion interne d'une cylindrée : <ul style="list-style-type: none"> ✓ N'excédant pas 1300 cm³ 20% 10% exonéré ✓ Excédant 1300 cm³ mais n'excédant pas 1700 cm³ 30% 20% 10% - à moteur à pistons alternatifs à allumage par compression d'une cylindrée n'excédant pas 1900 cm³ 30% 20% 10% | | | |

II - NOUVELLES DISPOSITIONS EN MATIERE D'IMPOSITION DIRECTE

6- REVISION DU REGIME FORFAITAIRE DE L'IMPOT SUR LE REVENU

Dans le cadre de la poursuite de la réforme du système fiscal, la loi de finances pour la gestion 2011 a prévu ce qui suit :

- ❶ L'extension du champ d'application du régime forfaitaire d'imposition par :
 - Le relèvement du chiffre d'affaires maximum réalisé pour pouvoir opter pour le régime forfaitaire d'imposition de 30.000 dinars à :
 - 100.000 dinars pour les activités de commerce (achat en vue de la revente), de transformation et de consommation sur place,
 - 50.000 dinars pour les activités de services.

- Lorsque l'entreprise individuelle cumule plus d'une activité, le chiffre d'affaires global de toutes les activités ne doit pas dépasser 100.000 dinars, sans que le chiffre d'affaires provenant de l'activité de services n'excède 50.000 dinars.

⇒ En conséquence de ce qui précède, le régime forfaitaire optionnel est devenu sans objet.

➤ L'assouplissement des conditions de bénéfice du régime forfaitaire fixées par l'article 44 du code de l'IRPP en permettant aux contribuables soumis au régime forfaitaire d'imposition :

- de réaliser des opérations d'exportation ;

- de réaliser d'autres revenus autre que les bénéfices des professions non commerciales relevant des catégories : traitements, salaires, pensions et rentes viagères, revenus fonciers, bénéfices de l'exploitation agricole ou de pêche.

② La modification des modalités de détermination de l'impôt forfaitaire dû sur la base de taux applicables sur le chiffre d'affaires réalisé et selon la nature de l'activité exercée comme suit :

- 2% pour les activités de commerce (achat en vue de la revente) et de transformation,

- 2,5% pour les autres activités.

Toutefois l'impôt dû ne peut être inférieur à :

- 50 dinars pour les petites entreprises implantées en dehors des zones communales,

- 100 dinars pour les autres entreprises.

L'impôt forfaitaire ainsi payé est libératoire de la Taxe sur la Valeur Ajoutée, de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux et il comprend la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial et professionnel. Toutefois, il peut être imputé sur l'impôt ou la Taxe sur la Valeur Ajoutée pour les personnes classées dans le régime réel d'imposition suite à une vérification fiscale.

En cas de cession du fonds du commerce, l'impôt annuel est déterminé sur la base du barème d'impôt sur le revenu sans que cet impôt ne soit inférieur à celui dû sur la base du chiffre d'affaires. Le bénéfice soumis à l'impôt est déterminé sur la base de la différence entre les recettes et les dépenses relatives à l'année concernée, augmentée de la plus-value sur cession du fonds.

③ L'obligation de justification des dépenses :

➤ Les bénéficiaires du régime forfaitaire sont tenus d'appuyer leurs dépenses par les pièces justificatives nécessaires. Toutefois, cette obligation incombe à tout contribuable dispensé de tenir une comptabilité conforme à la réglementation en vigueur, à savoir ceux qui réalisent des revenus relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et des revenus fonciers. Cette mesure

s'inscrit dans le cadre de l'initiation des contribuables soumis au régime forfaitaire d'imposition aux obligations comptables et fiscales comme s'ils ont choisi le régime réel.

④ Mesures transitoires :

- Les dispositions de la loi de finances pour la gestion 2011 sont applicables à partir du premier janvier 2011. A ce titre, l'impôt dû sur les revenus ainsi que la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial et professionnel au titre de l'exercice 2010, sont établis selon la réglementation en vigueur au 31 décembre 2010.
- Par ailleurs, les personnes qui bénéficiaient du régime forfaitaire d'imposition et qui ont été soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques selon le régime réel suite à un contrôle fiscal, peuvent opter pour le régime forfaitaire d'imposition et ce, sur la base d'une demande à déposer au plus tard le 31 décembre 2011.

7- MAITRISE DU RECOUVREMENT DE DE L'IMPOT POUR LES PERSONNES NON SOUMISES AU REGIME REEL

- Dans le cadre de l'amélioration des techniques de perception de l'impôt auprès des personnes soumises au régime forfaitaire d'imposition, la loi de finances pour la gestion 2011 a instauré une avance de 1% applicable sur le montant brut des acquisitions auprès des industriels et des grossistes, effectuées par les personnes physiques autres que celles soumises au régime réel.

Toutefois, ladite avance n'est pas applicable sur les ventes de produits soumis au régime d'homologation administrative des prix.

L'avance collectée est soumise aux mêmes règles régissant la retenue à la source en matière de déclarations mensuelles et d'employeur, de paiement, de contrôle et en matière de constatation des infractions et de contentieux y afférents.

Les entreprises soumises à l'obligation de facturer l'avance sus-indiquée, sont tenues de déposer, contre accusé de réception, dans un délai n'excédant pas le 28 février de chaque année, au centre ou au bureau de contrôle des impôts ou à la recette des finances dont elles relèvent, une déclaration des sommes et des avances qu'elles ont facturées avec mention de l'identité complète des bénéficiaires desdites sommes ayant fait l'objet de facturation de l'avance.

Les avances payées par les personnes physiques ayant l'obligation de déposer une déclaration d'existence, en l'occurrence les personnes physiques relevant de la catégorie BIC soumises au régime forfaitaire d'imposition, sont imputables sur l'impôt annuel dû. L'excédent de ces avances peut être reporté ou faire l'objet d'une demande de restitution.

- Afin d'améliorer les mécanismes de recouvrement de l'impôt, les personnes soumises au régime forfaitaire d'imposition peuvent, avant le 31 juillet de chaque année, payer une avance imputable sur l'impôt forfaitaire annuel dû.

Elle est déterminée sur la base de taux applicables sur le chiffre d'affaires réalisé pendant le premier semestre et selon la nature de l'activité exercée comme suit :

- 2% pour les activités de commerce (achat en vue de la revente) et de transformation,
- 2,5% pour les autres activités.

8- HARMONISATION DU MONTANT DU MINIMUM D'IMPOT AVEC L'IMPOT FORFAITAIRE SUR LE REVENU

En rapport avec l'augmentation du minimum d'impôt dû par les personnes physiques soumises à l'imposition selon le régime forfaitaire, la loi de finances pour la gestion 2011 a relevé le *minimum d'impôt exigible* des personnes physiques soumises au régime réel d'imposition et des personnes morales à :

- 200 dinars pour les activités commerciales et les activités non commerciales exercées par les personnes physiques ;
- 200 dinars pour les entreprises soumises au taux de 10% ;
- 350 dinars pour les entreprises soumises au taux de 30% ou de 35%.

9- REVISION DU REGIME REEL DETERMINE SUR LA BASE D'OBLIGATIONS COMPTABLES SIMPLIFIEES

Dans le but d'élargir le champ d'application du régime réel simplifié pour l'adapter aux modifications apportées au régime forfaitaire d'imposition, les entreprises individuelles qui réalisent des revenus de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux peuvent tenir une comptabilité simplifiée conformément à la législation comptable des entreprises et ce, lorsque leur chiffre d'affaires ne dépasse pas :

- 300 mille dinars pour les activités de commerce (achat en vue de la revente), et les activités de transformation et de consommation sur place,
- 150 mille dinars pour les activités de services.

Une norme comptable régissant la comptabilité simplifiée au sens du §2 de l'article premier de la loi n° 96-112 du 30 décembre 1996 est en cours de préparation.

10- RATIONALISATION DE L'EXONERATION DE LA PLUS-VALUE PROVENANT DE LA CESSION DES TITRES

La loi de finances pour la gestion 2011 a rationalisé l'exonération de l'impôt des plus-values sur cession des actions et parts sociales par :

- la redéfinition des plus-values sur cession d'actions et parts sociales exonérées de l'impôt ;
- L'institution d'une retenue à la source au titre des plus-values sur cessions d'actions et parts sociales réalisées par les personnes physiques non résidentes et les personnes morales non établies ni domiciliées en Tunisie.

1- Définition des plus-values sur cession d'actions et parts sociales exonérées de l'impôt

Compte tenu des nouvelles dispositions prévues par la loi de finances pour la gestion 2011, ne sont pas soumises à l'impôt :

- La plus-value sur cession des actions admises à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis et acquises avant le 1^{er} janvier 2011 ;
- La plus-value sur cession d'actions réalisée dans le cadre d'une opération d'introduction à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ;
- La plus-value sur cession d'actions admises à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis acquises à partir du 1^{er} janvier 2011 et dont la cession intervient après l'expiration de l'année suivant celle de l'acquisition ou de la souscription ;
- Dans la limite de 10.000 dinars :
 - La plus-value sur cession d'actions admises à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis, non rattachées à un actif professionnel et acquises à partir du 1^{er} janvier 2011 et dont la cession intervient avant l'expiration de l'année suivant celle de l'acquisition ou de la souscription.
 - La plus-value sur cession des actions non cotées ou des parts sociales ou des parts de fonds, non rattachées à un actif professionnel.

Cette plus-value est égale à la différence entre le prix de cession des actions ou des parts sociales et leur prix d'acquisition diminué de la moins-value enregistrée au titre des opérations de cession de la même année.

- La plus-value sur cession des parts de fonds d'amorçage et des parts des fonds communs de placement à risque, prévus par la législation les régissant.
- La plus-value réalisée par les personnes physiques et provenant des opérations de cession des actions des sociétés d'investissement à capital variable prévues par la loi n°2001-83 du 24 juillet 2001 portant promulgation du code des Organismes de Placement Collectif.
- La plus-value réalisée pour le compte des tiers personnes physiques par les sociétés d'investissement à capital risque exerçant dans le cadre de la loi n° 88-92 du 2 août 1988 relative aux sociétés d'investissement, telle que modifiée et complétée par les textes subséquents.
- La plus-value de cession des actions et des parts sociales réalisée par les sociétés d'investissement à capital risque, prévues par la loi n° 88-92 du 2 août

1988, et les textes qui l'ont modifié, qui remplissent les conditions prévues par ladite loi, pour leur compte ou pour le compte d'autrui, conformément aux dispositions de l'article 21 de la loi sus-visée.

- La plus-value provenant de l'apport d'actions et de parts sociales au capital de la société mère ou de la société holding à condition que la société mère ou la société holding s'engage à introduire ses actions à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis au plus tard à la fin de l'année suivant celle de la déduction. Ce délai peut être prorogé d'une seule année par arrêté du Ministre des Finances sur la base d'un rapport motivé du Conseil du Marché Financier.
- La plus-value provenant de la cession totale des actions ou des parts sociales détenues par un dirigeant dans le capital de la société qu'il dirige suite à l'atteinte par ce dernier de l'âge de la retraite ou suite à son incapacité de poursuivre la gestion de la société. Le bénéfice de cette déduction est subordonné :
 - A la possession par le dirigeant de participations à un taux supérieur à 50% du capital de la société. Pour la détermination de ce taux, sont prises en considération la participation directe et indirecte du dirigeant de la société et de ses enfants non émancipés.
 - A la poursuite de l'exploitation de la société pendant une période de trois ans au moins à compter du premier janvier de l'année qui suit celle de la cession.

2- Retenue à la source au titre des plus-values sur cessions d'actions et parts sociales réalisées par les personnes physiques non résidentes et les personnes morales non établies ni domiciliées en Tunisie

L'article 41 de la loi de finances pour la gestion 2011 a institué une retenue à la source libératoire de l'impôt au titre des plus-values sur cessions d'actions et parts sociales réalisées par les personnes physiques non résidentes et les personnes morales non établies ni domiciliées en Tunisie aux taux suivants :

- 2,5% du prix de cession des actions et parts sociales réalisées par les personnes physiques non résidentes ;
- 5% du prix de cession des actions et parts sociales réalisées par les personnes morales non établies ni domiciliées en Tunisie.

Toutefois, ces personnes peuvent opter pour l'imposition des plus-values sur cession réalisées aux taux de :

- 10% pour les personnes physiques. Dans ce cas, la plus-value imposable est égale à la différence entre le prix de cession des actions ou des parts sociales et leur prix d'acquisition diminué de la moins-value enregistrée au titre des opérations de cession de la même année, et un montant de 10.000 dinars sur le reliquat.
- 30% pour les personnes morales.

Dans ces deux cas, les retenues à la source opérées sont déductibles de l'impôt. L'excédent non imputé est reportable. Il est aussi susceptible de restitution.

La lecture stricte des dispositions de l'article 52 du code de l'IRPP et de l'IS, met à la charge de toute personne qui paye ces revenus, l'obligation de retenir l'impôt.

Lorsque la plus-value sur cession d'actions réalisée par une personne non établie ni domiciliée en Tunisie, n'est pas soumise à l'impôt en Tunisie en vertu d'une convention fiscale internationale, aucune retenue à la source ne devrait être opérée.

11- DEDUCTION DES REMUNERATIONS DU GERANT DE LA BASE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Dans le cadre de la poursuite des mesures de rapprochement de la réglementation fiscale aux règles comptables et considérant que les rémunérations versées aux gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée correspondent à un travail effectif, la loi de finances pour la gestion 2011 a :

- admis en déduction du résultat soumis à l'impôt, lesdites rémunérations versées aux gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée ainsi qu'aux gérants uniques des sociétés unipersonnelles à responsabilité limitée.
- classé ces rémunérations parmi la catégorie des traitements et salaires. A ce titre, les sociétés sont désormais soumises à l'obligation de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu.

Ces dispositions s'appliquent aux rémunérations servies en 2010.

12- HARMONISATION DU TAUX DE LA RETENUE A LA SOURCE AU TITRE DES INTERETS DES PRETS DES BANQUES ETRANGERES AVEC LES TAUX PREVUS PAR LES CONVENTIONS DE NON DOUBLE IMPOSITION

Dans une optique de rapprochement du taux de la retenue à la source au titre des intérêts versés aux établissements bancaires non résidents et non établis en Tunisie, prévus par le code de l'IRPP et de l'IS avec ceux énoncés par les conventions de non double imposition, la loi de finances pour la gestion 2011 est venue relever le taux de ladite retenue à la source de 2,5% à 5%.

13- ASSOULPISSEMENT DE L'APPLICATION DE LA RETENUE A LA SOURCE AU TAUX DE 1,5% ET AMELIORATION DU RECOUVREMENT DE L'IMPOT

Dans le but de simplifier les domaines d'application de la retenue à la source au taux de 1,5%, prévue par l'article 52 du code de l'Impôt sur le Revenu et de l'Impôt sur les Sociétés, et afin d'éviter les difficultés d'interprétation de la notion de marché, la loi de finances pour la gestion 2011 est venue supprimer le critère de conclusion d'un marché pour l'application de ladite retenue à la source.

En effet, la retenue à la source est désormais exigée au taux de 1,5% sur les montants supérieurs ou égaux à 2.000 dinars y compris la Taxe sur la Valeur Ajoutée et payés par les personnes morales et les personnes physiques soumises au régime réel d'imposition au titre des acquisitions de marchandises, de matériel, d'équipements et de services et ce, sous réserve des taux spécifiques prévus par l'article 52 du code de l'IRPP et de l'IS.

III - NOUVELLES DISPOSITIONS EN MATIERE D'ENCOURAGEMENT DES PME ET D'AVANTAGES FISCAUX

14- ENCOURAGEMENT DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES

Dans le cadre de l'encouragement des Petites et Moyennes Entreprises, la loi de finances pour la gestion 2011 a prévu des mesures pour le soutien des entreprises créées à compter du 1^{er} janvier 2011, dont la teneur se résume comme suit :

Personnes bénéficiaires :

- Entreprise (individuelle ou sociétaire) créée à compter du 1^{er} janvier 2011 dans le cadre de la réalisation d'investissements nouveaux ;
- Le chiffre d'affaires ne doit pas dépasser 300.000 dinars pour les activités de services et des professions non commerciales, et 600.000 dinars pour les activités de commerce (achat en vue de la revente) et les activités de transformation et de consommation sur place.

Sont exclues du bénéfice de cet avantage :

- Les entreprises créées dans le cadre des opérations de transmission, ou suite à des opérations de transformation de la forme juridique, de fusion ou de scission.
- Les entreprises constituées entre des personnes qui se livrent à des activités de même nature que celles de l'entreprise créée et concernée par l'avantage.

Avantage accordé :

Nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont déductibles de l'assiette imposable, les revenus ou bénéfices provenant de l'exploitation réalisés durant les trois premières années d'activité, dans la limite de :

- 75% au titre de la première année ;
- 50% au titre de la deuxième année ; et
- 25% au titre de la troisième année.

Condition :

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

15- ELARGISSEMENT DU DOMAINE D'INTERVENTION DES CENTRES DE GESTION INTEGRES

Dans le but de promouvoir la création des centres de gestion intégrés et d'encourager davantage la création de petites et moyennes entreprises, l'article 21 de la loi de finances pour la gestion 2011 a étendu l'avantage de la déduction de 20% des revenus ou bénéfices soumis à l'impôt pendant les cinq premières années à compter de celle de l'adhésion, aux personnes physiques ou morales qui font appel aux services des centres de gestion intégrés et qui répondent aux conditions suivantes :

- Le chiffre d'affaires réalisé au titre des activités de services ne dépasse pas 150.000 dinars.
- Le chiffre d'affaires réalisé au titre des autres activités (autres que de services) ne dépasse pas 300.000 dinars.
- Le chiffre d'affaires global, toutes activités confondues, ne dépasse pas 300.000 dinars.
- La tenue d'une comptabilité conforme au système comptable des entreprises.

Le bénéfice de cet avantage est accordé une seule fois.

16- CLARIFICATION DES DELAIS DE PRESCRIPTION EN CAS DE BENEFICE D'AVANTAGES FISCAUX OU DE REGIMES PRIVILEGIÉS

Dans le but de clarifier les dispositions relatives aux délais de prescription, en cas de bénéfice d'avantages fiscaux, la loi de finances pour la gestion 2011 est venue clarifier la notion de « toutes autres opérations donnant lieu à l'exigibilité de l'impôt » prévue par l'article 19 du CDPF.

En effet, sont considérées parmi les opérations portant obligation de paiement de l'impôt au sens de l'article sus-visé :

- L'expiration du délai fixé pour la réalisation des conditions exigibles pour le bénéfice des avantages fiscaux ou des régimes privilégiés prévus par la législation en vigueur ;
- Le manquement aux engagements exigibles pour le bénéfice des avantages fiscaux ou des régimes privilégiés prévus par la législation en vigueur.

17- RECONDUCTION DE L'EXONERATION DES REVENUS ET BENEFICES PROVENANT DE L'EXPORTATION

L'article 24 de la loi de finances pour la gestion 2011 a prorogé la période de déduction totale des revenus et bénéfices provenant de l'exportation :

- Aux entreprises en activité avant le 1^{er} janvier 2012 et dont la période de déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exportation a expiré. Ces dernières continuent à bénéficier de la déduction totale jusqu'au 31 décembre 2011.
- Aux entreprises en activité avant le 1^{er} janvier 2012 et dont la période de déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exportation n'a pas expiré au 31 décembre 2011. Ces dernières continuent également, à bénéficier de la déduction totale jusqu'à la fin de la période qui leur est impartie à cet effet.

De même, les entreprises ayant obtenu leur attestation d'investissement avant le 31 Décembre 2011 et qui entrent en exploitation et effectuent la première opération d'exportation durant l'année 2012, peuvent bénéficier de la déduction totale des revenus et bénéfices provenant de l'exportation et ce, pendant les 10 premières années d'exploitation à compter de la première opération d'exportation.

18- POURSUITE DE L'ENCOURAGEMENT DES PROMOTEURS A INVESTIR DANS LES ACTIVITES PROMETTEUSES ET A TAUX D'INTEGRATION ELEVE

Dans le cadre de la poursuite de l'encouragement des investissements dans les activités prometteuses, la loi de finances pour la gestion 2011 a prévu la prorogation de l'avantage accordé aux promoteurs de ces investissements jusqu'au 31 décembre 2011.

L'avantage en question porte sur le bénéfice d'une prime de 5% du montant de l'investissement pouvant être augmentée dans la limite de 20% pour les investissements réalisés dans les activités prometteuses et ayant un taux d'intégration élevé (objet de cette disposition).

19- ENCOURAGEMENT A LA CREATION DES CENTRES DE PROTECTION ET D'HEBERGEMENT DES HANDICAPES

Afin d'encourager le secteur privé à investir dans les centres de soins et d'hébergement des personnes handicapées et compte tenu de la nature sociale de cette activité, l'article 26 de la loi de finances pour la gestion 2011 a ajouté au code d'incitations aux investissements un article 52 sexies qui prévoit au profit des institutions privées compétentes et agréées conformément à la législation en vigueur, les avantages suivants :

- L'octroi au dinar symbolique des terrains nécessaires à la réalisation des projets,
- La prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale au titre des salaires versés aux agents de nationalité tunisienne titulaires d'un diplôme de l'enseignement supérieur délivré au terme d'une scolarité dont la durée est au moins égale à trois ans après le baccalauréat, durant les cinq premières années d'activité effective,
- La prise en charge par l'Etat d'une quote-part des salaires payés aux agents tunisiens titulaires d'un diplôme de l'enseignement supérieur délivré au terme d'une scolarité dont la durée est au moins égale à trois ans après le baccalauréat et recrutés d'une manière permanente sans que cette quote part ne dépasse 25% et pour une période n'excédant pas deux années à partir de la date d'entrée en activité.

Ces avantages sont accordés durant la période comprise entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2014 à condition de réaliser le projet et d'entrer en exploitation dans un délai maximum de deux ans à compter de la date de l'obtention du terrain et de l'exploiter conformément à son objet durant une période qui ne peut être inférieure à quinze ans. Le changement de la destination initiale de l'investissement après cette période est subordonné à l'approbation du ministre chargé des affaires sociales.

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

20- OCTROI D'UN REGIME FISCAL PRIVILEGIE POUR LES PRIMES ACCORDEES DANS LE CADRE DES INTERVENTIONS DU FONDS NATIONAL DE L'EMPLOI

Dans le cadre de la poursuite des mesures pour la promotion de l'emploi, la loi de finances pour la gestion 2011 a étendu la déduction prévue à l'article 11-I bis du code de l'IRPP et de l'IS aux primes accordées aux entreprises dans le cadre des interventions du Fonds National de l'Emploi au même titre que les primes d'investissement, de mise à niveau et d'encouragement à l'exportation.

Cette loi a prévu ce qui suit :

- ☛ L'exonération de l'impôt sur le revenu des personnes physiques des primes accordées dans le cadre des interventions du Fonds National de l'Emploi ainsi que les indemnités servies par les entreprises dans le même cadre et relatives au stage d'initiation à la vie professionnelle, au contrat d'intégration des diplômés de l'enseignement supérieur, des contrats de mise à niveau et d'insertion professionnelle ainsi que les contrats de réintégration dans la vie active.
- ☛ L'exonération de la taxe de formation professionnelle, des primes accordées par les entreprises aux bénéficiaires des interventions du Fonds National de l'Emploi.
- ☛ L'exonération de la contribution au fonds de promotion des logements pour les salariés, des primes accordées par les entreprises aux bénéficiaires des interventions du Fonds National de l'Emploi.

21- POURSUITE DE L'ENCOURAGEMENT DU SECTEUR PRIVE A INVESTIR DANS LES PARCS DE LOISIRS POUR L'ENFANCE ET LA JEUNESSE

La loi de finances pour la gestion de 2011 a prorogé le délai d'octroi de l'avantage de l'octroi de terrains au dinar symbolique, jusqu'au 31 décembre 2011.

IV - NOUVELLES DISPOSITIONS POUR L'ENCADREMENT DE L'ACTION DE L'ADMINISTRATION FISCALE ET DE L'ADMINISTRATION DU RECOUVREMENT

22- INSTITUTION D'UN MEDIATEUR FISCAL ET DES COMMISSIONS D'ENCADREMENT DU CONTROLE FISCAL

S'inscrivant dans le cadre de la poursuite des mesures de réconciliation de l'administration fiscale avec le contribuable, la loi de finances pour la gestion 2011 est venue modifier le Code des Droits et Procédures Fiscaux en y ajoutant un quatrième titre intitulé « Procédures d'encadrement de l'action de l'administration fiscale et de l'administration du recouvrement ».

Les nouvelles dispositions portent sur la création de trois organes à caractère consultatif et qui ont pour mission de lever les difficultés rencontrées par les contribuables et d'œuvrer au rapprochement des positions de l'administration fiscale et du contribuable. Ces trois organes, dont les modalités de fonctionnement seront fixées par décret, sont :

- Le médiateur fiscal ;
- Les commissions d'encadrement du contrôle fiscal ;
- La commission de réexamen des arrêtés de taxation d'office.

1. Le Médiateur Fiscal

A l'exception des requêtes ayant trait à l'imposition ou celle ayant fait l'objet de jugement, le médiateur fiscal a pour mission d'examiner les requêtes individuelles des personnes physiques et des personnes morales concernant les difficultés qu'ils rencontrent dans le cadre

de leurs relations avec les services fiscaux et les services du recouvrement et faire de son mieux pour aplanir ces difficultés.

Il exerce ses prérogatives indépendamment des services fiscaux et des services du recouvrement.

Le médiateur fiscal fait recourir à l'administration fiscale et à l'administration du recouvrement pour instruire les requêtes qui lui sont présentées comme il peut demander à ces administrations des éclaircissements à cet effet.

Si une requête lui paraît fondée, le médiateur peut formuler des recommandations aux services concernés qui sont tenus de l'informer des suites réservées à ses démarches. En cas de silence, lorsque l'administration entend maintenir sa position portée à la connaissance de l'utilisateur, le médiateur fiscal peut porter l'affaire avec ses propositions à l'appréciation du ministre des finances.

Le médiateur fiscal remet au ministre des finances un rapport annuel sur son activité dans lequel il consigne ses propositions et recommandations pour promouvoir la qualité des prestations de l'administration fiscale et de l'administration du recouvrement et renforcer la conciliation avec les contribuables.

2. Les commissions d'encadrement du contrôle fiscal

Sont créées, en vertu des dispositions des articles 117 et 119 nouveaux du Code des Droits et Procédures Fiscaux, des commissions d'encadrement du contrôle fiscal désignées comme suit :

- ◆ *Une ou plusieurs commissions dénommées « commission nationale d'encadrement du contrôle fiscal »* : Opérant au sein de la direction générale des impôts, cette commission donne un avis sur les dossiers de vérifications fiscales préliminaires ou approfondies qui lui sont présentés par les services de l'administration fiscale et ce, avant l'établissement de l'arrêté de taxation d'office dans les cas prévus au premier paragraphe de l'article 47 du Code des Droits et Procédures Fiscaux. Elle est également chargée de revoir les dossiers de vérifications fiscales qui ne sont pas du ressort des commissions régionales d'encadrement du contrôle fiscal.
- ◆ *Une ou plusieurs commissions désignées par « Commission régionale d'encadrement du contrôle fiscal »*, créées au sein des centres régionaux de contrôle des impôts. Elles sont chargées de donner un avis sur les dossiers de vérifications fiscales préliminaires et approfondies dont les chefs de redressement ne dépassent pas un montant fixé par arrêté du ministre des finances et ce, avant l'établissement de l'arrêté de taxation d'office dans les cas prévus au premier paragraphe de l'article 47 du Code des Droits et Procédures Fiscaux.

Les demandes de revue des résultats des opérations de vérifications fiscales émanant des contribuables doivent être présentées, contre récépissé, au service de l'administration fiscale chargé du dossier ou par lettre recommandée avec accusé de réception dans un délai de 30 jours à compter de la date de la notification des résultats de la vérification fiscale.

Les avis des commissions d'encadrement du contrôle fiscal sont consultatifs et on ne peut s'en prévaloir devant les tribunaux.

3. La commission de réexamen des arrêtés de taxation d'office

Est créée auprès du ministre des finances, une commission consultative dénommée « commission de réexamen des arrêtés de taxation d'office » **chargée de donner un avis sur les requêtes émanant des contribuables** et portant requête pour la revue des décisions de taxation d'office pour lesquelles aucun jugement statuant sur le fond n'a été prononcé suite :

- A l'expiration du délai de recours prévu par l'article 55 du CDPF, ou
- Au refus du recours pour vice de forme.

Ces requêtes sont présentées au ministre des finances au moyen d'une demande écrite, motivée et accompagnée des justifications nécessaires et ce, dans un délai ne dépassant pas 5 années à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle l'arrêté de taxation d'office a été notifié.

Les services de l'administration fiscale peuvent à leur tour soumettre à cette commission, les arrêtés de taxation d'office pour lesquels aucun jugement sur le fond n'a été prononcé pour les motifs ci-dessus mentionnés et ce, en vue de leur donner un avis.

Au vu de l'avis donné par cette commission, le ministre des finances ou le directeur général des impôts délégué à cet effet, peut prononcer la révision ou le retrait de l'arrêté de taxation d'office au moyen d'une décision. Cette décision, ne pouvant faire l'objet d'opposition ou d'appel, est notifiée au contribuable.

Les avis émanant de cette commission revêtent un caractère consultatif et leurs avis ou recommandations ne peuvent être exhibés devant les autorités administratives ou juridictionnelles.

4. Composition de ces commissions

| Commissions | Président | Membres internes | Membres externes |
|--|--|---|--|
| <i>Commission nationale d'encadrement du contrôle fiscal</i> | - Le directeur général des impôts, ou - Son représentant ayant au moins la fonction de directeur d'administration centrale ou une | - Un fonctionnaire de la direction générale des études et de la législation fiscales ayant au moins la fonction de directeur d'administration centrale ou une | - Trois professionnels dans le domaine de la comptabilité ou du conseil fiscal, dont au moins un expert comptable. |

| | | | |
|--|---|---|--|
| | fonction équivalente. | fonction équivalente. - Un fonctionnaire de la direction générale des impôts assurera la fonction de rapporteur de la commission. - Un fonctionnaire de la direction générale des impôts ayant au moins la fonction de directeur d'administration centrale ou une fonction équivalente. | |
| <i>Commission régionale d'encadrement du contrôle fiscal</i> | - Le chef du centre régional de contrôle des impôts en charge du dossier. | - Un vérificateur du centre n'ayant pas participé aux dossiers inscrits à l'ordre du jour. - Un fonctionnaire du centre régional du contrôle des impôts assurera la fonction de rapporteur de la commission. | - Deux professionnels dans le domaine de la comptabilité ou du conseil fiscal. |
| Commissions | Président | Membres internes | Membres externes |
| <i>Commission de réexamen des arrêtés de taxation d'office</i> | - Un conseiller du tribunal administratif. | - Le conseiller juridique du ministère des finances. - Deux fonctionnaires du ministère des finances ayant au moins la fonction de directeur d'administration centrale ou une fonction équivalente. - Un fonctionnaire du | - Deux représentants de l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie. |

| | | | |
|--|--|---|--|
| | | ministère des finances assurera la fonction de rapporteur de la commission. | |
|--|--|---|--|

V- AUTRES NOUVELLES DISPOSITIONS

23- REDUCTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT DUS SUR LES ACTES DE CONSTITUTION DES SOCIETES PAR ACTIONS ET D'AUGMENTATION DE LEUR CAPITAL

La loi de finances pour la gestion 2011 a réduit le droit fixe dû sur l'enregistrement des actes précédant les assemblées générales constitutives et extraordinaires décidant l'augmentation du capital des sociétés par actions de 15 dinars par page et par copie à 15 dinars par acte.

Il va sans dire que les actes de constitution ou d'augmentation du capital desdites sociétés, en l'occurrence les procès verbaux des assemblées constitutives et extraordinaires, demeurent soumis à la formalité de l'enregistrement au droit fixe de 100 dinars par acte.

24- UNIFICATION DES DELAIS ET PROCEDURES AYANT TRAIT AU TITRE EXECUTOIRE ET AUX PROCES VERBAUX DE SIGNIFICATION

Afin d'éviter la dualité dans les procédures contentieuses relatives au recouvrement des créances publiques, liée au fait que l'opposition aux états de liquidation et des extraits de rôle s'effectue devant la cour d'appel dans les trois mois de leur notification alors que l'opposition aux procès verbaux de leurs significations s'effectue devant le tribunal de première instance sans fixation de délais, la loi de finances pour la gestion 2011 a unifié les lieux et délais de ces oppositions.

En effet, les oppositions aux états de liquidation et extraits de rôle ainsi que les procès verbaux de leur signification s'effectuent, désormais, devant la cour d'appel de la circonscription du centre comptable d'où émane le titre de poursuite, dans un délai maximum de 90 jours à compter de la date de sa notification.

25- UNIFICATION DES DELAIS DE DEPOT DE LA DECLARATION ANNUELLE DES REVENUS DE VALEURS MOBILIERES ET DES REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS

Etant donné que l'article précité n'a pas précisé le délai de dépôt de la déclaration annuelle de l'IRPP pour les personnes physiques qui réalisent exclusivement des revenus de valeurs mobilières, composés notamment des dividendes sans tenir compte du fait qu'ils sont exonérés de l'impôt, et afin d'unifier les délais de dépôt de ces déclarations pour une même catégorie de revenu, la loi de finances pour la gestion 2011 prévoit la déclaration de ces revenus dans les mêmes délais que les revenus des capitaux mobiliers, soit jusqu'au 25 février.

26- UNIFICATION ET CLARIFICATION DES DISPOSITIONS RELATIVES AU LIEU DE DECLARATION ET D'ETABLISSEMENT DE L'IMPOT

Dans le but d'harmoniser les lieux d'établissement et de déclaration des impôts, la loi de finances pour la gestion 2011 a :

- Exclu les droits d'enregistrement du domaine d'intervention de la direction des grandes entreprises dans la détermination du lieu de l'établissement des impôts régis par le Code des Droits et Procédures Fiscaux pour qu'ils demeurent régis par les dispositions du Code des Droits d'Enregistrement et de Timbre.
- Ecarté la distinction entre le caractère courant et occasionnel des opérations passibles de la TVA et, par conséquent, elle a soumis la détermination du lieu d'établissement et de déclaration de la TVA aux dispositions de l'article 3 du Code des Droits et Procédures Fiscaux.

27- OBLIGATION DE PRESTATION DE SERMENT POUR LES AGENTS CHARGES DU CONTROLE DE LA GESTION DES COMPTABLES PUBLICS

Dans le but de renforcer la décentralisation administrative, la loi de finances pour la gestion 2011 a modifié les dispositions de l'article 20 du Code de La Comptabilité Publique en précisant que le contrôle de la gestion des comptables publics est effectué par des agents assermentés et ayant des cartes professionnelles.