

DIFFUSION GENERALE
Documents Administratifs

0.1.0.0.1.2.

(IMPOTS)**Texte n° DGI 2012/5**
Note commune N° 5/ 2012

Objet : commentaire des dispositions de l'article 15 de la loi n°2011-7 du 31 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012, et l'article 12 de la loi n°2012-1 du 16 mai 2012 portant loi de finances complémentaire pour l'année 2012, relatives à l'assouplissement des modalités de paiement de l'impôt dû par les personnes non résidentes non établies en Tunisie.

RESUME**Assouplissement des modalités de paiement de l'impôt dû par les non résidents non établis en Tunisie**

1- L'article 15 de la loi n°2011-7 du 31 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012 a soumis la plus value provenant de la cession par les personnes non résidentes non établies en Tunisie, de titres ou des droits y relatifs, à la retenue à la source sur la base de la **plus value** réalisée au lieu du prix de cession, et ce aux taux suivants :

- **10%** en ce qui concerne les personnes physiques,
- **30%** en ce qui concerne les personnes morales.

L'article 12 de la loi n° 2012-1 du 16 mai 2012 portant loi de finances complémentaire pour l'année 2012, a fixé un plafond à la retenue à la source en question déterminé sur la base du prix de cession ou de retrocession des titres ou des droits en question au taux de :

- **2,5%** en ce qui concerne les personnes physiques,
- **5%** en ce qui concerne les personnes morales.

2- Date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions

Les dispositions susvisées s'appliquent :

a- Pour la retenue à la source sur la plus value : sur les paiements effectués à partir du 1^{er} janvier 2012 y compris ceux relatifs aux opérations de cession réalisées avant le 1^{er} janvier 2012.

b- Pour le plafond de la retenue à la source : sur les paiements effectués à partir du 25 Mai 2012, y compris ceux relatifs aux opérations de cession réalisées avant cette date.

L'article 15 de la loi n°2011-7 du 31 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012 et l'article 12 de la loi n°2012-1 du 16 mai 2012 portant loi de finances complémentaire pour l'année 2012, ont comporté des dispositions visant l'assouplissement des modalités du paiement de l'impôt dû par les personnes non résidentes non établies en Tunisie au titre de la plus value sur titres.

La présente note a pour objet de rappeler la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2011 et de commenter les dispositions en question.

I. Législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2011

Conformément aux dispositions de l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2011, le champ d'application de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés a été étendu à la plus value réalisée en Tunisie, par les personnes non résidentes non établies, des opérations de cession d'actions ou de parts sociales ou de parts des fonds prévus par la législation les régissant et des droits y relatifs qui ont lieu à partir du 1^{er} janvier 2011.

L'impôt est dû sur la plus value en question par voie de retenue à la source libératoire calculée sur la base du prix de cession au taux de 2.5% pour les personnes physiques et au taux de 5% pour les personnes morales.

Par ailleurs, les intéressés peuvent opter pour le dépôt de la déclaration de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés au titre de la plus value en question. Dans ce cas, la retenue à la source effectuée sur la base du prix de cession est déductible de l'impôt liquidé sur la plus value au taux de 10% pour les personnes physiques et au taux de 30% pour les personnes morales.

L'excédent d'impôt provenant de la retenue à la source, peut faire l'objet de restitution.

La plus value n'est pas imposable si elle est :

- exonérée de l'impôt conformément aux dispositions du droit commun,
- réalisée par des résidents de pays ayant conclu avec la Tunisie une convention de non double imposition attribuant son imposition au pays de la résidence.

Pour plus de précisions, se référer à la note commune n°16/2011.

II. Apports de la loi de finances pour l'année 2012 et de la loi de finances complémentaire pour la même année

L'article 15 de la loi de finances pour l'année 2012 et l'article 12 de la loi de finances complémentaire pour la même année ont prévu des dispositions visant l'assouplissement des modalités du paiement de l'impôt dû sur la plus value réalisée, par les personnes non résidentes non établies en Tunisie, de la cession des titres et ce en ce qui concerne la base de la retenue à la source, ses taux et son plafond.

1- En ce qui concerne la base de la retenue à la source et ses taux

La plus value réalisée par les non résidents non établis en Tunisie des opérations de cession d'actions, de parts sociales et de parts des fonds prévus par la législation les régissant ou de leur rétrocession ou de la cession ou de la rétrocession des droits y relatifs est soumise à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés par voie de **retenue à la source** calculée sur la base de la plus value en question aux taux de :

- **10%** en ce qui concerne les personnes physiques,
- **30%** en ce qui concerne les personnes morales.

Pour la détermination de la plus value soumise à la retenue à source, **les frais engagés** lors de l'acquisition des titres y compris la prime d'émission le cas échéant sont, sur justifications, ajoutés au prix d'acquisition et les frais engagés lors de la cession et justifiés sont déduits du prix de cession.

Ladite retenue à la source ne peut excéder dans tous les cas, un plafond déterminé sur la base du prix de cession ou de rétrocession des titres ou des droits susvisés fixé à:

- **2.5%** en ce qui concerne les personnes physiques,
- **5%** en ce qui concerne les personnes morales.

Les personnes concernées ont toujours la possibilité d'opter pour le dépôt de la déclaration de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés au titre de la plus value susvisée. Dans ce cas, la retenue à la source opérée est déductible de l'impôt liquidé sur la plus value au taux de 10% pour les personnes physiques et au taux de 30% pour les personnes morales. L'excédent d'impôt peut faire l'objet de restitution.

2- Date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions

Les dispositions susvisées s'appliquent :

a- Pour la retenue à la source sur la plus value : sur les paiements effectués à partir du 1^{er} janvier 2012 y compris ceux relatifs aux opérations de cession réalisées avant le 1^{er} janvier 2012.

b- Pour le plafond de la retenue à la source : sur les paiements effectués à partir du 25 Mai 2012, y compris ceux relatifs aux opérations de cession réalisées avant cette date.

Exemple :

Soit une société de leasing cotée à la bourse des valeurs mobilières de Tunis qui procède le 7 septembre 2011 à une augmentation de capital à raison d'une action nouvelle pour deux actions anciennes. Le prix d'émission fixé est de 8 D dont 3 D représentent la prime d'émission.

Le titre a détaché un droit préférentiel de souscription qui a été coté à la bourse des valeurs mobilières de Tunis le 9 septembre 2011 à 1 DT.

A la même date, un investisseur personne physique résidente au Royaume d'Arabie Saoudite, a souscrit à l'augmentation de capital de ladite société pour 500.000 actions nouvelles.

Ainsi, il a acheté le 9 septembre 2011, 1.000.000 droits de souscription à 1.000.000 D (1D×1.000.000 droits).

Les frais prélevés par la Bourse des valeurs mobilières de Tunis et par l'intermédiaire en bourse chargé de la transaction, s'élèvent à 1% du montant de l'acquisition soit : $1\% \times 1.000.000 \text{ D} = 10.000 \text{ D}$

Le coût des droits de souscription s'élève alors à $1.000.000 \text{ D} + 10.000 \text{ D} = 1.010.000 \text{ D}$

Dans ce cas, le prix de revient suite à la souscription de l'investisseur dans 500.000 actions nouvelles s'élève à **5.010.000 D**, ($8 \text{ D} \times 500.000 \text{ actions} + 1.010.000 \text{ D}$).

L'investisseur a décidé en date du **20 juin 2012**, de céder la totalité de ses actions, le cours de la bourse s'élève à cette date à 15D.

Dans ce cas, la retenue à la source due au titre de la plus value réalisée est calculée comme suit :

- **Détermination de la plus value imposable**

* **Le prix de cession des titres**

- Le produit de cession brut : $15D \times 500.000 = 7.500.000 D$
- Les frais prélevés par la Bourse de Tunis et par l'intermédiaire en bourse chargé de la transaction : 1% de la valeur de la cession : $1\% \times 7.500.000 D = 75.000 D$
- Le produit net de la cession : $7.500.000 D - 75.000 D = \mathbf{7.425.000D}$

* **la plus value réalisée : $7.425.000 D - 5.010.000 D = \mathbf{2.415.000 D}$**

- **La retenue à la source due :**

$$2.415.000 D \times 10\% = \mathbf{241.500 D}$$

- **Plafond de retenue à la source**

$$7.500.000D \times 2.5\% = \mathbf{187.500 D}$$

Dans ce cas, la retenue à la source due est de : 187.500 D au lieu de 241.500 D.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Hbiba JRAD LOUATI