

3385

26 OCT. 2017

Note commune N° 24/ 2017

Objet : Commentaire des dispositions de la loi n°2017-8 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux relatives à l'exportation

Annexe : Liste des services liés directement à la production annexée au décret gouvernemental n° 2017-418 du 10 avril 2017

La présente note a pour objet de clarifier le régime fiscal de l'exportation suite à la promulgation de la loi n°2017-8 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, et ce, en rappelant la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 mars 2017 et en commentant les nouvelles dispositions en la matière.

I. Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 mars 2017

1. Définition des opérations d'exportation et des entreprises totalement exportatrices

1-1- Au niveau du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés

Sont considérées opérations d'exportation au sens du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés:

- les ventes à l'étranger de marchandises produites localement,
- les prestations de services à l'étranger,
- les services réalisés en Tunisie et destinés à être utilisés à l'étranger,
- les ventes de marchandises produites localement et les prestations de services aux entreprises totalement exportatrices prévues par le code d'incitation aux investissements, aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques, aux sociétés de commerce international totalement exportatrices ainsi qu'aux établissements financiers et bancaires prêtant leurs services aux non-résidents, à condition que les marchandises et les services en question soient nécessaires à l'activité desdites entreprises.

Toutefois, ne sont pas considérés opérations d'exportation, les services financiers, les opérations de location et les ventes de carburant, d'eau, d'énergie et de produits miniers et de carrières.

1-2- Au niveau du code d'incitation aux investissements

Sont considérées opérations d'exportation :

- les ventes de marchandises à l'étranger ;
- les prestations de services à l'étranger ;
- les services réalisés en Tunisie et dont l'utilisation est destinée à l'étranger ;
- les ventes de marchandises et les prestations de services aux entreprises totalement exportatrices, aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques, aux sociétés de commerce international totalement exportatrices ainsi qu'aux établissements financiers et bancaires prêtant leurs services aux non-résidents.

Par ailleurs, les entreprises totalement exportatrices sont définies comme suit :

- les entreprises dont la production est destinée totalement à l'étranger ou celles réalisant totalement des prestations de services à l'étranger ou en Tunisie en vue de leur utilisation à l'étranger,
- les entreprises travaillant exclusivement avec les entreprises totalement exportatrices en activité dans le cadre du code d'incitation aux investissements, les entreprises établies dans les parcs d'activités économiques, les sociétés de commerce international totalement exportatrices et les établissements financiers et bancaires prêtant leurs services aux non-résidents.

Toutefois, et conformément aux dispositions de l'article 16 du code d'incitation aux investissements, les entreprises totalement exportatrices peuvent être autorisées à effectuer des ventes ou des prestations de services sur le marché local portant sur une partie de leur propre production dans une limite ne dépassant pas 30% de leur chiffre d'affaires à l'exportation départ usine réalisé durant l'année civile précédente. Le taux de 30% est déterminé pour les entreprises nouvellement constituées, en fonction du chiffre d'affaires à l'export réalisé depuis l'entrée en production. Ces entreprises peuvent, en outre, réaliser des prestations de services ou des ventes dans le cadre d'appels d'offres internationaux relatifs à des marchés publics.

Les entreprises agricoles et de pêche sont considérées totalement exportatrices lorsqu'elles exportent au moins 70% de leur production à l'étranger avec la possibilité d'écouler le reliquat sur le marché local.

2. Régime fiscal de l'exportation

2-1 En matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés

a. Revenus et bénéfices provenant de l'exploitation

Conformément aux dispositions de la loi n° 2006-80 du 18 décembre 2006 relative à la réduction des taux de l'impôt et à l'allègement de la pression fiscale sur les entreprises telle que modifiée et complétée par les textes subséquents et notamment par l'article 20 de la loi n°2012-27 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013, et nonobstant le cadre juridique dans lequel exerce l'entreprise exportatrice, les bénéfices et les revenus provenant de l'exportation ainsi que les bénéfices exceptionnels qui y sont liés et réalisés à partir du 1^{er} janvier 2014, sont soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 10% pour les personnes morales et à l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu après déduction des deux tiers des revenus pour les personnes physiques, et ce, pour les entreprises en activité avant le 1^{er} janvier 2014 et dont la période de déduction totale de leurs revenus ou de leurs bénéfices provenant de l'exportation a expiré avant cette date ainsi que pour les entreprises en activité à partir du 1^{er} janvier 2014.

Toutefois, et conformément aux dispositions de la loi susvisée telle que modifiée et complétée par les textes subséquents et notamment par l'article 20 de la loi de finances pour l'année 2013, les entreprises en activité avant ladite date et dont la période de déduction totale de leurs revenus ou bénéfices provenant de l'exportation n'a pas expiré à cette date, continuent à bénéficier de la déduction totale jusqu'à l'expiration de la période de dix ans qui leur est impartie. Aussi, les entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} janvier 2014 et qui entrent en activité effective et réalisent la première opération d'exportation au cours de l'année 2014, continuent à bénéficier de la déduction totale de leurs revenus ou bénéfices provenant de l'exportation pendant les dix premières années d'activité, et ce, à partir de la première opération d'exportation.

Par ailleurs, les revenus et bénéfices provenant des ventes et des prestations de services effectuées par les entreprises exportatrices sur le marché local sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions du droit commun.

Sachant que les bénéfices provenant des ventes des entreprises totalement exportatrices de leurs déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation et de recyclage, ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés. Le montant de ces ventes n'est pas pris en considération pour la détermination du taux maximum des ventes sur le marché local.

b. Retenue à la source

Les montants payés par les sociétés totalement exportatrices au sens de la législation fiscale en vigueur dans le cadre d'opérations qui répondent à la définition de l'exportation sont soumis à la retenue à la source :

- au taux de 0,5% au lieu de 1,5% en contrepartie des acquisitions de marchandises, matériel, équipements et de services, il s'agit des ventes au profit des entreprises totalement exportatrices dont les produits bénéficient des avantages à l'exportation, ce qui exclut les ventes de produits importés ou de services non liés à l'opération de l'exportation qui restent soumises à la retenue à la source de 1,5%,
- au taux de 2,5% au lieu de 5% pour :
 - les honoraires payés aux personnes morales et aux personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel y compris les honoraires payés aux personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu sur la base de l'assiette forfaitaire lorsque ces personnes ont la qualité de totalement exportateur,
 - les commissions et les courtages payés aux sociétés de commerce international qui répondent aux conditions de la loi n°94-42 du 07 mars 1994 fixant le régime applicable à l'exercice des activités des sociétés du commerce international,
 - les montants des loyers des immeubles payés par les sociétés implantées dans les parcs d'activités économiques prévus par la loi n°92-81 du 03 août 1992 aux gestionnaires desdits parcs,
 - les rémunérations des activités non commerciales qu'elle qu'en soit l'appellation.

Etant précisé que, les montants payés aux entreprises qui bénéficient encore de la déduction totale des bénéfices ou des revenus provenant de l'exportation, restent non concernés par la retenue à la source. Dans ce cas, l'exonération de la retenue à la source, est subordonnée à la présentation par le

bénéficiaire des montants d'une attestation d'exonération de la retenue à la source délivrée par les services des impôts compétents.

c. Bénéfices et revenus réinvestis

Sous réserve du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989, portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la souscription au capital initial des entreprises totalement exportatrices ou à son augmentation, donne droit à la déduction des revenus ou des bénéfices réinvestis des revenus ou des bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

En outre, les investissements réalisés par les sociétés totalement exportatrices donnent droit à la déduction des bénéfices réinvestis au sein d'elles-mêmes des bénéfices nets soumis à l'impôt sur les sociétés, et ce, sous réserve du minimum d'impôt prévu par l'article 12 de la loi n°89-114 susvisée.

Dans les deux cas, le bénéfice de ladite déduction est subordonné au respect des conditions prévues par l'article 7 du code d'incitation aux investissements.

2-2 En matière de taxe sur la valeur ajoutée et des autres droits et taxes

a. Avantages accordés dans le cadre du droit commun

Conformément aux dispositions du paragraphe I de l'article 11 du code de la taxe sur la valeur ajoutée, les personnes assujetties à ladite taxe dont l'activité s'exerce à titre exclusif ou à titre principal en vue de l'exportation ou des ventes en suspension, peuvent bénéficier du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée pour leurs acquisitions de biens et services donnant droit à déduction.

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

« Achats en suspension de la taxe sur la valeur ajoutée;

Dispositions de l'article 11 du code de la taxe sur la valeur ajoutée;

Décision n° du.....»

Les bons de commande doivent recevoir la destination suivante:

- l'original au fournisseur,
- une copie est conservée par l'intéressé.

Pour les affaires réalisées à l'exportation ou en suspension de la taxe sur la valeur ajoutée, l'une des mentions suivantes doit être portée sur la facture «vente à l'exportation» ou « vente en suspension de la taxe sur la valeur ajoutée suivant décision n° du.....».

Dans ce cas, il doit être joint à la copie de la facture soit le certificat de sortie de la marchandise, soit le numéro et la date de la décision administrative autorisant la vente en suspension.

D'autre part et en vertu de l'article 6 de la loi n°88-62 du 2 juin 1988 portant refonte de la réglementation relative au droit de consommation, les personnes susvisées bénéficient de la suspension du droit de consommation.

b. Avantages accordés dans le cadre du code d'incitation aux investissements

b.1- Régime des entreprises totalement exportatrices

Les entreprises totalement exportatrices bénéficient des avantages fiscaux suivants :

- l'exonération totale des droits et taxes dus à l'importation des équipements, matériel, matières premières et des produits semi finis nécessaires à l'activité (à l'exclusion des voitures de tourisme),
- la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation dus au titre des services, des équipements, matières premières et des produits semi finis acquis localement et nécessaires à leurs activités (à l'exclusion des voitures de tourisme),
- la suspension des droits et taxes au titre de l'acquisition des voitures utilitaires ainsi que les immeubles nécessaires à l'activité sur la base d'attestations ponctuelles octroyées au cas par cas par le service fiscal concerné,
- l'exonération des autres droits, taxes et impôts (droits d'enregistrement et de timbre, taxe de formation professionnelle, la contribution au fonds de promotion des logements pour les salariés, les taxes au profit des fonds de développement de la compétitivité dans les secteurs industriel, de services, de l'artisanat, de l'agriculture et de la pêche et la taxe pour la protection de l'environnement) à l'exclusion des droits et taxes suivants :
 - les droits et taxes relatifs aux voitures de tourisme,
 - la taxe unique de compensation de transport routier,

- la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel,
- les droits et taxes perçus au titre des prestations directes de services conformément à législation en vigueur dont notamment les droits dus à l'immatriculation des voitures particulières ou utilitaires.

b.2- Régime des entreprises partiellement exportatrices

Les entreprises partiellement exportatrices bénéficient au titre des services, équipements et intrants nécessaires à la réalisation des opérations d'exportation de:

- la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et du droit de consommation au titre de l'acquisition de matières, produits et services nécessaires à la réalisation des opérations d'exportation,

Cet avantage est accordé au profit des sociétés qui acquièrent leurs besoins auprès des personnes assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée;

- la restitution des droits de douane dus sur :
 - les matières premières et les produits semi finis importés ou acquis localement par l'entreprise sur le marché local pour la fabrication de matières et produits destinés à l'exportation ;
 - les équipements importés n'ayant pas de similaires fabriqués localement au titre de la quote-part exportée.

3. Dispositions relatives aux cadres étrangers auprès des entreprises totalement exportatrices

Les entreprises totalement exportatrices peuvent recruter des agents de direction et d'encadrement de nationalité étrangère dans la limite de quatre agents pour chaque entreprise après information du ministère chargé de la formation professionnelle et de l'emploi. Au-delà de cette limite, ces entreprises doivent se conformer à un programme de recrutement et de tunisification préalablement approuvé par le ministre chargé de la formation professionnelle et de l'emploi.

Lesdits agents étrangers ainsi recrutés et les investisseurs ou leurs mandataires étrangers chargés de la gestion de l'entreprise, bénéficient des avantages suivants :

- le paiement d'un impôt forfaitaire sur le revenu au taux de 20% du salaire brut,

- l'exonération des droits de douane et des taxes dus à l'importation des effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque personne.

La cession du véhicule ou des effets importés à un résident est soumise aux formalités du commerce extérieur et au paiement des droits et taxes en vigueur à la date de cession, calculés sur la base de la valeur du véhicule ou des effets à cette date.

II. Apports de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux

La loi n°2017-08 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux a révisé la définition des opérations d'exportation, et ce, par l'unification de la définition dans le cadre du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés. Les conditions requises pour l'obtention de la qualité de totalement exportateur ont été également révisées, et ce, en gardant le régime fiscal de faveur accordé à l'exportation applicable avant l'entrée en vigueur de ladite loi.

1. Définition des opérations d'exportation

Conformément aux dispositions de l'article 68 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont considérées opérations d'exportation :

- la vente de produits et de marchandises produits localement, la prestation de services à l'étranger et les services rendus en Tunisie et utilisés à l'étranger,
- la vente de marchandises et de produits des entreprises exerçant dans les secteurs de l'agriculture et de la pêche, des industries manufacturières et de l'artisanat :
 - aux entreprises totalement exportatrices telles que définies par l'article 69 dudit code, et ce, à condition que ces marchandises et ces produits constituent une composante du produit final destiné à l'exportation,
 - aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques prévus par la loi n°92-81 du 3 août 1992, et ce, à condition que ces marchandises et produits constituent une composante du produit final destiné à l'exportation,

- aux sociétés de commerce international totalement exportatrices prévues par la loi n°94-42 du 7 mars 1994.
- les prestations de services aux entreprises totalement exportatrices telles que définies par l'article 69 dudit code, aux entreprises établies dans les parcs d'activités économiques et aux sociétés de commerce international totalement exportatrices susvisées, dans le cadre des opérations de sous-traitance et exerçant dans le même secteur ou dans le cadre de services liés directement à la production, à l'exception des services de gardiennage, de jardinage, de nettoyage et des services administratifs, financiers et juridiques.

La liste des services liés directement à la production a été fixée par le décret gouvernemental n°2017-418 du 10 avril 2017 annexée à cette note.

Ainsi, et pour l'octroi de l'avantage fiscal en ce qui concerne les services logistiques prévus audit décret, tous les services en question doivent être fournis concomitamment.

Par ailleurs, ne sont pas considérées opérations d'exportation, dans tous les cas, les services financiers, les opérations de location d'immeubles, les ventes de carburants, d'eau, d'énergie et des produits des mines et des carrières.

2. Définition des entreprises totalement exportatrices

Sont considérées entreprises totalement exportatrices au sens de l'article 69 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés:

- les entreprises qui vendent la totalité de leurs marchandises ou de leurs produits ou rendent la totalité de leurs services à l'étranger ou celles qui rendent la totalité de leurs services en Tunisie et qui sont utilisés à l'étranger,
- les entreprises qui vendent la totalité de leurs produits ou rendent la totalité de leurs services aux entreprises en question et selon les mêmes conditions mentionnées au paragraphe 1 susvisé.

Toutefois, ces entreprises peuvent écouler une partie de leur production ou rendre une partie de leurs services sur le marché local à un taux ne dépassant pas 30% de leur chiffre d'affaires à l'export réalisé au cours de l'année civile précédente. Pour les nouvelles entreprises, le taux de 30% est calculé sur la base de leur chiffre d'affaires à l'export réalisé depuis l'entrée en production effective.

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

Le taux de 30% est fixé sur la base du prix de sortie de la marchandise de l'usine pour les marchandises, sur la base du prix de vente pour les services et de la valeur du produit pour l'agriculture et la pêche.

Les procédures de la réalisation des ventes et de la prestation des services sur le marché local par les entreprises totalement exportatrices sont fixées par un décret gouvernemental.

3. Conditions d'octroi de la qualité de totalement exportateur

Conformément aux dispositions de l'article 69 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, l'octroi de la qualité de totalement exportateur pour bénéficier des avantages fiscaux est subordonné, pour les entreprises créées à partir du 1^{er} janvier 2017, au respect des conditions suivantes:

- **dépôt de la déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité conformément aux réglementations en vigueur**

Conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi de l'investissement, le dépôt de la déclaration de l'opération de l'investissement direct est effectué selon une liasse unique dont le modèle, la liste des documents annexés et les procédures sont fixés par le décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017.

Sont considérées opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement les opérations suivantes :

- la création : toute création d'un projet nouveau et autonome en vue de produire des biens ou de fournir des services,
- l'extension ou le renouvellement : opération réalisée par une entreprise existante dans le cadre du même projet permettant

d'augmenter sa capacité productive, technologique ou sa compétitivité.

L'entreprise au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement désigne toute entité qui a pour but de produire des biens ou de fournir des services et qui prend la forme d'une société ou d'une entreprise individuelle conformément à la législation en vigueur.

Sur cette base, ne sont pas considérées opérations d'extension ou de renouvellement, les opérations qui n'entraînent pas une augmentation de la capacité productive, technologique ou de la compétitivité de l'entreprise concernée telle que la construction ou l'acquisition de dépôts de stockage ou d'un siège social de l'entreprise.

A cet effet, une entreprise existante est tenue de réaliser des investissements d'extension ou de renouvellement dans le cadre du même projet et par conséquent la création d'une nouvelle entreprise ou d'un nouveau projet pour la production de biens ou la prestation de services nouveaux autres que les biens et les services initiaux de l'entreprise n'est pas considérée une opération d'extension ou de renouvellement.

Les organismes concernés par l'octroi des attestations de dépôt de déclarations d'investissement doivent veiller au respect des conditions exigibles relatives aux opérations d'investissement direct avant de délivrer lesdites attestations aux personnes concernées.

Les services du contrôle des impôts peuvent ne pas retenir les attestations de dépôt de déclaration d'investissement dans le cas de non-conformité de ces attestations avec la définition des opérations d'investissement déclarées ou dans le cas de non-conformité des données déclarées avec l'activité effective de l'entreprise concernée.

En outre, et en vertu des dispositions de l'article 21 de la loi de l'investissement, la déclaration d'investissement est considérée comme nulle dans le cas où l'exécution de l'investissement n'a pas été entamée dans un délai d'un an à compter de la date de l'obtention de l'attestation de dépôt de la déclaration d'investissement. Est considéré, à ce titre, commencement de la réalisation de l'investissement, l'accomplissement des formalités exigées pour la constitution juridique de l'entreprise ou le commencement de la réalisation effective du programme d'investissement.

Sur cette base, les déclarations d'investissement délivrées avant le 1^{er} avril 2016 et dont la réalisation de l'investissement n'a pas été entamée sont

considérées comme nulles au 1^{er} avril 2017, et ce, conformément aux dispositions de l'article 21 de la loi de l'investissement.

Ainsi, toute entreprise ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement ayant dépassé une année à compter de la date de son obtention, est tenue de joindre à l'appui de la déclaration annuelle d'impôt, une attestation délivrée par l'organisme concerné justifiant que l'attestation de dépôt de déclaration d'investissement en question a fait l'objet d'un commencement de réalisation de l'investissement déclaré dans un délai d'un an à compter de la date de son obtention et que cette attestation de dépôt est encore en vigueur.

Etant signalé qu'en vertu des dispositions de l'article 7 du décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017 relatif aux incitations financières au profit des investissements réalisés dans le cadre de la loi de l'investissement, l'entreprise concernée par le bénéfice des avantages est tenue de déposer une déclaration d'investissement direct avant de commencer la réalisation de l'investissement déclaré. Sur cette base, l'entreprise qui réalise des investissements avant le dépôt de déclaration d'investissement ne peut pas bénéficier des avantages fiscaux prévus par les articles 68 et 69 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés au titre des revenus et bénéfices provenant de l'exportation.

- Réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la législation et à la réglementation en vigueur

Conformément à l'article 7 du décret gouvernemental n°2017-389 du 09 mars 2017, le minimum de fonds propres est fixé à 30% du coût de l'investissement.

Ce taux est réduit à 10% pour les investissements agricoles de la catégorie "A" telle que définie par ledit décret gouvernemental.

- Production, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation justifiant l'entrée en activité effective délivrée par les services compétents

Il est entendu par l'entrée en activité effective, la réalisation de la première opération de vente ou la prestation du premier service dans le cadre de ladite opération d'investissement.

Les services de contrôle fiscal peuvent considérer les attestations d'entrée en activité effective délivrée par les organismes d'investissement concernés.

- Régularisation de la situation à l'égard des caisses de sécurité sociale

Cette condition est concrétisée par la présentation par l'entreprise concernée d'une attestation de paiement ou d'une attestation de règlement de litige délivrée par la caisse de sécurité sociale concernée depuis un mois au plus tard à la date de dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt.

4. Régime fiscal de l'exportation

4-1- En matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés

a. Revenus et bénéfices provenant de l'exploitation

Les bénéfices et les revenus provenant de l'exportation ainsi que les bénéfices exceptionnels qui y sont liés prévus par le paragraphe I bis de l'article 11 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont soumis à:

- l'impôt sur les sociétés au taux de 10% pour les personnes morales,
- l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu après déduction des deux tiers des revenus pour les personnes physiques. La déduction est subordonnée à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.

Toutefois, les revenus et les bénéfices provenant des ventes et des prestations de services effectuées par les entreprises exportatrices sur le marché local sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions du droit commun.

Les revenus ou les bénéfices provenant des ventes des sociétés totalement exportatrices des déchets aux entreprises autorisées par le ministère chargé de l'environnement pour l'exercice des activités de valorisation, de recyclage et de traitement, ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

b. Revenus et bénéfices réinvestis

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

Le bénéfice de la déduction est subordonné au respect des conditions suivantes :

- le dépôt de la déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité conformément à la réglementation en vigueur,
- la réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la législation et à la réglementation en vigueur,
- la production, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation justifiant l'entrée en activité effective délivrée par les services compétents,
- la régularisation de la situation à l'égard des caisses de sécurité sociale,
- la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes qui exercent une activité industrielle, commerciale ou une profession non commerciale,
- l'émission de nouvelles actions ou parts sociales,
- la non réduction du capital souscrit pendant une période de cinq ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit sauf le cas de réduction pour résorption de pertes,
- la production par les bénéficiaires de la déduction, à l'appui de la déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés, d'une attestation de libération du capital souscrit ou tout autre document équivalent,

- la non cession des actions ou des parts sociales qui ont donné lieu au bénéfice de la déduction, avant la fin des deux années suivant celle de la libération du capital souscrit,
- la non stipulation dans les conventions signées entre les sociétés et les souscripteurs de garanties hors projets ou de rémunérations qui ne sont pas liées aux résultats du projet objet de l'opération de souscription,
- l'affectation des bénéfices ou des revenus réinvestis dans un compte spécial au passif du bilan non distribuable sauf en cas de cession des actions, des parts sociales ayant donné lieu au bénéfice de la déduction, et ce, pour les sociétés et les personnes qui exercent une activité industrielle commerciale ou une profession non commerciale telle que définies par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

4-2- En matière de taxe sur la valeur ajoutée et de droit de consommation

1. Conformément au paragraphe I de l'article 11 du code de la taxe sur la valeur ajoutée, les assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée qui réalisent un chiffre d'affaires provenant de l'exportation ou des ventes en suspension de ladite taxe supérieur à 50% de leur chiffre d'affaires global, peuvent bénéficier du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée pour leurs acquisitions locales de produits et services donnant droit à la déduction.

Les entreprises totalement exportatrices, telles que définies par l'article 69 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, bénéficient du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée pour les opérations d'importation et d'acquisition locale de matières, produits et équipements ainsi que les prestations de services nécessaires à leur activité et donnant droit à déduction.

Les entreprises totalement exportatrices bénéficient, également, de la suspension des droits et taxes dus au titre des acquisitions des voitures utilitaires et des immeubles nécessaires à l'activité, et ce, sur la base des attestations ponctuelles délivrées par le service fiscal compétent.

Il y a lieu à signaler que les entreprises totalement exportatrices telles que définies par la législation en vigueur avant le 1^{er} avril 2017 et qui ne répondent pas à la définition des entreprises totalement exportatrices au sens de l'article 69 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés doivent restituer au service fiscal compétent les attestations de

suspension des droits et taxes et les bons de commande et régulariser la situation fiscale des acquisitions effectuées en vertu de ces attestations à partir du 1^{er} avril 2017.

2. A l'exclusion des opérations effectuées par les commerçants, bénéficient de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée les opérations d'importation et d'acquisition locale de matières, produits ainsi que les prestations de services donnant droit à déduction et nécessaires à la réalisation des opérations d'exportation telles que définies par l'article 68 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

D'autre part et en vertu de l'article 6 de la loi n°88-62 du 2 juin 1988 portant refonte de la réglementation relative au droit de consommation, les personnes susvisées bénéficient de la suspension du droit de consommation.

Par ailleurs, il est à signaler que les procédures applicables pour le bénéfice du régime suspensif des droits et taxes en vigueur avant la promulgation de la loi n°2017- 8 du 14 février 2017 relative à la refonte du dispositif des avantages fiscaux demeurent applicables.

4-3- En matière des autres impôts et taxes

Conformément aux dispositions des articles de 7 à 13 de la loi n° 2017-8 du 14 février 2017 ci-dessus mentionnée, les entreprises totalement exportatrices bénéficient de l'exonération de :

- la contribution au fonds de promotion des logements pour les salariés,
- la taxe de formation professionnelle,
- la taxe compensatrice sur le ciment due sur les quantités exportées,
- la taxe au profit du fonds de soutien et de développement du ciment due sur les quantités exportées,
- la taxe sur la tomate destinée à la transformation au titre des quantités de concentré de tomates exportées,
- la taxe unique sur les assurances au titre des contrats d'assurance conclus avec les sociétés d'assurance nécessaires pour l'activité d'exportation totale,

- la taxe sur la vente de maïs et soja due au profit du fonds de développement de la compétitivité dans le secteur de l'agriculture et de la pêche.

Par ailleurs, les entreprises totalement exportatrices bénéficient de l'exonération de :

- la taxe sur les services et les produits des industries du cuir, des chaussures, du textile, de l'emballage, des matériaux de construction de la céramique et du verre et de la taxe sur les conserves alimentaires dues au profit du fonds de développement de la compétitivité dans les secteurs industriel, de services et de l'artisanat,
- la taxe sur les produits de la pêche, la taxe sur les fruits et légumes et la taxe sur les viandes dues au profit du fonds de développement de la compétitivité dans le secteur de l'agriculture et de la pêche,
- la taxe pour la protection de l'environnement due au profit du fonds de dépollution au titre des produits exportés,
- la taxe due sur les lampes et tubes non économiseurs d'énergie et la taxe due sur les appareils pour le conditionnement de l'air au profit du fonds de la transition énergétique au titre des produits exportés.
- La taxe d'encouragement à la création due au profit du fonds d'encouragement à la création littéraire et artistique au titre des produits exportés.

4- 4- En matière des droits d'enregistrement

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

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

5. Dispositions relatives aux cadres étrangers auprès des entreprises totalement exportatrices

Les cadres étrangers recrutés par les entreprises totalement exportatrices selon les dispositions de l'article 6 de la loi de l'investissement ainsi que les investisseurs ou leurs mandataires étrangers chargés de la gestion desdites entreprises, bénéficient des avantages suivants :

- le paiement d'un impôt forfaitaire sur le revenu au taux de 20% du salaire brut,
- l'exonération des droits et des taxes dus à l'importation ou à l'acquisition locale des effets personnels et d'une voiture de tourisme pour chaque personne.

Cet avantage fiscal est accordé dans la limite de 10 voitures de tourisme pour chaque entreprise.

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

III. Date d'application des nouvelles dispositions

Les dispositions de la loi n°2017-8 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux sont entrées en vigueur à partir du 1^{er} avril 2017. De ce fait, les nouvelles dispositions relatives à l'exportation s'appliquent à partir de cette date.

Toutefois, et du fait que l'article 19 de ladite loi, a prévu des mesures transitoires permettant aux entreprises exportatrices en activité à la date d'entrée en vigueur de la loi en question, soit le 1^{er} avril 2017, et dont la période de déduction totale de leurs revenus ou bénéfices provenant de l'exploitation n'a pas expiré à cette date, de continuer la déduction totale de leurs revenus ou bénéfices provenant de l'exportation jusqu'à l'expiration de la période qui leur est impartie à cet effet ; et du fait que les mesures transitoires prévues par la loi n°2006-80 et par les lois l'ayant modifiée dont notamment l'article 20 de la loi de finances pour l'année 2013 ont été totalement absorbées par l'article 19 en question, les entreprises exportatrices en activité au 1^{er} avril 2017, soit dans le cadre du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ou du code d'incitation aux investissements, et dont la période de déduction qui leur est impartie à la même date n'a pas expiré, continuent à bénéficier de la déduction totale de leurs revenus ou de leurs bénéfices provenant de l'exportation jusqu'à l'expiration de la période qui leur est

impartie, et ce, dans le cas où les opérations qu’elles réalisent répondent à la définition de l’exportation au sens de la loi n°2017-8 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux telle que sus précisée.

Par ailleurs, et en ce qui concerne les opérations de réinvestissement auprès des entreprises exportatrices, la loi n°2017-8 a prévu, dans son article 20, des mesures transitoires en la matière permettant aux souscripteurs au capital desdites entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d’investissement à ce titre avant le 1^{er} avril 2017, de continuer à bénéficier de l’avantage fiscal conformément au code d’incitation aux investissements, et ce, à condition de la libération du capital souscrit au plus tard le 31 décembre 2017 et de l’entrée de l’investissement objet de la souscription en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019.

Aussi, ledit article 20 a permis aux sociétés exportatrices ayant réalisé des opérations de réinvestissement au sein d’elles-mêmes conformément au code d’incitation aux investissements et ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration à ce titre avant le 1^{er} avril 2017, de continuer à bénéficier de l’avantage fiscal conformément au code d’incitation aux investissements, et ce, à condition de l’entrée de l’investissement concerné en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019.

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

Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA

A handwritten signature in blue ink, consisting of a stylized 'S' followed by a large, looped 'B'.