

enl 479

Note commune N° 10 /2017

OBJET : Commentaire des dispositions des articles 24 à 28 de la loi n°2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 relatives à la révision des taux de la taxe sur la valeur ajoutée.

Annexe : Le tableau « B » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée.

RESUME

Révision des taux de la TVA

I- Les articles 24 à 28 de la loi n°2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 ont prévu des mesures relatives à la révision des taux de la TVA, et ce comme suit :

1- La réduction du taux de la TVA :

- de 12% à 6% appliqué à certains produits et services (**articles 25, 26 et 27**).

- de 18% à 6% appliqué à certains services (**article 27**).

2- Le relèvement du taux de la TVA de 12% à 18% appliqué à certains produits et services (**article 27**).

3- La clarification du champ d'application de la TVA relative aux services d'enseignement et de formation par la consécration du taux de 6% pour les services de formation professionnelle de base (**article 27**).

4- La suppression du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la TVA et la mention des produits et services soumis au taux de 12% à l'article 7 du code de la de la taxe sur la valeur ajoutée (**article 27**).

II- Les dispositions des articles susvisés s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2017.

Dans le cadre de la poursuite de la mise en œuvre du programme de la réforme fiscale en matière de TVA et afin d'unifier les taux de la TVA, la loi de finances pour l'année 2017 a comporté des dispositions relatives à la révision des taux de la TVA appliquée sur certains produits et services.

La présente note a pour objectif de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2016 et de commenter les nouvelles dispositions.

I- Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2016

La TVA est appliquée à un ensemble de produits et services selon 3 taux à savoir :

- **Le taux de 6% :** s'applique notamment aux conserves alimentaires, aux produits de l'artisanat local, aux équipements et pièces de rechange nécessaires à l'activité de transport ferroviaire, aux matériels et équipements destinés au nettoyage des villes, au ramassage et traitement des ordures, aux travaux de voiries et à la protection de l'environnement importés ou acquis localement par les collectivités locales ou les établissements publics municipaux ou pour leur compte, au transport de personnes et transport de produits agricoles et produits de la pêche par autrui, aux services rendus par les médecins, les médecins spécialistes, les dentistes, les sages-femmes, les vétérinaires... , aux services d'enseignement et au secteur touristique.

La liste des produits et services soumis au taux de 6% est fixée par le tableau « B » nouveau annexé au code de la TVA.

- **Le taux de 12% :** s'applique notamment à certains intrants du secteur agricole, au transport de marchandises, aux services de formation, aux services réalisés en matière informatique, aux services de certification électronique, aux services des restaurants non touristiques, aux professions libérales, aux

opérations de collecte des déchets en plastiques au profit des entreprises de recyclage, à l'électricité basse tension destinée à la consommation domestique et l'électricité moyenne et basse tension utilisée pour le fonctionnement des équipements de pompage de l'eau destinée à l'irrigation agricole, aux voitures de tourisme dont la puissance ne dépasse pas 4 chevaux vapeur fiscaux, aux véhicules automobiles utilisés dans le transport public des personnes de type « taxi » et « louage » et aux véhicules utilisés dans le transport rural, aux préparations alimentaires sous forme de comprimés ou de gommes à mâcher ou sous d'autres formes destinées à aider les fumeurs à cesser de fumer relevant du numéro Ex 210690 du tarif des droits de douane et les patchs à la nicotine destinés à aider les fumeurs à arrêter de fumer relevant du numéro 38249058 du même tarif et aux certains produits pétroliers.

La liste des produits et services soumis au taux de 12% est fixée par le tableau « B bis» nouveau annexé au code de la TVA.

- **Le taux de 18%** : s'applique aux autres produits et services non soumis au taux de 6% ou 12%.

Il est à noter que certains services sont soumis à la TVA à des taux différents selon le lieu de prestation de service ou sa nature ou sa modalité de prestation, il s'agit des :

1- Services des restaurants et des cafés :

1-1 Les services des restaurants :

Sont soumis à la TVA au taux de 6% les services de restauration rendus :

- dans les hôtels et les restaurants touristiques classés,
- au profit des étudiants, des élèves et des apprenants dans les centres de formation professionnelle de base,
- par les cliniques.

Ces services sont soumis à la TVA **au taux de 12%** en cas de leur consommation sur place dans les autres restaurants (autres que les restaurants touristiques classés). Cependant, les plats à emporter sont soumis à la TVA au taux de 18%.

1-2 Les services des cafés :

Sont soumis à la TVA au taux de 18% les services des cafés de première catégorie rendus par les assujettis soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime réel et les services des cafés de deuxième et troisième catégorie.

Cependant, les services des cafés rendus dans des hôtels, sont soumis à la TVA au taux de 6% du fait qu'ils sont considérés des services intégrés.

2- Services du transport :

2-1 Les services exonérés de la TVA :

Sont exonérés de la TVA les services de transport suivants :

- le transport des produits agricoles par les agriculteurs pour leur propre compte (le numéro 4 du paragraphe II du tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée),
- le transport maritime et la consignation des navires (le numéro 7-a du paragraphe II du tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée),
- le transport aérien international à l'exclusion des services rendus en contrepartie de la vente des billets de voyage (le numéro 7-b du paragraphe II du tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée),
- le transport frigorifique des produits agricoles et de la pêche et ce en vertu du décret gouvernemental n° 2016-1067 du 15 août 2016, fixant la liste des services afférents aux produits agricoles et de la pêche bénéficiant de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée en application des dispositions du numéro 4 du paragraphe II du tableau « A » nouveau annexé au code de la

taxe sur la valeur ajoutée,

- le transport mixte rural (le numéro 7-d du paragraphe II du tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée),
- le transport des handicapés effectué par les bus relevant du numéro de position 87-02 du tarif des droits de douane et les véhicules automobiles de 8 ou 9 places relevant du numéro de position 87-03 du même tarif appartenant aux associations qui s'occupent des handicapés et les entreprises et personnes autorisées par les services compétents du ministère des affaires sociales (le numéro 7-e du paragraphe II du tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée).

2-2 Les services soumis à la TVA :

Sont soumis à la TVA **au taux de 6%** :

- le transport de personnes (le numéro 2 du paragraphe II du tableau « B » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée),
- le transport pour le compte d'autrui des produits agricoles et des produits de pêche ainsi que les produits entrant dans leur production (le numéro 2 du paragraphe II du tableau « B » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée).

Sont soumis à la TVA **au taux de 12%** les services de transport de marchandises à l'exclusion des produits agricoles et des produits de pêche ainsi que les produits entrant dans leur production (le numéro 1 du paragraphe II du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la TVA).

3- Services réalisés en matière informatique et les services de certification électronique :

Sont soumis à la TVA **au taux de 12%** :

- les services réalisés en matière informatique à l'instar de

l'installation et la mise en marche de matériels informatiques, le développement et la maintenance de matériels et des logiciels, l'assistance technique en matière informatique, la réparation des équipements informatiques... (le numéro 4 du paragraphe II du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée),

- les services de certification électronique (le numéro 5 du paragraphe II du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée).

4- Services Internet :

Sont soumis à la TVA **au taux de 12%** les services Internet fixe rendus par les opérateurs de télécommunications, les fournisseurs des services Internet et les centres publics d'Internet agréés conformément à la législation en vigueur (le numéro 7 du paragraphe II du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée).

Cependant, sont soumis à la TVA **au taux de 18%** les autres services Internet, il s'agit des :

- services Internet mobile rendus par les opérateurs de télécommunications et les fournisseurs des services Internet,
- services Internet fixe et mobile rendus par les autres entreprises.

5- Services d'enseignement et de formation :

Sont soumis à la TVA **au taux de 6%** à compter du 1^{er} septembre 2016, les services des établissements d'enseignement primaire, secondaire, supérieur, technique et professionnel et les centres spécialisés en matière de formation dans le domaine de la conduite des véhicules et les écoles de formation des moniteurs, les établissements de garderie, ainsi que les services de formation en matière informatique rendus par les entreprises spécialisées agréées conformément à la réglementation en vigueur (le numéro 6 du paragraphe II du tableau « B » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée).

Le taux de 6% s'applique aussi à tout service lié à leur activité habituelle tels que les services de restauration, de transport et les activités sportives.

Cependant, sont soumis à la TVA **au taux de 12%** les autres services de formation à l'instar de ceux réalisés dans le cadre de sessions de formation ou de séminaires.

II- Apport de la loi de finances pour l'année 2017 :

Les articles 24 à 28 de la loi n°2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 ont prévu la révision des taux de la TVA appliquée sur certaines opérations et ce comme suit:

1- La réduction du taux de la TVA de 12% à 6% exigible sur les opérations suivantes :

1-1 L'importation et la vente de certains produits destinés à l'agriculture et la pêche : Afin d'alléger le coût de la production agricole, il a été prévu la réduction du taux de la TVA de 12% à 6% sur les produits suivants :

N° de Position	Désignation des produits
Ex 01.06	Bourdons d'abeilles destinés pour la pollinisation
Ex 25.30	Terreau
Ex 27.03	Tourbe
Ex 39.08	Granulés en polyamide destinés pour la fabrication des filets de pêche
Ex 39.16	Monofilaments en polyamide de 67 décitex et plus dont la dimension de la coupe transversale excède 1 mm, utilisés dans la pêche
Ex 39.23	Sacs en plastique utilisés dans le domaine agricole (pour le

N° de Position	Désignation des produits
	conditionnement des légumes...)
Ex 56.08	<ul style="list-style-type: none"> - Filets de pêche utilisés dans les pêcheries fixes ayant des nœuds du type knotless et dont la composition comprend du plomb - Cordages utilisés dans les pêcheries fixes et dont la composition comprend du plomb
Ex 63.05	Sacs en matières textiles synthétiques ou artificiels utilisés dans le domaine agricole (pour le conditionnement des légumes...)
Ex 73.04	Tuyaux en acier inoxydable alimentaire
Ex 73.07	Autres accessoires de tuyauterie en acier inoxydable pour équipements de production du lait
Ex 73.15	Chaînes en acier inoxydable alimentaire
Ex 73.18	Autres vis en fonte, fer ou acier, rondelles, goupilles, chevilles, clavettes, écrous et goujons pour les équipements de la pêche
Ex 73.20	Autres ressorts en fonte, fer ou acier pour les équipements de la pêche
Ex 74.15	Rondelles en cuivre pour les équipements de la pêche
Ex 76.12	Récipients cryobiologiques en aluminium
Ex 83.07	Tuyaux flexibles en fer ou acier pour moteurs marins
Ex 84.13	Parties d'autres pompes à liquide
Ex 84.15	Parties d'appareils de conditionnement et de refroidissement de l'air
Ex 84.21	Autres parties d'appareils pour la filtration ou l'épuration des liquides ou des gaz

N° de Position	Désignation des produits
Ex 84.38	Parties de machines et appareils autres que les machines de boulangerie et de pâtisserie
Ex 85.11	Parties de dynamos et alternateurs pour moteurs marins

La réduction du taux de la TVA à 6% pour les produits sus-mentionnés est accordée conformément aux dispositions du décret gouvernemental n° 2015-2605 du 29 décembre 2015 relatif aux modalités et procédures d'octroi des avantages fiscaux prévus par les articles 31 et 75 de la loi n° 2015-53 du 25 décembre 2015 portant loi de finances pour l'année 2016.

1-2 L'importation et la vente de certains intrants de fabrication des boîtes de sardine:

Il s'agit des intrants suivants :

N° de Position	Désignation des produits
72.10	Enroulés métalliques destinés à la fabrication des boîtes d'emballage de la sardine.
83.09	Couvercles des boîtes d'emballage de la sardine de forme rectangulaire à ouverture facile.

La réduction du taux de la TVA à 6% pour les produits sus-mentionnés est accordée conformément aux dispositions du décret gouvernemental n° 2015-2605 du 29 décembre 2015 relatif aux modalités et procédures d'octroi des avantages fiscaux prévus par les articles 31 et 75 de la loi n° 2015-53 du 25 décembre 2015 portant loi de finances pour l'année 2016.

1-3 Les cahiers scolaires :

Le taux de la TVA a été réduit de 12% à 6% pour les opérations d'importation et de vente des cahiers scolaires numérotés sous les numéros 12, 24, 48 et 72 ainsi que les cahiers de travaux pratiques, de dessin, de récitation et de musique relevant du numéro 482020000 du tarif des droits de douane.

1-4 Le matériel informatique :

Le taux de la TVA a été réduit de 12% à 6% pour les opérations d'importation et de vente des machines automatiques de traitement de l'information et ses unités relevant du numéro 84-71 du tarif des droits de douane, leurs pièces et parties relevant des numéros 84-73 et 85-42 et les cartes électroniques destinées à l'extension de la capacité de mémoire des machines pour le traitement de l'information relevant du numéro 85-42 du même tarif.

1-5 Les véhicules utilisés dans le transport public de personnes :

Le taux de la TVA a été réduit de 12% à 6% pour les opérations d'importation et de vente des véhicules utilisés dans le transport public des personnes de type « taxi » et « louage » et les véhicules utilisés dans le transport rural.

Sachant que le régime fiscal des voitures de type « taxi » et « louage » et les véhicules utilisés dans le transport rural est fixé par les dispositions des articles 19 à 25 de la loi n°2011-7 du 31 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012 et le décret n° 2012-5 du 4 janvier 2012 relatif à la fixation des conditions du bénéfice des avantages fiscaux à l'acquisition des voitures de type « taxi » ou « louage » ou des voitures destinées au transport rural.

Etant rappelé qu'en cas d'acquisition desdits véhicules dans le cadre d'un contrat de leasing ou d'un contrat d'ijara, la société de leasing ou la société qui exerce l'activité d'ijara bénéficie de la réduction du taux de la TVA à 6% au titre des véhicules objet de contrat de leasing ou d'ijara, et dans ce cas les contrats de leasing ou

d'ijara ouvrant droit au bénéfice de la suspension de la TVA au titre des loyers de leasing ou d'ijara et ce conformément aux dispositions de l'article 5 de la loi n°1994-90 du 26 juillet 1994 telle que modifiée et complétée par les textes subséquents.

1-6 Les opérations de collecte des déchets en plastique au profit des entreprises de recyclage :

Le taux de la TVA a été réduit de 12% à 6% pour les opérations de collecte des déchets en plastique au profit des entreprises de recyclage conformément à un cahier de charges approuvé par arrêté du ministre chargé de l'Environnement.

1-7 Les services de transport de marchandises :

Le taux de la TVA a été réduit de 12% à 6% pour les services de transport de marchandises à l'instar des services de transport des produits agricoles pour le compte des agriculteurs et le transport de personnes sous réserve des exonérations prévues par le tableau "A" nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée.

1-8 Les services des restaurants :

Le taux de la TVA a été réduit à 6% pour les services des restaurants à l'exclusion des services relatifs aux boissons alcoolisées, bières et vins et ce nonobstant son mode de prestation (consommation sur place ou vente à emporter) ou son lieu de prestation (restaurants touristiques ou autres restaurants).

Sachant que les services relatifs aux boissons alcoolisées, bières et vins fournis dans les hôtels sont soumis à la TVA au taux de 6%.

2- La réduction du taux de la TVA de 18% à 6% :

Le taux de la TVA a été réduit de 18% à 6% pour les services rendus par les cafés de première catégorie.

Etant rappelé que l'exercice de l'activité d'exploitation des cafés de première catégorie est soumis à un cahier des charges approuvé par arrêté du ministre de l'intérieur et ce conformément aux dispositions

de la loi n°2004-75 du 2 août 2004 portant suppression d'autorisations et révision d'exigences administratives relatives à certaines activités commerciales, touristiques et de loisirs.

Dans ce cadre, il y'a lieu de préciser qu'il est considéré café de première catégorie au sens de la loi n°2004-75 du 2 août 2004 sus- indiquée :

- le local où sont servies les boissons non fermentées et non alcoolisées disposant de places assises pour la clientèle, connu par café ou salon de thé.
- Le local où sont servies les boissons susvisées ne disposant pas de places assises pour la clientèle, connu par buvette.

3- Le relèvement du taux de la TVA de 12% à 18% :

Il s'agit des :

- Services de formation continue telle que définie par la loi n°2008-10 du 11 février 2008 relative à la formation professionnelle qui a pour objectif le développement des connaissances et des compétences professionnelles des travailleurs dans les différents secteurs économiques, en vue de suivre l'évolution des techniques et des modes de production, d'améliorer la productivité et de renforcer la compétitivité des entreprises, d'assurer aux travailleurs les conditions de promotion professionnelle, de leur permettre de progresser dans l'échelle des qualifications, et de leur faire acquérir, le cas échéant, les compétences nécessaires à l'exercice d'une nouvelle activité professionnelle.
- Services réalisés en matière informatique et les services de certification électronique et les services Internet fixe rendus par les opérateurs de télécommunications, les fournisseurs des services Internet et les centres publics d'Internet agréés conformément à la législation en vigueur.
- Préparations alimentaires, sous forme de comprimés, de gommes à mâcher ou sous d'autres formes destinées à aider les fumeurs à cesser de fumer relevant du numéro Ex 210690 du

tarif des droits de douane et des patchs à la nicotine destinés à aider les fumeurs à arrêter de fumer relevant du numéro 38249058 du même tarif.

4- La suppression du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la TVA et le maintien du taux de la TVA de 12% pour certaines opérations :

L'article 27 de la loi de finances pour l'année 2017 a prévu la suppression du tableau « B bis » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée et la mention des produits et services soumis au taux de 12% dans l'article 7 du code de la TVA. Le taux de 12% est maintenu pour les opérations citées ci-après :

- ✓ **L'importation et la vente de certains produits pétroliers** relevant des numéros 27-10 et 27-11 du tarif des droits de douane et ce conformément au tableau suivant :

N° de Position	Désignation des produits
EX 27 – 10	- Pétrole lampant, - Gaz-oil, - Fuel-oil domestique, - Fuel-oil léger, - Fuel-oil lourd.
EX 27-11	- Gaz de pétrole, propane et butane conditionné dans des bouteilles d'un poids net n'excédant pas treize kilogrammes, - Gaz de pétrole, propane et butane en vrac ou conditionné dans des bouteilles d'un poids net excédant treize kilogrammes.

- ✓ **La vente de l'électricité** basse tension destinée à la consommation domestique et l'électricité moyenne et basse tension utilisée pour le fonctionnement des équipements de pompage de l'eau destinée à l'irrigation agricole et ce afin d'alléger son coût, soit pour l'usage domestique soit pour le secteur agricole.

- ✓ **Les services rendus par les professions libérales**, il s'agit des services des avocats, des notaires, des huissiers notaires, des interprètes, des conseils fiscaux, des entrepreneurs de tenue de comptabilité, des architectes, des ingénieurs-conseils, des dessinateurs, des géomètres, des topographes à l'exclusion des services relatifs à l'immatriculation foncière des terres agricoles, des experts et des conseils quelque soit leur spécialisation dans le cadre de leur activité.

Le taux de 12% a été également maintenu pour les opérations d'importation et la vente des voitures de tourisme dont la puissance ne dépasse pas 4 chevaux vapeur fiscaux par les concessionnaires et ce conformément aux dispositions de la loi n°2002-103 du 23 décembre 2002, portant institution d'un régime fiscal privilégié concernant les voitures de tourisme dont la puissance ne dépasse pas 4 chevaux vapeur fiscaux et le décret n°2003-1114 du 19 mai 2003, fixant les procédures d'application du régime fiscal privilégié concernant les voitures de tourisme dont la puissance ne dépasse pas 4 chevaux vapeur fiscaux.

5- Clarification du champ d'application de la TVA relatif aux services d'enseignement et de formation :

Afin de simplifier et d'unifier les taux de la TVA appliqués aux services d'enseignement et de formation, il a été clarifié que la soumission à la TVA au taux de 6% couvre:

- Les services d'enseignement rendus par les établissements

exerçant dans le domaine de l'encadrement de l'enfance et dans le domaine de l'enseignement quelque soit leur catégorie à savoir les crèches, les jardins d'enfants, les écoles d'enseignement de base ainsi que les établissements d'enseignement secondaire, supérieur et les centres spécialisés en matière de formation dans le domaine de la conduite des véhicules et les écoles de formation des moniteurs.

- Les services de formation professionnelle **de base** telle que définie par la loi 2008-10 du 11 février 2008 relative à la formation professionnelle et ce dans le cas où ils sont réalisés par les établissements de formation professionnelle de base et conclue par l'octroi d'un certificat professionnel permettant l'exercice d'une activité professionnelle quelque soit la spécialité (informatique, gestion, comptabilité, coiffure, esthétique, couture, électronique,...).

III- Date d'entrée en vigueur des dispositions de la loi de finances pour l'année 2017 :

Les dispositions des articles 24 à 28 de la loi n°2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 s'appliquent à compter **du 1^{er} janvier 2017** selon les règles relatives à la détermination du fait générateur et ce comme suit :

1- Pour les importations : au dédouanement des marchandises à compter de la dite date, sachant que conformément aux dispositions de l'article 12 du code des douanes, en cas d'institution de nouvelles mesures douanières ou de modification de mesures douanières, le régime antérieur le plus favorable est appliqué aux marchandises :

- dont les titres de transport, établis avant la date d'entrée en vigueur de ces mesures, justifient leur expédition directe à destination du territoire douanier tunisien,
- et qui sont déclarées pour la mise à la consommation directe sans avoir été mises sous le régime des entrepôts ou des zones franches ou constituées en dépôt de douane.

2- Pour les ventes : à la livraison de la marchandise, matériels et équipements à compter de la dite date.

3- Pour les services : à la réalisation du service ou à l'encaissement du prix ou des acomptes lorsqu'il intervient antérieurement à la réalisation du service à compter de la dite date.

**Le Directeur Général des Etudes
et de la Législation Fiscales
Signé : Sihem Boughdiri Nemsia**

A handwritten signature in blue ink, consisting of stylized, overlapping loops and lines, positioned below the typed name.