

Annexe à la note commune n°7/2015

Exemples d'illustration

Exemple n°1

Soit une société totalement exportatrice qui a réalisé au titre de l'année 2014 un bénéfice net de 1.200.000 dinars pour un chiffre d'affaires de 14.000.000 dinars. Supposons qu'elle ait effectué la première opération d'exportation le 1^{er} janvier 2003 et qu'elle ait réalisé au cours de la période allant de 2008 à 2014 plusieurs opérations d'extension tel que précisé dans le tableau ci-après :

Année	Montant de l'investissement de l'année MD	Montant total des investissements MD	(1)
2003	1.000	1.000	-
2004	0	1.000	-
2005	0	1.000	-
2006	0	1.000	-
2007	0	1.000	-
2008	400	1.400	8,33%
2009	800	2.200	16,67%
2010	600	2.800	12,50%
2011	700	3.500	14,58%
2012	1.000	4.500	20,83%
2013	300	4.800	6,25%
2014	0	4.800	0%

Dans ce cas, l'impôt sur les sociétés au titre de l'année 2014 est déterminé comme suit:

- résultat fiscal	1.200.000 D
- déduction des bénéfices provenant du réinvestissement d'extension de l'année 2008 (1.200.000 D x 8,33%)	99.960 D
- déduction des bénéfices provenant du réinvestissement d'extension de l'année 2009 (1.200.000 D x 16,67%)	200.040 D

(1) Montant de l'investissement de l'année concernée
Montant total des investissements y compris celui de l'année concernée

- déduction des bénéfices provenant du réinvestissement d'extension de l'année 2010 (1.200.000 D x 12,50%)	150.000 D
- déduction des bénéfices provenant du réinvestissement d'extension de l'année 2011 (1.200.000 D x 14,58%)	174.960 D
- déduction des bénéfices provenant du réinvestissement d'extension de l'année 2012 (1.200.000 D x 20,83%)	249.960 D
- déduction des bénéfices provenant du réinvestissement d'extension de l'année 2013 (1.200.000 D x 6,25%)	75.000 D
- Résultat fiscal imposable	250.080 D
- Impôt sur les sociétés dû au taux de 10%	
250.080D x 10% =	25.008 D
- Minimum d'impôt de 0.1% du CA provenant de l'export	
$14.000.000 \text{ D} \times \frac{250.080}{1.200.000} \times 0,1\%$	2.917,600D

L'impôt sur le bénéfice provenant de l'export (25.008 D) étant supérieur au minimum dû sur le chiffre d'affaires (2.917,600 D), il reste exigible.

Exemple n°2

Supposons qu'une société partiellement exportatrice ait réalisé au titre de l'année 2014 un résultat net de 1.800.000 dinars et un chiffre d'affaires hors TVA de 7.320.000 dinars dont 40% proviennent de l'export et qu'elle ait décidé de réinvestir un montant de 800.000 dinars dans la souscription au capital d'une société industrielle implantée dans une zone de développement régional et un montant de 300.000 dinars dans la souscription au capital d'une société partiellement exportatrice exerçant dans le cadre du code d'incitation aux investissements.

Supposons que le résultat fiscal comprend :

- des dividendes provenant de l'étranger d'un montant de 80.000 dinars;
- une plus value d'un montant de 50.000 dinars provenant de la cession d'actions cotées en bourse acquises en 2012 ;
- une plus value provenant de la cession de parts sociales d'un montant de 20.000 dinars ;
- une plus value provenant de la cession des équipements à une entreprise totalement exportatrice pour un montant de 120.000 dinars ;
- un gain exceptionnel provenant de la dépréciation du cours de change de 40.000 dinars dans le cadre d'acquisition des matières premières ;
- une plus value provenant de la cession d'un entrepôt à une entreprise totalement exportatrice pour un montant de 200.000 dinars ;

- un revenu exceptionnel provenant de la location d'un immeuble à une société totalement exportatrice pour un montant de 150.000 dinars.

Dans ce cas, et si la société choisit de déduire les bénéfices **totale-ment déductibles en priorité** ensuite les **bénéfices de l'export soumis au taux de 10%**, son résultat fiscal au titre de l'année 2014 serait déterminé comme suit :

- résultat net	1.800.000 D
- résultat après déduction des revenus non imposables soit la plus value provenant de la cession des actions cotées en bourse 1.800.000D – 50.000 D	1.750.000 D
- déduction des bénéfices réinvestis dans la zone de développement régional 1.750.000 D – 800.000 D	950.000 D

Étant donné que le montant des bénéfices exceptionnels ne bénéficiant pas de l'avantage de l'export (80.000 D + 20.000 D + 200.000 D+ 150.000 D = 450.000 D) est inférieur au montant des bénéfices réinvestis, ces bénéfices réinvestis sont considérés effectués tous les bénéfices exceptionnels.

Ainsi, le bénéfice provenant de l'exportation est déterminé dans ce cas, comme suit :

-détermination de la base de calcul des bénéfices provenant de l'exportation 950.000 D × 40%	380.000 D
- Impôt sur les bénéfices provenant de l'exportation 380.000 D × 10%	38.000 D
- minimum d'impôt exigible sur le chiffre d'affaires provenant de l'exportation 7.320.000 D × 40% × 0.1%	2.928 D

Etant donné que l'impôt au titre des bénéfices provenant de l'exportation est supérieur au montant du minimum d'impôt calculé sur le chiffre d'affaires provenant de l'exportation, il reste exigible, soit **38.000 D**.

- bénéfice soumis à l'impôt au taux de 25% 950.000 D – 380.000 D	570.000 D
- bénéfices réinvestis dans le capital de la société partiellement exportatrice : 300.000D	
- limite de déduction bénéfices réinvestis 570.000 D × 35%	199.500 D

- déduction des bénéfices réinvestis dans le capital de la société partiellement exportatrice 570.000 D – 199.500 D	370.500 D
- impôt exigible après déduction des bénéfices réinvestis 370.500 D × 25%	92.625 D
- minimum d'impôt exigible 570.000 D × 20%	114.000 D
- minimum d'impôt calculé sur le chiffre d'affaires local 7.320.000D × 1.18 × 60% × 0.2%	10.365,120 D

Etant donné que le minimum d'impôt est supérieur à l'impôt calculé après déduction des bénéfices réinvestis et supérieur au minimum d'impôt exigible sur la base du chiffre d'affaires, ledit minimum d'impôt demeure exigible pour le bénéfice réalisé sur le marché local, soit **114.000 D**.

- impôt total dû par la société au titre de l'année 2014:
38.000 D + 114.000 D = **152.000 D**.

Exemple n°3

Reprenons les données de l'exemple n°2 et supposons que la société ait réalisé au cours de l'année 2014 une opération de réinvestissement au sein d'elle-même d'un montant de 500.000 dinars.

Dans ce cas, le résultat imposable serait déterminé comme suit :

- bénéfice fiscal après déduction de la plus value provenant de la cession des actions cotées en bourse 1.800.000 D – 50.000 D	1.750.000 D
- base de calcul des bénéfices provenant de l'exportation 1.750.000 D – (80.000 D + 20.000 D + 200.000 D + 150.000 D)	1.300.000 D
- bénéfices provenant de l'exportation 1.300.000 D × 40%	520.000 D
- impôt sur les sociétés au titre des bénéfices provenant de l'exportation 520.000 D × 10%	52.000 D
- minimum d'impôt exigible sur le chiffre d'affaires provenant de l'exportation : 7.320.000 D × 40% × 0,1%	2.928 D
- bénéfice soumis à l'IS au taux de 25% 1.750.000 D – 520.000 D	1.230.000 D

- déduction des bénéfices réinvestis au sein-même de la société (500.000D) dans la limite de 35% (1230.000D x 35% = 430.500D)	
1.230.000 D – 430.500 D	799.500 D
- impôt dû : 799.000 × 25%	199.875 D
- minimum d'impôt exigible avant déduction des bénéfices réinvestis	
1.230.000 D x 20%	246.000 D

Etant donné que le minimum d'impôt est supérieur à l'impôt dû sur le bénéfice après déduction des bénéfices réinvestis et au minimum dû sur le chiffre d'affaires, il reste exigible soit **246.000 D**.

- impôt total dû par la société au titre de l'année de 2014:
246.000 D + 52.000 D = 298.000 D.

Exemple n°4

Supposons qu'une clinique exerçant dans le cadre de l'article 49 du code d'incitation aux investissements et bénéficiant des avantages fiscaux au titre des secteurs de soutien, ait réalisé un résultat fiscal de 1 MD pour un chiffre d'affaires de 12 MD dont des revenus exceptionnels composés :

- des dividendes des participations dans des sociétés établies à l'étranger : 60.000 dinars
- des dividendes des participations dans des sociétés établies en Tunisie : 50.000 dinars
- d'une plus value provenant de la cession des actions non cotées en bourse : 70.000 dinars
- d'une plus value provenant de la cession d'un immeuble : 200.000 dinars

Supposons que ladite clinique ait réinvesti un montant de 400.000 dinars dans la souscription au capital d'une société implantée dans une zone de développement régional et un montant de 200.000 dinars au sein d'elle-même.

Dans ce cas, son bénéfice imposable serait déterminé comme suit :

- résultat net	1.000.000 D
- déduction des dividendes non imposables 1000.000D – 50.000 D	950.000D
- total des bénéfices exceptionnels ne bénéficiant pas des avantages liés à l'exploitation 60.000 D + 70.000 D + 200.000 D	330.000D

- déduction des bénéfices réinvestis dans des zones de développement régional
950.000 D – 400.000 D 550.000D

Étant donné que les bénéfices réinvestis dans les zones de développement régional, sont supérieurs aux bénéfices exceptionnels, le minimum d'impôt fixé à 10% est exigible sur le bénéfice restant soit 550.000 D, soit **55.000 D**

- minimum d'impôt de 0.2% du chiffre d'affaires :
(12.000.000 D x 0.2%) **24.000D**
- déduction des montants réinvestis au sein de la société
(200.000 D) dans la limite de 50% (275.000 D)
550.000D - 200.000D 350.000D
- minimum d'impôt exigible au taux de 10%
350.000 D × 10% 35.000 D
- le minimum d'impôt exigible au titre du réinvestissement
550.000 D x 20% **110.000 D**

Etant donné que le minimum d'impôt exigible au taux de 10% sur le bénéfice total (55.000 D) est inférieur au minimum d'impôt exigible suite à l'opération de réinvestissement au sein même de la société (110.000 D), il constitue l'avantage le plus profitable pour l'entreprise.