

DIFFUSION GENERALE

Documents Administratifs

(IMPOTS)

0.1.0.0.1.2.

Texte n° DGI 2013/14
NOTE COMMUNE N° 14/2013

OBJET : Commentaire des dispositions de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux tel que modifié par l'article 41 de la loi n°2012-27 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013.

ANNEXES :

- **Annexe n°1** : copie du décret n°2008-1858 du 13 mai 2008, fixant les modalités d'application de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux relatif à la subordination du transfert des revenus imposables par les étrangers à la régularisation de leur situation fiscale.
- **Annexe n°2** : demande d'obtention d'une attestation de régularisation de la situation fiscale ou d'une attestation d'exonération des revenus ou des bénéficiaires d'impôt.
- **Annexe n°3** : modèle d'attestation de régularisation de la situation fiscale.
- **Annexe n°4** : fiche d'identification pour les salariés.
- **Annexe n°5** : modèle d'attestation d'exonération des revenus ou des bénéficiaires d'impôt.
- **Annexe n°6** : liste exhaustive des revenus exonérés de l'impôt en vertu de la législation en vigueur
- **Annexe n°7** : liste non exhaustive des revenus exonérés de l'impôt en vertu de conventions particulières.
- **Annexe n°8** : liste non exhaustive des revenus ou bénéficiaires se trouvant en dehors du champ d'application de l'impôt.
- **Annexe n°9** : liste des taux de retenue à la source appliqués aux rémunérations revenant à des non résidents non établis en Tunisie.
- **Annexe n°10** : modèle de l'état à déposer auprès des services des impôts compétents en ce qui concerne les transferts effectués par les non résidents au sens de la loi de change,
- **Annexe n°11** : liste des pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie.

RESUME

Assouplissement de l'application des procédures fiscales de transfert des revenus et bénéfices à l'étranger

1- Le transfert des revenus et bénéfices à l'étranger est subordonné à la production d'une attestation de régularisation de la situation fiscale délivrée par les autorités fiscales compétentes.

Ladite attestation n'est pas exigée en cas de transfert de revenus ou bénéfices :

- **exonérés de l'impôt** en vertu de conventions particulières à condition d'indiquer sur la demande de transfert la catégorie des revenus ou bénéfices objet du transfert et le support légal de leur exonération,
- se trouvant en **dehors du champ d'application de l'impôt** à condition de mentionner sur la demande de transfert le support légal y relatif,
- **ayant fait l'objet de retenue à la source conformément à la législation en vigueur** à condition de justifier la liquidation de la retenue à la source au titre des revenus ou bénéfices objet du transfert sur la base des taux prévus par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés,
- **par les non résidents au sens de la loi de change**, et ce, à condition que la Banque Centrale de Tunisie ou les intermédiaires agréés fournissent aux services des impôts dont ils relèvent un état mensuel détaillé comportant l'identité des non résidents demandeurs des opérations de transfert à l'étranger, l'identité des bénéficiaires des sommes transférées, les pays de leur résidence, les sommes objet du transfert et la retenue à la source effectuée au titre de l'impôt exigible en Tunisie.

2- Le non respect des dispositions de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux susvisées entraîne l'application d'une amende fixée à :

- **20%** des revenus ou des bénéfices ayant fait l'objet de transfert, s'il s'agit de transfert de revenus ou de bénéfices soumis à l'impôt en Tunisie, et

- **1%** des revenus ou des bénéfices ayant fait l'objet de transfert, s'il s'agit de transfert de revenus ou de bénéfices non soumis à l'impôt en Tunisie.

L'article 41 de la loi n°2012-27 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013 a assoupli l'application des procédures de transfert des revenus et bénéfices à l'étranger prévues par l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux.

La présente note a pour objet de commenter les dispositions de l'article 112 susvisé tel qu'il a été modifié par l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2013.

I. Champ d'application de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux

L'article 112 du code des droits et procédures fiscaux a subordonné le transfert à l'étranger des revenus ou bénéfices à la présentation d'une attestation de régularisation de la situation fiscale desdits revenus ou bénéfices.

1- Personnes concernées

Les dispositions de l'article 112 susmentionné s'appliquent aux personnes non résidentes en Tunisie au sens de la législation fiscale.

Il s'agit des :

- personnes physiques non résidentes en Tunisie ;
- étrangers résidents qui changent leur lieu de résidence hors de la Tunisie.

Pour les non résidents non établis en Tunisie, l'attestation doit être présentée par les personnes résidentes ou établies en Tunisie débitrices des revenus objet du transfert.

2- Situations concernées par la présentation de l'attestation

L'attestation de régularisation de la situation fiscale des revenus ou bénéfices doit être présentée:

- aux services du ministère de l'intérieur lors de la demande du certificat de changement de résidence ;
- aux services des douanes à l'occasion du rapatriement d'effets personnels ou de matériels ;
- aux services de la Banque Centrale de Tunisie ou des intermédiaires agréés à l'occasion du transfert des revenus ou bénéfices à l'étranger.

3- Opérations de transfert non concernées par la présentation de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou de l'attestation d'exonération

Ne sont pas concernés par la présentation de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou l'attestation de l'exonération, les transferts des revenus ou bénéfices suivants :

a. Revenus exonérés de l'impôt en vertu de la législation en vigueur

Il s'agit des revenus et bénéfices exonérés en vertu des articles 3, 27, 38 et 45 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

L'annexe n°6 à la présente note fait état d'une liste exhaustive des revenus exonérés en vertu de la législation fiscale en vigueur.

b. Revenus exonérés de l'impôt en vertu de conventions particulières (Article 41 LF 2013)

Il s'agit des exonérations prévues par les conventions de création ou les accords de siège ou par les conventions particulières concernant certains organismes internationaux (banque mondiale, banque africaine de développement, banque internationale pour la reconstruction et le développement,...) ou concernant certains marchés ou projets.

L'annexe n°7 à la présente note fait état d'une liste non exhaustive des revenus et bénéfices exonérés en vertu de conventions particulières.

c. Revenus se trouvant en dehors du champ d'application de l'impôt (Article 41 LF 2013)

L'annexe n°8 à la présente note fait état d'une liste non exhaustive des revenus et bénéfices se trouvant en dehors du champ d'application de l'impôt.

Dans les cas figurant aux paragraphes (a), (b) et (c) susvisés, la dispense de production de l'attestation est subordonnée, à la mention sur la demande de transfert la catégorie des revenus ou bénéfices objet du transfert et la référence légale de leur non imposition.

d. Revenus ayant fait l'objet de retenue à la source conformément à la législation en vigueur (Article 41 LF 2013)

Le montant transféré doit correspondre, dans ce cas, aux revenus ou bénéfices nets après déduction de la retenue à la source exigible conformément au code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Toutefois lorsque l'impôt est pris en charge par le débiteur résident ou établi en Tunisie, le transfert peut porter sur le montant brut des revenus et bénéfices en question.

Dans ce cas, le transfert a lieu sur justification de la liquidation de l'impôt selon la formule de prise en charge **et l'intermédiaire agréé est tenu de déposer auprès des services des impôts compétents un état comportant la liste des débiteurs et les montants en question.**

La non présentation de l'attestation tel que susvisé concerne les opérations de transfert:

- des traitements, salaires et pensions,
- des revenus de capitaux mobiliers,
- des intérêts des prêts payés aux établissements bancaires non résidents non établis en Tunisie,
- des jetons de présence,
- du prix de cession des actions, des parts sociales et des parts dans les fonds, dont la plus value y relative n'est pas exonérée de l'impôt,
- du prix de cession des immeubles en Tunisie par les personnes morales non résidentes,
- des autres rémunérations versées aux non résidents non établis en Tunisie en contrepartie de services rendus au profit de personnes résidentes ou établies en Tunisie.

L'annexe n° 9 à la présente note fait état des taux de retenue à la source appliqués aux rémunérations versées aux non résidents non établis en Tunisie et le taux de prise en charge de l'impôt, le cas échéant.

Il va sans dire que la retenue à la source au titre de la TVA, lorsqu'elle est exigible, doit également être opérée.

e. Revenus transférés par les non résidents au sens de la loi de change (Article 41 LF 2013)

Les revenus ou bénéfices transférés par les non résidents au sens de la loi de change ne sont pas concernés par l'attestation de régularisation de la situation fiscale, et ce quelque soit leur régime fiscal.

Sont considérés non résidents au sens de la loi de change, les personnes physiques ayant une habitation habituelle à l'étranger et les personnes morales tunisiennes ou étrangères, et ce, pour leurs établissements à l'étranger.

Aussi, et en application des dispositions de l'article 14 du code d'incitation aux investissements, les sociétés totalement exportatrices sont considérées non résidentes lorsque leur capital est détenu par des non résidents tunisiens ou étrangers au moyen d'une importation de devises convertibles au moins égale à 66% du capital.

Dans ce cas, la dispense de production de l'attestation est subordonnée à la production de la Banque Centrale de Tunisie ou des intermédiaires agréés, aux services des impôts dont ils relèvent d'un état mensuel détaillé comportant :

- l'identité des non résidents demandeurs des opérations de transfert à l'étranger,
- l'identité des bénéficiaires des sommes transférées et les pays de leur résidence,
- les sommes objet du transfert,
- la retenue à la source effectuée au titre de l'impôt exigible en Tunisie.

L'état en question doit être déposé dans un délai n'excédant pas la fin du mois suivant celui au cours duquel a eu lieu les opérations de transfert.

L'obligation du dépôt de l'état en question doit porter sur toutes les opérations de transfert de revenus ou bénéfices ayant bénéficié d'un régime fiscal privilégié par rapport à celui du droit commun accordé par une convention de non double imposition conclue entre la Tunisie et l'Etat de résidence du bénéficiaire des revenus ou des bénéfices objet du transfert.

Le modèle de l'état à déposer à cet effet fait l'objet de l'annexe 10.

Sur la base de ce qui précède, **l'attestation de régularisation de la situation fiscale demeure, dans tous les cas, exigée** lorsque :

- le bénéficiaire des montants objet du transfert est résident d'un Etat ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie en vertu de laquelle lesdits montants ont bénéficié d'un régime fiscal privilégié par rapport au droit commun, et le débiteur desdits montants n'a pas la qualité de non résident au sens de la loi de change,

- les conditions requises pour le bénéfice d'un transfert sans l'attestation ne sont pas remplies, c'est le cas par exemple d'un transfert de revenu exonéré de l'impôt en vertu du droit commun sans mention sur la demande de transfert des références légales de l'exonération.

L'annexe n°11 de la présente note fait état des pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie en vigueur au 1^{er} Janvier 2013.

II. Procédures pratiques pour l'obtention de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou l'attestation d'exonération des revenus ou bénéfices

Le décret n°2008-1858 du 13 mai 2008 fixant les modalités d'application de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux annexé à la présente note a fixé les procédures pratiques pour l'obtention de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou de l'attestation d'exonération des revenus ou bénéfices objet du transfert.

En effet, et conformément aux dispositions du décret en question, l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou l'attestation d'exonération des revenus ou bénéfices est délivrée sur demande rédigée selon un modèle établi par l'administration et déposée auprès du service de contrôle des impôts compétent. Il a également fixé les pièces qui doivent être jointes à la demande en question.

Par ailleurs, et en application des dispositions du décret en question, le service de contrôle des impôts compétent est tenu de délivrer l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou l'attestation d'exonération des revenus ou bénéfices objet du transfert à l'étranger dans un délai maximum de **5 jours** à compter de la date du dépôt de la demande accompagnée des documents s'y rapportant.

En cas de refus de la demande, le service de contrôle des impôts compétent est tenu d'en informer le demandeur par écrit et d'indiquer les motifs du refus. Le défaut de réponse à la demande dans le délai de 5 jours vaut refus tacite de la demande.

Le refus de la demande fait état de la possibilité d'introduire une requête devant une commission chargée du réexamen des demandes relatives aux attestations en question.

La composition et le fonctionnement de la commission en question sont fixés par le décret n°2008-1858 susvisé.

Par ailleurs, et dans le cadre de l'assouplissement des procédures de l'obtention de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou de l'attestation d'exonération d'impôt des revenus et des bénéfices transférés, il a été permis aux débiteurs des revenus ou bénéfices en question d'obtenir une **attestation annuelle** au titre des opérations de transfert **répétitives** et relatives à l'exécution **d'un contrat ou d'une convention particulière**, et ce, lorsqu'elles se rapportent à un **montant global fixé d'avance et d'un seul bénéficiaire dudit montant**.

A la présente note, sont jointes les annexes ci-après :

- l'annexe 2 : la demande d'obtention de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou de l'attestation d'exonération des revenus ou des bénéfices d'impôt.
- l'annexe 3 : le modèle d'attestation de régularisation de la situation fiscale.
- l'annexe 4 : la fiche d'identification pour les salariés.
- l'annexe 5 : le modèle d'attestation d'exonération d'impôt des revenus ou des bénéfices.

III. Sanction pour non respect des dispositions de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux

La loi de finances complémentaire pour l'année 2012 a prévu une amende fiscale administrative exigible à l'encontre des établissements qui procèdent à des opérations de transfert à l'étranger de revenus ou bénéfices sans respecter les dispositions de l'article 112 tel que décrit.

Le taux de l'amende est fixée à :

- **20%** des revenus ou bénéfices ayant fait l'objet de transfert, s'il s'agit de revenus ou bénéfices soumis à l'impôt en Tunisie, et
- **1%** des revenus ou bénéfices ayant fait l'objet de transfert, s'il s'agit de revenus ou de bénéfices non soumis à l'impôt en Tunisie.

Ladite amende est exigible en cas de:

1. transfert de revenus ou bénéfiques sans s'assurer de la régularisation de leur situation fiscale, soit sur la base:

- d'une attestation de régularisation de leur situation fiscale,

- de tout document prouvant la liquidation de la retenue à la source selon les taux prévus par le droit commun, le cas échéant,

- de l'indication sur la demande de transfert la catégorie des revenus exonérés ou se trouvant en dehors du champ d'application de l'impôt et de la référence légale de leur non imposition,

2. non communication des renseignements dans le cadre de l'état mensuel relatif aux montants transférés par les non résidents au sens de la loi de change.

Cette note commune annule et remplace les notes communes n° 25/2008 et n°17/2012.

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

Signé : Hbiba JRAD LOUATI