

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2008/49**NOTE COMMUNE N° 25/2008**

O B J E T : Commentaire des dispositions de l'article 59 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007, portant loi de finances pour l'année 2008 prévoyant l'obligation de la présentation d'une attestation de régularisation de la situation fiscale lors du transfert de revenus par les étrangers.

ANNEXE : 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.

R E S U M E**Subordination du transfert des revenus imposables par les étrangers
à la régularisation de leur situation fiscale**

1- L'article 59 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 a prévu l'obligation de présenter **une attestation prouvant la régularisation de la situation fiscale** lors du transfert de revenus imposables ou exonérés d'impôt par :

- les personnes physiques non résidentes ;
- les personnes morales non résidentes non établies ;
- les personnes non résidentes exerçant leur activité dans le cadre d'un établissement stable situé en Tunisie,
- les étrangers résidents qui changent leur lieu de résidence hors de la Tunisie,

- les personnes établies en Tunisie débitrices des revenus au profit de non résidents non établis.

Cette attestation doit être présentée auprès :

- des services du ministère de l'intérieur et du développement local lors de la demande du certificat de changement de résidence,
- des services des douanes lors du rapatriement d'effets personnels ou de matériels,
- des services de la Banque Centrale de Tunisie ou des intermédiaires agréés lors du transfert des revenus ou bénéfices vers l'étranger.

Le transfert de revenus ou bénéfices exonérés d'impôt selon les dispositions du droit commun ne nécessite pas la présentation de l'attestation s'il est fait mention au sein de la demande de transfert de la catégorie des revenus concernés par le transfert et la référence légale de l'exonération.

2- 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.

3- Les nouvelles dispositions prévues par l'article 59 de la loi de finances pour l'année 2008 s'appliquent lors de la demande du certificat de changement de résidence ou du rapatriement d'effets personnels ou de matériels ou du transfert de revenus ou bénéfices effectués **à partir du 1^{er} janvier 2008**.

Les dispositions de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux tel qu'ajouté par l'article 59 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 ont subordonné le transfert à l'étranger des revenus imposables ou exonérés d'impôt à la régularisation de la situation fiscale des revenus et bénéfices objet du transfert.

La présente note a pour objet de commenter les dispositions en question.

I. TENEUR DE LA MESURE

L'article 112 du code des droits et procédures fiscaux a subordonné le transfert des revenus imposables à l'étranger à la présentation d'une attestation de régularisation de la situation fiscale au titre de tous les revenus et bénéfices imposables réalisés en Tunisie.

II. PERSONNES CONCERNEES PAR LA MESURE

Les dispositions de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux telles que prévues par l'article 59 de la loi de finances pour l'année 2008 s'appliquent aux personnes non résidentes en Tunisie au sens de la législation fiscale. Il s'agit des :

- personnes physiques non résidentes en Tunisie ;
- personnes morales non résidentes non établies ;
- personnes non résidentes exerçant leur activité dans le cadre d'un établissement stable situé en Tunisie,
- étrangers résidents qui changent leur lieu de résidence hors de la Tunisie.

La mesure s'applique également aux personnes établies en Tunisie, qu'elles soient résidentes ou non, débitrices de revenus soumis à la retenue à la source libératoire de l'impôt ou de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et ce à l'occasion du transfert desdits revenus au profit de personnes non résidentes non établies en Tunisie.

III. SITUATIONS CONCERNEES PAR LA PRESENTATION DE L'ATTESTATION

L'attestation de régularisation de la situation fiscale des revenus ou bénéfices doit être présentée même en cas de leur exonération d'impôt auprès :

- des services du ministère de l'intérieur et du développement local lors de la demande du certificat de changement de résidence ;
- des services des douanes à l'occasion du rapatriement d'effets personnels ou de matériels ;
- des services de la banque centrale de Tunisie ou des intermédiaires agréés à l'occasion du transfert des revenus ou bénéfices vers l'étranger.

IV. REVENUS CONCERNES PAR LA MESURE

1) Pour les personnes non résidentes

1.a. En matière d'impôts directs

*** Revenus et bénéfices soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés**

La mesure concerne les revenus réalisés en Tunisie par les personnes susvisées et soumis à l'impôt :

- soit par voie de dépôt de déclaration d'impôt tel est le cas notamment des traitements, des salaires, des pensions, de la plus-value immobilière, des revenus fonciers et des bénéfices des entreprises réalisés dans le cadre d'exploitations sises en Tunisie ;
- soit par voie de retenue à la source libératoire conformément aux dispositions des conventions de non double imposition ou conformément aux dispositions du droit commun tel le cas notamment des revenus de capitaux mobiliers, des redevances, des jetons de présence, des rémunérations des artistes...

*** Revenus et bénéfices exonérés**

- Exonération de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés

§ Exonérations prévues par le droit commun

Il s'agit de revenus et bénéfices exonérés en vertu des articles 3, 38 et 45 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés tels que les dividendes, les intérêts des dépôts et des titres en devises ou en dinars convertibles, plus-values de cession de valeurs mobilières et la plus-value immobilière dans certains cas.

Dans ce cas, le transfert desdits revenus et bénéfices ne nécessite pas la présentation de l'attestation d'exonération sous réserve de mentionner au sein de la demande de transfert la catégorie des revenus concernés et la référence de l'exonération.

§ Exonérations prévues par les conventions particulières

- Conventions de non double imposition conclues entre la Tunisie et les autres pays

L'impôt n'est pas dû par les personnes résidentes des pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie dans les cas suivants :

- *revenus expressément exonérés en vertu desdites conventions* : c'est le cas des intérêts payés entre les gouvernements des deux Etats contractants ou leurs collectivités locales ou subdivisions politiques ou Banques Centrales exonérés dans la plupart des conventions,

- *revenus dont l'imposition est accordée exclusivement au pays de résidence par les conventions*: il s'agit par exemple :

* des revenus des professions indépendantes, des traitements et des salaires qui ne remplissent pas les conditions de leur imposition dans le pays de la source,

* des revenus non expressément prévus par le texte des conventions.

- *revenus réalisés en Tunisie* en dehors d'un d'établissement stable et qui ne font pas partie du champ d'application de la définition du terme redevances prévue par l'article y relatif au niveau des conventions.

- Autres conventions particulières

L'exonération peut être prévue par des conventions particulières signées par l'Etat Tunisien tel le cas des accords particuliers de prêts ou des conventions particulières relatives aux investissements étrangers en Tunisie.

- Exonération des autres impôts

Il s'agit de l'exonération des contrats portant sur des spectacles à caractère culturel et agréés par le ministère de la culture de la taxe sur les contrats conclus avec les artistes étrangers prévue par l'article 94 de la loi n°83-113 du 30 décembre 1983 portant loi de finances pour l'année 1984 tel que modifié par les textes subséquents.

1.b. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

La mesure concerne la taxe sur la valeur ajoutée due sur les montants payés en contrepartie des opérations réalisées par les personnes morales et les personnes physiques qui n'ont pas d'établissement en Tunisie y compris les opérations réalisées au profit de l'Etat, des collectivités locales et des établissements et entreprises publics qui sont soumis à une retenue à la source au titre de la taxe sur la valeur ajoutée au taux de 100% libératoire de cette taxe.

1.c. En matière des autres impôts : la taxe sur les contrats conclus avec les artistes étrangers

Il s'agit de la taxe prévue par l'article 94 de la loi n°83-113 du 30 décembre 1983 portant loi de finances pour l'année 1984 susvisé.

Cette taxe est due sur les contrats conclus avec les artistes étrangers qui animent des spectacles publics à caractère commercial et qui est liquidée sur le montant total revenant à l'artiste y compris les avantages en nature.

2) Pour les personnes non résidentes établies

Etant donnée que les personnes non résidentes qui exercent leur activité en Tunisie dans le cadre d'exploitations y situées, sont soumises à tous les impôts, droits et taxes dus en Tunisie, la mesure relative à ces exploitations concerne tous les impôts et taxes dus dont notamment :

- l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés au titre des bénéfices réalisés dans le cadre desdites exploitations ;
- la taxe sur la valeur ajoutée ;
- la taxe de formation professionnelle ;
- la contribution au profit du fonds de promotion de logements au profit des salariés ;
- la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel ;
- les pénalités fiscales qui consistent notamment aux pénalités pour non opération de la retenue à la source ;
- tous les autres droits dus conformément à la législation en vigueur.

Sur cette base, l'attestation de régularisation de la situation fiscale doit comprendre tous les droits et taxes dus sur les exploitations sises en Tunisie.

V. LES PROCEDURES PRATIQUES POUR L'OBTENTION DE L'ATTESTATION DE REGULARISATION DE LA SITUATION FISCALE OU DE L'ATTESTATION D'EXONERATION DES REVENUS ET BENEFICES

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 ont été fixées par 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 annexés à la présente note.

En effet, ledit décret prévoit que ladite attestation est délivrée par le service de contrôle des impôts compétent sur demande selon modèle annexé à cette note, à déposer par :

- les étrangers résidents qui changent leur lieu de résidence hors de la Tunisie et les personnes non résidentes et établies en Tunisie ou la personne mandatée conformément à la loi ;
- les personnes établies en Tunisie débitrices des revenus soumis à une retenue à la source libératoire ou exonérés d'impôt au profit de personnes non résidentes non établies ;
- les débiteurs de pensions ou de rentes de source tunisienne.

Ledit décret a également prévu des procédures spéciales pour l'attestation de régularisation de la situation fiscale en ce qui concerne les établissements de crédit débiteurs des intérêts et des revenus de capitaux mobiliers et les caisses sociales débitrices de pensions et de rentes viagères et ce comme suit :

a) Pour les établissements de crédit

Dans le cadre de la simplification de la procédure de l'obtention de l'attestation de régularisation de la situation fiscale ou de l'attestation d'exonération des revenus ou bénéfices, le décret susvisé a permis aux établissements de crédit de demander une attestation de régularisation de la situation fiscale ou une attestation d'exonération des revenus au titre du montant global des intérêts ou des revenus de capitaux mobiliers objet du transfert revenant aux non résidents non établis pour chaque opération de transfert nonobstant le nombre des bénéficiaires des revenus.

Dans ce cas, les établissements de crédit doivent joindre à la demande un état détaillé comportant notamment :

- l'identité des bénéficiaires des intérêts ou des revenus des capitaux mobiliers et l'Etat de leur résidence,
- le montant total brut des intérêts ou des revenus de capitaux mobiliers,
- le taux de la retenue à la source appliqué et le montant de la retenue à la source opérée,
- le montant total net des intérêts et revenus de capitaux mobiliers objet du transfert.

b) Pour les caisses sociales

Le même décret a également permis aux débiteurs de pensions ou de rentes viagères au profit des non résidents de demander une attestation de régularisation de la situation fiscale ou une attestation d'exonération des pensions ou des rentes viagères au titre de chaque année nonobstant le nombre des opérations de transfert effectuées au cours de l'année concernée.

Dans ce cas ils sont tenus de joindre à leur demande un état détaillé comportant notamment :

- l'identité des bénéficiaires des pensions ou des rentes viagères et l'Etat de leur résidence,
- le montant total brut des pensions et des rentes viagères,
- le montant de la retenue à la source opérée,
- le montant total net des pensions ou des rentes viagères objet du transfert.

VI. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR DES NOUVELLES DISPOSITIONS

Les dispositions de l'article 112 du code des droits et procédures fiscaux s'appliquent lors de la demande du certificat de changement de résidence ou du rapatriement d'effets personnels ou de matériels ou du transfert de revenus ou bénéfices effectués **à partir du 1^{er} janvier 2008.**

Par ailleurs, le décret n°2008-1858 du 13 mai 2008 susvisé a abrogé toutes les dispositions contraires et notamment celles du décret n°98-2109 du 2 novembre 1998 fixant les conditions et les modalités de délivrance du quitus fiscal pour départ définitif aux étrangers résidents ou exerçant une activité en Tunisie.

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

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK