



La chargée du ministère de l'économie, des finances et de l'appui à l'investissement

636

A

07/09/2021

OBJET : Régime fiscal des rémunérations payées dans le cadre d'un contrat de prestation de services de conseil

REFERENCE : -Votre lettre en date du 03 juin 2021

-Ma lettre par e-mail en date du 28 octobre 2019

Par votre lettre citée en référence, vous avez précisé que dans le cadre du projet relatif à l'accompagnement à la création d'une banque de développement nationale (banque des régions) financé par la KFW, la société allemande « ***** » a signé en date du 07 janvier 2020 un contrat de prestation de services de conseil avec le ministère des finances représenté par la KFW, et que la société allemande a décidé à cet effet, l'ouverture d'un établissement stable en Tunisie représentant ladite société allemande « [».

Vous avez également précisé que dans le cadre de l'exécution dudit contrat, la société allemande fait appel à des consultants indépendants résidents et non-résidents en Tunisie, que lesdits consultants ont facturé leurs services directement à la société allemande qui a procédé au paiement des rémunérations leur revenant directement à partir de l'étranger et que l'ouverture de l'établissement stable a eu lieu postérieurement à la facturation et le paiement desdites rémunérations.

Vous avez, alors, demandé à connaître le régime fiscal des rémunérations payées dans le cadre dudit contrat de prestation des services, et ce, en matière de retenue à la source, de taxe sur la valeur ajoutée et de facturation, tout en précisant que le paiement des factures est effectué par la KFW à partir de l'étranger sur le compte de la société mère en Allemagne.

En réponse, j'ai l'honneur de vous informer qu'il ressort du contrat de prestation des services de conseil conclu entre le ministère des finances représenté par la KFW en tant que client et la société allemande en tant que consultant, ce qui suit :

- le projet consiste en la fourniture des prestations pour le programme « création d'une banque de développement nationale » et il est financé par les mesures d'accompagnement des « programmes de financement de très petites, petites et moyennes entreprises pour la promotion de l'emploi I et II»,
- le délai d'exécution est fixé à une période allant du 1^{er} octobre 2019 au 30 septembre 2022,
- les parties contractantes conviennent des dispositions énoncées à l'annexe 12 relatives aux impôts et taxes et précisées dans ma lettre en date de 28 octobre 2019 citée en référence,
- le paragraphe 2.4 des conditions générales du contrat prévoit que le ministère des finances fera en sorte que le consultant et son personnel expatrié soient exonérés de tous impôts, droits de douane, taxes et autres redevances prescrits par la loi tunisienne, et ce au titre :
 - des paiements effectués à la société allemande ou à son personnel expatrié dans le cadre de l'exécution des prestations,
 - des prestations effectuées par la société allemande ou son personnel dans le cadre de l'accomplissement de leurs missions,
- les paiements sont versés selon la procédure de paiement direct par la KFW à la société «]
 » et ce, dans un compte ouvert à l'étranger sur la base des originaux des factures présentées et approbation du ministère des finances.

Sur cette base, il y a lieu de préciser que les dispositions fiscales relatives à l'exonération des impôts prévus par le paragraphe 2.4 du contrat sont ni conformes à la législation fiscale en vigueur en Tunisie ni aux dispositions des conventions de non double imposition conclues par la Tunisie avec les autres pays, le cas échéant. En effet les rémunérations payées aussi bien à la société allemande qu'aux consultants rendant des services dans le cadre dudit contrat demeurent soumises, selon le cas, à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu conformément à la législation fiscale en vigueur en Tunisie et ce, sous réserve desdites conventions de non double imposition, le cas échéant.

En effet, le régime fiscal des rémunérations payées dans le cadre dudit contrat est déterminé comme suit :

I. En matière des impôts directs

1- En ce qui concerne l'impôt sur les sociétés

L'établissement stable en Tunisie de la société allemande « ****
***** » est tenu de respecter toutes les obligations fiscales en vigueur en Tunisie dont notamment le dépôt de la déclaration d'existence et le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des bénéfices réalisés dans le cadre de l'exécution du contrat objet de votre lettre ainsi que ceux exceptionnels et accessoires.

Ledit impôt est dû au taux de 25% pour les bénéfices réalisés jusqu'au 31 décembre 2020, et il est réduit à 15% pour les bénéfices réalisés à partir du 1^{er} janvier 2021.

Pour plus de précisions à ce propos, il y a lieu de se référer à la note commune n°9/2021 disponible sur le site web suivant du ministère :

www.impots.finances.gov.tn (rubrique documentation)

Il est à préciser, que l'établissement stable en Tunisie est tenu également d'émettre des factures au titre des services qu'il réalise au profit du ministère des finances de l'économie et de l'appui à l'investissement conformes à l'article 18 du code de la TVA, et ce, indépendamment que la facture soit libellée en euro ou en dinar tunisien.

De même les rémunérations dues à ce titre doivent être payées à l'établissement stable en Tunisie et ne doivent pas être transférées directement au profit de la société mère allemande.

2- En ce qui concerne la retenue à la source

a- pour les rémunérations payées à l'établissement stable

Les rémunérations payées audit établissement stable en contrepartie des services de conseil sont soumises à la retenue à la source conformément à l'article 52 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés et ce, au taux de :

- 5% pour les rémunérations payées avant le 1^{er} janvier 2021,
- 3% pour les rémunérations payées à partir du 1^{er} janvier 2021.

Ladite retenue à la source est due lorsque les rémunérations sont servies par le ministère de l'économie, des finances et de l'appui à l'investissement ou payées à travers un virement à partir d'un compte ouvert auprès d'une banque tunisienne y compris la Banque Centrale de Tunisie.

Dans ce cas, ladite retenue à la source est déductible de l'impôt sur les sociétés ou des acomptes provisionnels dûs le cas échéant par l'établissement stable en question.

Dans le cas contraire, et s'il s'avère, tel que précisé dans votre lettre ainsi que dans le contrat conclu à cet effet, que le paiement desdites rémunérations a lieu directement par la KFW à partir de l'étranger, lesdites rémunérations ne sont pas dans ce cas, soumises à la retenue à la source en Tunisie.

b- pour les rémunérations payées par l'établissement stable

L'établissement stable en Tunisie de la société allemande est tenu d'opérer la retenue à la source au titre des montants qu'il paye et qui sont dans le champ d'application de ladite retenue conformément aux articles 52 et 53 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce sous réserve des dispositions des conventions de non double imposition conclues entre la Tunisie et les pays de résidence des bénéficiaires desdites rémunérations, le cas échéant. Il s'agit en particulier des rémunérations payées au profit des consultants indépendants qui rendent des services audit établissement stable.

II. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Conformément aux dispositions de l'article 13 bis du code de la TVA, bénéficient de la suspension de la TVA les services réalisés dans le cadre du projet «création d'une Banque de développement nationale (Banque des régions Tunisie)» objet du contrat de prestation de services de conseil conclu entre le ministère des finances de la république Tunisienne représenté par la banque allemande de développement "KFW" et ***** (le consultant), et qui sont financés par un don octroyé par KFW, et ce à condition de mentionner sur les factures émises «au profit du ministère des finances de la république Tunisienne représenté par KFW» et dans la limite du montant du don.

La suspension de la TVA est accordée sur la base d'une attestation délivrée préalablement à KFW par le bureau de contrôle des impôts compétent, comportant l'expression dans le cadre du projet «création d'une Banque de développement nationale (Banque des régions Tunisie) ».

Veillez agréer, Monsieur, mes salutations les plus distinguées.

Le Directeur Général des Etudes
et de la Législation Fiscales
Yahya CHEMLALI