

**DIFFUSION GENERALE**

0.1.0.0.1.2.

**Documents Administratifs**-----  
(IMPOTS)**Texte n° DGI 2002/64  
NOTE COMMUNE N° 42/2002**

**O B J E T :** Commentaire des dispositions de l'article 3 du code des droits et procédures fiscaux relatives au lieu d'imposition et de déclaration de l'impôt .

**R E S U M E****LIEU D'IMPOSITION ET DE DECLARATION DE L'IMPOT**

L'article 3 du code des droits et procédures fiscaux a prévu:

1. des règles unifiées relatives à la détermination du lieu d'imposition et de déclaration de l'impôt ;
2. la reconduction des dispositions des articles 10, 11 et 12 du code des droits d'enregistrement et de timbre relatives au lieu d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement pour les déclarations, actes et écrits soumis à cette formalité ;
3. la centralisation automatique et obligatoire des déclarations fiscales mensuelles pour les entreprises qui exercent leurs activités professionnelles dans plusieurs établissements ;
4. l'obligation pour les entreprises exerçant leurs activités professionnelles dans plusieurs établissements de joindre à leurs déclarations fiscales des renseignements détaillés sur l'activité de chacun de leurs établissements et ce, selon un modèle fourni par l'administration ;
5. l'habilitation des agents de l'administration fiscale à exercer le droit de contrôle fiscal au titre de l'activité du contribuable exercée dans la circonscription de leur compétence territoriale et ce nonobstant le lieu d'imposition .

Les dispositions de l'article 3 sus-indiqué entrent en vigueur **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002** .

L'article 3 du code des droits et procédures fiscaux a fixé le lieu d'imposition pour les impôts, droits et taxes perçus au profit de l'Etat et de leur déclaration et ce y compris les impôts et droits prélevés au profit des fonds spéciaux de trésor à l'exception des impôts et droits dus à l'importation.

Par ailleurs, les dispositions dudit article ont prévu :

- la reconduction des dispositions des articles 10 , 11 et 12 du code des droits d'enregistrement et de timbre relatives au lieu d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement ;
- la centralisation automatique et obligatoire des déclarations fiscales pour les entreprises exerçant leur activité professionnelle dans plusieurs établissements et ce sans l'autorisation préalable des services du contrôle fiscal ;
- l'obligation pour les entreprises exerçant leurs activités professionnelles dans plusieurs établissements de joindre à leurs déclarations fiscales des renseignements détaillés sur l'activité de chacun de leurs établissements ;
- l'habilitation des agents de l'administration fiscale à exercer le droit de contrôle fiscal prévu par le code des droits et procédures fiscaux dans la limite de leurs compétences territoriales et ce nonobstant le lieu d'imposition .

Par ailleurs, il y a lieu de signaler que les dispositions de l'article 3 susvisé sont applicables en vertu du code de la fiscalité locale en matière de :

- taxe hôtelière,
- taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel,
- droit sur les autorisations d'exploitation des débits de boissons .

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

## **I. RAPPEL DES REGLES APPLICABLES JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2001**

En vertu de la législation applicable jusqu'au 31 décembre 2001, le lieu d'imposition et de déclaration de l'impôt obéissait à des différentes règles telles que présentées dans ce qui suit:

## **1. En matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés et des impôts assimilés ( article 50 du code de l'IRPP et de l'IS)**

Les impôts susvisés sont établis et déclarés :

- au lieu du principal établissement pour les personnes physiques exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale ou une profession non commerciale ;
- au lieu d'exercice de l'activité ou au lieu de réalisation de la part principale de leur revenu pour les personnes physiques non résidentes en Tunisie ;
- au lieu de la résidence principale pour les personnes physiques, dans les autres cas ;
- au lieu du siège social pour les personnes morales établies en Tunisie ;
- et au lieu de l'établissement stable ou de l'établissement principal pour les personnes morales non établies en Tunisie et y disposant d'un établissement stable.

## **2. En matière de taxe sur la valeur ajoutée, de droit de consommation et des impôts assimilés ( les articles 18 et 19 du code de la taxe sur la valeur ajoutée )**

La taxe sur la valeur ajoutée, le droit de consommation et les impôts assimilés sont établis et déclarés :

- au lieu d'exercice de l'activité pour les personnes assujetties auxdits impôts et taxes et exerçant leur activité dans le cadre d'un seul établissement ;
- au lieu de chacune des succursales pour les entreprises à succursales multiples. Toutefois, ces entreprises peuvent être autorisées sur leur demande à centraliser au siège de l'établissement principal situé en Tunisie, l'établissement des impôts susvisés et leur déclaration.
- au lieu d'établissement de l'impôt du mandataire domicilié en Tunisie, ou à défaut, au lieu d'imposition du client, pour les personnes ne disposant pas d'un établissement stable en Tunisie .
- au lieu de l'opération pour les personnes qui réalisent occasionnellement des opérations possibles desdits impôts, droits et taxes.

### **3. En matière de droits d'enregistrement**

Le lieu d'établissement et de déclaration de ces droits est régi par les dispositions des articles 10, 11 et 12 du code des droits d'enregistrement et de timbre .

## **II. TENEUR DES NOUVELLES MESURES**

L'article 3 du code des droits et procédures fiscaux a unifié le lieu d'établissement des impôts régis par les dispositions dudit code, à l'exception des droits d'enregistrement, ainsi que le lieu de leur déclaration et ce, sur la base de :

- la qualité du contribuable: personne physique ou personne morale,
- la catégorie des revenus ou bénéfices du contribuable,
- la source des revenus ou bénéfices soumis à l'impôt,
- la nature de l'opération soumise à l'impôt.

Etant signalé que le lieu d'imposition et de déclaration de l'impôt détermine :

- la recette des finances territorialement compétente pour le dépôt des déclarations fiscales, et
- les services du contrôle fiscal habilités à effectuer la vérification préliminaire ou approfondie de la situation fiscale du contribuable, à établir l'impôt en cas de redressements et à rendre les services fiscaux (délivrance des attestations...).

### **1. Lieu d'imposition pour les personnes physiques :**

#### ***1.1 . Les personnes physiques exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale, de services ou une profession non commerciale***

L'impôt est établi et déclaré pour ces personnes **au lieu de l'établissement principal de l'exercice de leur activité** et ce, même si ces personnes réalisent d'autres catégories de revenu tels que les bénéfices des exploitations agricoles, les salaires ou les pensions...

**A cet effet, l'expression « établissement principal » désigne l'établissement qui procure habituellement la part essentielle des revenus**

**ou bénéfices du contribuable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux.**

**Exemple 1 :**

Supposons qu'une personne physique qui exerce en même temps une activité industrielle à Tunis et une activité commerciale à Sousse et que son chiffre d'affaires ainsi que d'autres indices relatifs à ces deux activités conduisent à considérer l'activité industrielle comme l'activité principale de cette personne. Dans ce cas, l'impôt doit être établi et déclaré au lieu de l'établissement industriel du fait que celui-ci représente l'établissement principal du contribuable.

***1.2. Les personnes physiques réalisant des revenus ou bénéfices provenant exclusivement de sources autres que les activités industrielles ou commerciales ou des professions non commerciales***

L'impôt est établi et déclaré pour ces personnes au lieu de leur domicile principal c'est-à-dire au lieu de leur résidence habituelle déterminé sur la base du domicile mentionné par le contribuable dans ses déclarations fiscales ou admis par celui-ci explicitement ou implicitement par tout écrit ayant une force probante y compris le document électronique (contrat, convention, correspondance, attestation administrative, CIN.....)

Ceci concerne les personnes physiques dont les revenus ou bénéfices sont exclusivement constitués de :

- bénéfices des exploitations agricoles et de pêche ;
- traitements, salaires, indemnités, pensions et rentes viagères,
- revenus fonciers,
- revenus de valeurs mobilières et de capitaux mobiliers ;
- revenus de source étrangère n'ayant pas été soumis à l'impôt dans le pays d'origine.

**Exemple 2 :**

Supposons qu'un salarié travaille dans une entreprise sise à Monastir alors que son domicile mentionné dans ses déclarations est situé à Mahdia. Dans ce cas, le lieu d'établissement et de déclaration de l'impôt est fixé au lieu du domicile de l'intéressé à Mahdia.

### ***1.3. Les personnes physiques non établies en Tunisie :***

L'impôt est établi et déclaré pour les personnes physiques non établies en Tunisie et qui y réalisent des bénéfices ou des opérations soumises à l'impôt **au lieu de la source principale des revenus et bénéfices** en Tunisie.

#### **Exemple 3 :**

Supposons qu'une personne physique non résidente en Tunisie, réalise des revenus fonciers provenant d'un immeuble sis au Belvédère et des revenus agricoles provenant d'une exploitation sise à Béja.

S'il est établi que l'activité agricole constitue la source principale des revenus de cette personne en Tunisie, dans ce cas le lieu d'établissement de l'impôt et de sa déclaration est à Béja.

## **2. Lieu d'établissement et de déclaration de l'impôt pour les sociétés et autres personnes morales**

### ***2.1. Les sociétés ayant un siège social en Tunisie :***

L'impôt est établi et déclaré pour **ces sociétés au lieu de leur siège social fixé par leurs statuts.**

#### **Exemple 4 :**

Supposons qu'une société industrielle a son siège social à Tunis et dispose d'une usine à Sousse et de deux points de vente situés l'un à Sfax et l'autre à Gabès.

Dans ce cas, le lieu d'établissement et de déclaration de l'impôt est déterminé par le lieu du **siège social** c'est à dire à Tunis.

### ***2.2. Les sociétés dont le siège social est situé hors de Tunisie***

Lorsque ces sociétés exercent en Tunisie une activité soumise à l'impôt dans le cadre d'un ou de plusieurs établissements, l'impôt est établi et déclaré au lieu de leur principal établissement sis en Tunisie.

L'établissement principal désigne dans ce cas le lieu du centre de direction effective de la société en Tunisie.

#### **Exemple 5 :**

Supposons qu'une société Coréenne exerçant dans le secteur des travaux publics dispose en Tunisie de deux établissements, l'un à Béja pour la réalisation d'un barrage collinaire et l'autre à Gabès pour la réalisation d'un réseau routier ainsi que d'un bureau d'administration de ces projets situé à la Marsa.

Dans ce cas, l'établissement et la déclaration des impôts exigibles par ladite société doivent être effectués au lieu de son **établissement principal** soit à la Marsa .

#### ***2.3. Les sociétés et autres personnes morales non établies ou non domiciliées en Tunisie***

Pour ces personnes, l'impôt est établi et déclaré au lieu de la source principale des revenus et bénéfices réalisés en Tunisie.

#### ***2.4. Les autres personnes morales établies ou domiciliées en Tunisie***

Pour les autres personnes morales autres que les sociétés (associations, organisations, représentations...) l'établissement et la déclaration de l'impôt doivent être effectués au lieu de **leur principal établissement**.

### **3. Mesures spécifiques pour les entreprises à plusieurs établissements**

Parallèlement à l'institution du principe de la centralisation automatique des déclarations fiscales relatives aux entreprises à plusieurs établissements, l'article 3 du code des droits et procédures fiscaux a prévu deux mesures d'accompagnement comportant :

- l'obligation pour les entreprises à plusieurs établissements de joindre à leurs déclarations fiscales des renseignements détaillés sur les activités de chacun de leurs établissements et ce selon un modèle fourni par l'administration ;

- l'habilitation des agents de l'administration fiscale à exercer toutes les prérogatives qui leurs sont autorisées dans le cadre de l'exercice du droit de contrôle fiscal prévu par le code des droits et procédures fiscaux et ce, dans la limite de leurs compétences territoriales, et dont notamment :
  - contrôler l'observation des obligations fiscales,
  - demander des éclaircissements et des justifications nécessaires concernant la situation fiscale du contribuable ;
  - procéder à des visites des locaux et à des perquisitions dans les locaux soupçonnés ;
  - exercer le droit de communication.

**Toutefois, ce droit de contrôle n'est pas assorti d'un droit de redressement qui demeure du ressort des services fiscaux dans la circonscription desquels se situe le lieu d'imposition au sens de l'article 3 susvisé.**

#### **Exemple 6 :**

Supposons une société d'exploitation touristique dont le siège social est situé à Tunis qui exploite un hôtel sis à Djerba. Et supposons que ladite société a bénéficié d'avantages fiscaux au titre de l'acquisition de matériels et d'équipements pour l'hôtel sis à Djerba.

Dans ce cas, et nonobstant le fait que l'établissement de l'impôt dû par la société en question doit être effectué au lieu de son siège social situé à Tunis, les services fiscaux dont relève l'hôtel peuvent effectuer toutes les opérations et investigations prévues par le code des droits et procédures fiscaux dans le cadre du droit de contrôle fiscal y compris les constatations matérielles pour s'assurer de la conformité de l'affectation des équipements acquis à l'objet déclaré.

#### **4. Lieu d'établissement et de déclaration des droits d'enregistrement**

Compte tenu de la particularité des droits d'enregistrement qui reposent dans la plupart des cas sur le principe de solidarité des parties dans le paiement des droits exigibles sur les actes, écrits et mutations, l'article 3 du code des droits et procédures fiscaux a prévu le reconductions des dispositions des articles 10, 11 et 12 du code des droits d'enregistrement et de timbre relatives au lieu d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement.

Il s'ensuit que le lieu d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement ainsi que la compétence territoriale des services du contrôle fiscal en matière de droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes et écrits soumis à la formalité de l'enregistrement des droits demeurent régis par les dispositions desdits articles du code des droits d'enregistrement et de timbre.

#### **Exemple 7 :**

Supposons qu'une personne physique résidente à Tunis, a cédé, par acte sous-seing privé en date du 14 mai 2002, un terrain sis à Zarzis à une personne physique résidente à Sousse.

Dans ce cas, et en application des dispositions de l'article 10 du code des droits d'enregistrement et de timbre, la recette des finances de Zarzis dans la circonscription de laquelle est situé le terrain objet du contrat est compétente pour l'enregistrement dudit acte.

D'autre part, les services du contrôle fiscal compétents, relevant du centre régional du contrôle des impôts de Médenine sont seuls compétents pour exercer le droit de contrôle fiscal relatif audit acte et pour réparer les omissions et erreurs relatives aux droits y afférents.

#### **Exemple 8 :**

Supposons que le Ministère de l'Equipement et de l'Habitat a conclu en date du 02/03/2002 un marché avec un entrepreneur de bâtiment pour la construction d'un lycée secondaire à Kairouan.

Dans ce cas, la recette des finances dans la circonscription de laquelle est située l'autorité administrative qui a conclu le marché est seule compétente pour l'enregistrement dudit marché, et les services du contrôle fiscal compétents dans la circonscription desquels, sont situés les services

administratifs susvisés sont seuls compétents pour exercer le contrôle fiscale relatif audit marché.

## **5. Règles spécifiques en matière de TVA et des droits assimilés**

Du fait du maintien en application des dispositions du paragraphe V de l'article 18 et de l'article 19 du code de la TVA relatives au lieu d'imposition et de déclaration de la TVA :

- l'impôt est établi et déclaré pour les opérations occasionnelles soumises à la TVA et aux droits assimilés, au lieu où l'opération est effectuée ; et
- les impôts susvisés sont établis et déclarés, pour les personnes ne disposant pas d'un établissement stable en Tunisie, au lieu d'imposition du mandataire ou à défaut, au lieu d'imposition du client.

## **III. ENTREE EN VIGUEUR DES NOUVELLES DISPOSITIONS**

En application des dispositions de l'article 7 de la loi n° 2000-82 du 9 août 2000 relatives à la promulgation du code des droits et procédures fiscaux, les dispositions dudit code prennent effet à partir du 1<sup>er</sup> Janvier 2002.

Il s'ensuit que les dispositions de l'article 3 dudit code relatives au lieu d'imposition et de déclaration de l'impôt s'appliquent aux :

- déclarations fiscales, actes et documents déposés aux recettes des finances ou auprès des services fiscaux à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2002,
- interventions des services fiscaux effectuées à compter de la date susvisée.

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

**Signé : Mohamed Ali BEN MALEK**