

434

NOTE COMMUNE N°14/2018

14 FEV. 2018

OBJET: commentaire des dispositions de l'article 46 de la loi n° 2017-66 du 18 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018.

L'article 46 de la loi n° 2017-66 du 18 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 a augmenté le taux de l'impôt dû au titre des bénéfices distribués de 5% à 10%.

La présente note a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017 et de commenter les dispositions dudit article.

I. Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017

1. Bénéfices distribués par les sociétés résidentes en Tunisie et par les fonds communs de placement

Les bénéfices distribués à partir du 1^{er} janvier 2015 par les sociétés résidentes en Tunisie, par les fonds communs de placement en valeurs mobilières prévus par le code des organismes de placement collectif et par les fonds d'amorçage sont soumis à une retenue à la source libératoire au taux de 5% lorsqu'ils sont distribués à des personnes physiques résidentes en Tunisie ou à des personnes non résidentes physiques ou morales, et ce, sous réserve des dispositions des conventions de non double impositions conclues entre la Tunisie et le pays de résidence du bénéficiaire des bénéfices distribués. Ainsi, ladite retenue n'est pas due si ces conventions n'accordent pas à la Tunisie le droit de prélever un impôt sur les bénéfices distribués.

Ce taux est relevé à 25% pour les bénéfices distribués à des personnes résidentes dans des paradis fiscaux tels que fixés par la liste annexée au décret n°2014-3833 du 3 octobre 2014.

Pour les personnes physiques résidentes et non résidentes, ladite retenue à la source est déductible de l'impôt sur le revenu annuel ou est restituable, et ce, si leurs revenus au titre des bénéfices distribués ne dépassent pas 10.000 dinars annuellement.

Il est entendu par bénéfices distribués conformément aux dispositions de l'article 29 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés notamment :

- les bénéfices ou produits non affectés aux réserves et non incorporés dans le capital ;
- les revenus des parts des fonds communs de placement en valeurs mobilières prévus par le code des organismes de placement collectif et des fonds d'amorçage à l'exception de la plus-value relative à ces parts et des droits s'y rattachant.

La retenue à la source n'est pas due sur :

- les bénéfices distribués aux personnes morales résidentes en Tunisie ;
- les bénéfices distribués à partir des fonds propres figurant au bilan de la société distributrice au 31 décembre 2013 tels qu'ils ont été mentionnés dans les notes aux états financiers déposées au titre de l'année 2013 ;

La non retenu à la source sur les distributions effectuées à partir des fonds propres figurant aux états financiers tel que sus-indiqué est subordonnée à la distinction dans le procès-verbal de l'assemblée générale qui a décidé la distribution, entre la part des bénéfices distribués à partir des fonds propres non imposables et la part des autres bénéfices concernés par la retenue à la source. A défaut, l'impôt est dû sur le montant total distribué ou sur la base de la valeur des biens en cas de distribution des bénéfices en nature.

- les bénéfices distribués qui bénéficient d'une exonération en vertu d'une convention de non double imposition ou en vertu d'une autre convention ou de textes particuliers.

✓ **Fait générateur de la retenue à la source**

La retenue à la source au titre des bénéfices distribués est effectuée lors du paiement des dividendes par la personne qui paie ces montants, que ce paiement soit pour son propre compte ou pour le compte d'autrui et nonobstant le régime fiscal du débiteur effectif.

En conséquence, et lorsque la distribution des dividendes est réalisée par des personnes autre que la société distributrice tels que les intermédiaires agréés administrateurs, la retenue à la source au titre des bénéfices distribués est due par ces personnes.

Toutefois, la retenue à la source reste due par le débiteur effectif des dividendes lorsque les personnes chargées du paiement sont non résidentes et non établies en Tunisie.

Il est entendu par paiement, le paiement en espèces ou la remise des biens ou toute autre opération en tenant lieu ayant pour objet de mettre les montants ou les biens à la disposition du bénéficiaire tels que le virement du montant à un compte bancaire, l'émission d'un chèque ou d'une lettre de change auxquels cas la retenue à la source est exigible à la date de l'émission ou encore le paiement par compensation.

1. Bénéfices distribués par les établissements stables tunisiens des sociétés non résidentes en Tunisie

L'impôt est dû sur les bénéfices réalisés par les établissements stables tunisiens des sociétés non résidentes au taux de 5% ou au taux de 25% pour les établissements stables relevant des sociétés résidentes dans des paradis fiscaux. Le paiement dudit impôt ainsi que sa déclaration sont effectués, pour les établissements stables concernés lors de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés.

Les bénéfices réalisés par les établissements tunisiens des sociétés étrangères sont considérés comme distribués au profit des associés non résidents en Tunisie lorsqu'ils sont réalisés en Tunisie, et ce, conformément aux dispositions du paragraphe II de l'article 29 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Ledit impôt est appliqué sur les établissements stables tunisiens des sociétés résidentes dans des pays n'ayant pas conclu avec la Tunisie une convention de non double imposition et sur les établissements stables tunisiens des sociétés résidentes dans des pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie lui accordant le droit de prélever un impôt sur les bénéfices des établissements stables présumés distribués.

Aussi, sont soumis à l'impôt en question, les bénéfices distribués à l'étranger par les sociétés non résidentes possédant des établissements stables en Tunisie et dont la convention de non double imposition conclue entre le pays de résidence desdites sociétés et la Tunisie le permet. Il s'agit des conventions signées avec l'Espagne, le Royaume-Uni de Grande Bretagne et d'Irlande du Nord et le Cameroun.

Pour plus de précisions, il y a lieu de se référer à la note commune n°3/2015.

I. Apport de la loi de finances pour l'année 2018

L'article 46 de la loi de finances pour l'année 2018 a augmenté le taux de l'impôt dû au titre des bénéfices distribués de 5% à 10%.

Le taux de 10% s'applique :

- aux bénéfices distribués à partir du 1^{er} janvier 2018, même s'ils proviennent de bénéfices réalisés avant cette date, au profit des personnes physiques résidentes en Tunisie ou des personnes non résidentes physiques ou morales, y compris les bénéfices distribués à l'étranger par les sociétés non résidentes possédant des établissements stables en Tunisie et résidentes dans des pays dont la convention de non double imposition conclue avec la Tunisie permet une telle imposition,
- aux bénéfices réalisés au cours de l'année 2017 et des années ultérieures par les établissements stables tunisiens des sociétés non résidentes, qui sont considérés comme distribués au profit des associés non résidents en Tunisie comme sus-indiqué. Le paiement de l'impôt dû sur les bénéfices distribués ainsi que sa déclaration sont effectués, pour les établissements stables lors de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés.

Il est à signaler que la retenue à la source au titre des bénéfices distribués demeure non exigible sur :

- les bénéfices distribués aux personnes morales résidentes en Tunisie,
- les bénéfices distribués à partir des fonds propres figurant au bilan de la société distributrice au 31 décembre 2013 tels qu'ils ont été mentionnés dans les notes aux états financiers déposées au titre de l'année 2013,

- les bénéfices distribués qui bénéficient d'une exonération en vertu d'une convention de non double imposition ou en vertu d'une autre convention ou de textes particuliers.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES
Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA**

