

Les avantages fiscaux

TITRE II - Étude des incitations par type d'instrument

(1 / 2)

Après l'étude des conditions pour bénéficier des avantages du code d'incitations aux investissements, nous étudierons les principaux instruments d'incitations à l'investissement, à savoir :

- Les dégrèvements fiscaux, financiers et physiques ;
- Les exonérations des bénéficiaires ;
- Les avantages attachés aux biens d'équipement ;
- Les avantages liés aux salaires ;
- Les avantages en matières de droit d'enregistrement et de timbre ;
- Les subventions et aides financières ;
- Le régime d'accès des entreprises exportatrices au marché local ;
- Ainsi que des avantages conventionnels (article 52 du code d'incitations aux investissements).

CHAPITRE 1. Conditions générales pour le bénéfice des avantages du code d'incitations aux investissements

Aux termes des articles 5 et 1 du code d'incitations aux investissements,

Le code d'incitations aux investissements s'applique aux opérations **d'investissement de création, d'extension, de renouvellement, et réaménagement ou de transformation d'activité** réalisés en Tunisie par des promoteurs tunisiens ou étrangers, résidents ou non résidents ou en partenariat relevant des secteurs suivants :

(1) L'agriculture et la pêche [pour les étrangers, ils peuvent investir dans le secteur agricole dans le cadre de l'exploitation par voie de location des terres agricoles sans que lesdits investissements ne puissent en aucun cas entraîner l'appropriation par les étrangers des terres agricoles. (Article 3, alinéa 3 du code d'incitations aux investissements)].

(2) Les industries manufacturières.

(3) Les travaux publics.

(4) Le tourisme (les investissements touristiques ayant bénéficié avant la promulgation du code d'incitations aux investissements d'un accord préalable ou d'un accord définitif conformément aux dispositions de la loi n° 90-21 du 19 mars 1990, portant promulgation du code des investissements touristiques, continuent à être régis par les dispositions de l'ancien code des investissements touristiques. (Article 3 de la loi n° 93-120 du 27 décembre 1993).

(5) L'artisanat ;

(6) Le transport ;

(7) L'éducation et l'enseignement ;

(8) La formation professionnelle ;

(9) La production et les industries culturelles ;

(10) L'animation pour les jeunes et l'encadrement de l'enfance ;

(11) La santé ;

(12) La protection de l'environnement ;

(13) La promotion immobilière ;

(14) D'autres activités et services non financiers.

La liste des activités éligibles aux avantages du code d'incitations aux investissements est fixée en annexe du décret n° 94-492 du 28 février 1994 portant fixation des listes des activités relevant des secteurs prévus par les articles 1, 2, 3 et 27 du code d'incitations aux investissements tel que modifié par les décrets subséquents comme suit :

I. Agriculture et pêche

1. Les activités agricoles

- Grandes cultures
- Cultures maraîchères
- Arboriculture (y compris les oliviers)
- Travaux de conservation des eaux et du sol
- Production de semences et de plants
- Floriculture
- Cultures sous serres
- Production sylvo-pastorale
- Élevage (y compris l'aviculture, l'élevage de dinde, la cuniculture et apiculture etc...)

2. Les activités de pêche

- Pêche côtière
- Pêche au feu

- Pêche au chalut
- Aquaculture

II. Les industries manufacturières

Secteur des industries agricoles et alimentaires

1. Industries du lait et dérivés

- Production du lait
- Beurrerie et fromagerie
- Yaourterie
- Autres dérivés du lait

2. Industries des corps gras ¹

- Extraction des huiles alimentaires brutes
- Raffinage des huiles alimentaires
- Emballage des huiles alimentaires
- Fabrication de corps gras et margarine.

3. Travail des graines et farines

- Minoterie, semoulerie
- Fabrication de pâtes alimentaires et couscous
- Biscuiterie, biscotterie et gaufretterie
- Boulangerie
- Pâtisserie industrielle
- Fabrication de farine infantile
- Autres

4. Conserveries et semi-conserveries

- Conserveries de fruits et légumes
- Préparation de plats cuisinés et semi-cuisinés
- Fabrication de sauces diverses
- Transformations industrielles des viandes et traitement de produits carnés
- Conserveries et traitement de poissons
- Préparations alimentaires pour bébés
- Semi-conserves de fruits et légumes
- Semi-conserves de poissons

5. Séchage, déshydratation, lyophilisation

- Unités de séchage, déshydratation et lyophilisation
- Fabrication de farine de poissons et de viandes
- Fabrication de bouillons et potages

6. Sucrieries, chocolaterie et dérivés

- Sucrierie
- Raffinerie de sucre
- Agglomération de sucre
- Confiserie
- Chocolaterie
- Autres dérivés

7. Boissons liquides, alcooliques et vinaigres

- Fabrication de boissons gazeuses
- Embouteillage de l'eau minérale
- Autres boissons non alcoolisées
- Préparation de vins
- Brasserie, malterie
- Fabrication d'alcools à usage alimentaire
- Vinaigrerie

8. Industries du froid

- Entrepôts frigorifiques
- Installation de congélation, surgélation
- Fabrication de crèmes glacées et sorbetterie
- Fabrication de glace
- Autres industries du froid

9. Fabrication d'aliments composés

¹ Modifié par l'article premier du décret n° 2002-518 du 27 février 2002.

10. Industries alimentaires diverses

- Industries de la levure et de ferments
- Fabrication de condiments divers
- Préparation de chicorée, préparation et torréfaction de café
- Industries du tabac

11. Conditionnement des produits alimentaires agricoles et de pêche

12. Conditionnement des produits agricoles et alimentaires

- Transformations industrielles des fruits à coque (décorticage casserie, conditionnement...) et autres produits divers spéciaux pour les industries alimentaires (colorants et arômes divers...)

Secteur des industries de matériaux de construction, céramique et verre

1. Industries de matériaux de construction à l'exception des industries de céramique, verre et produits réfractaires

- Extraction de marbre et de pierres marbrières
- Fabrication de marbre synthétique
- Transformation du marbre naturel ou synthétique
- Fabrication et transformation de plâtre
- Fabrication de chaux et ciment
- Fabrication et ouvrage en béton cellulaire
- Fabrication de carreaux mosaïques en ciment
- Fabrication d'ouvrages en ciment (autres que carreaux, agglomérés et ouvrages en amiante ciment)
- Fabrication d'ouvrages en amiante ciment
- Fabrication d'agglomérés divers
- Exploitation de carrières de pierres
- Installations fixes de préfabrifications pour le bâtiment
- Concassage, criblage et traitement de sable

2. Industries de la céramique

- Fabrication de produits en terre commune comme briques, tuiles, tuyaux en terre cuite
- Fabrication d'articles sanitaires
- Fabrication de grès du bâtiment, grès cérame, de produits céramiques pour l'industries des carrelages de grès
- Fabrication de carreaux de faïence
- Fabrication de céramique d'art
- Émaillage et décoration de produits céramiques
- Fabrication de vaisselle en porcelaine et en faïence
- Autres articles et ouvrages en céramique

3. Isolation dans le bâtiment

Planchers, plafonds, sous-toitures en produits isolants divers (autres que laines de verre et autres articles d'étanchéité)

4. Produits réfractaires

- Fabrication de briques réfractaires
- Fabrication et transformation de ciment réfractaire et autres réfractaires

5. Industries du verre

- Verre plat (sauf feuilleté et miroiterie)
- Miroiterie
- Fibres et laine de verre
- Verre feuilleté
- Verre creux à usage non technique
- Pavés, briques, carreaux, tuiles et autres articles en verre coulé ou moulé, pour le bâtiment
- Verre technique (verre de laboratoire, d'éclairage, ampoules et tubes pour lampes, isolateurs)
- Verre optique
- Cristallerie
- Décoration, gravure, émaillage de verre, verres de fantaisie et vitrerie d'art

Secteur des industries chimiques

1. Grande industrie chimique minérale

- Industries de transformation des phosphates naturels et fabrication des dérivés des phosphates, y compris les engrais sauf engrais azotés
- Industries de transformation des composés de fluor
- Traitement du soufre et fabrication des dérivés du soufre
- Fabrication de la soude et de ses dérivés
- Fabrication des divers acides minéraux

- Industries de l'azote et de ses composés, y compris les engrais azotés
- Fabrication de produits minéraux divers

2. Industries de la chimie organique, pétrochimie et synthèses organiques

- Pétrochimie et fabrication des dérivés du pétrole et du naphte et du gaz naturel
 - Fabrication et traitement des solvants et diluants
 - Fabrication des alcools, cétones, aldéhydes et acides organiques
 - Fabrication et traitement des matières colorantes à base organique
 - Fabrication des produits intermédiaires à usage industriel, y compris les produits de polymérisation, de polyaddition et de polycondensation
- 3.** Industries du caoutchouc, y compris les pneumatiques et les divers ouvrages en caoutchouc associés ou non à des éléments en matières diverses (acier, filés naturelles et composées)
- 4.** Fabrication d'enduits, de mastics et de produits d'étanchéité divers, y compris ceux de base de bitume
- 5.** Fabrication de gaz à usage industriel et médical présenté sous forme de gaz comprimés liquéfiés, solidifiés
- 6.** Extraction et transformation des matières d'origine animale ou végétale à usage industriel autres qu'alimentaires
- 7.** Fabrication d'extraits tonnants
- 8.** Industries de distillation et de transformation des huiles essentielles, y compris la fabrication de composés aromatiques
- 9.** Industries de la parfumerie, des produits à usage cosmétique ou parapharmaceutique et des produits d'entretien corporel
- 10.** Fabrication des produits à usage pharmaceutique ou vétérinaire
- 11.** Fabrication de produits pesticides à usage agricole et domestique sous forme liquide, solide, gazeuse, ou en bombes aérosols
- 12.** Industries de la savonnerie et des détergents solides et liquides
- 13.** Fabrication de produits d'entretien ménager y compris les produits de blanchissement, les cires et encaustiques, les cirages et les désinfectants
- 14.** Fabrication d'encres, de peintures et vernis et produits connexes ou associés
- 15.** Fabrication de colle et produits connexes
- 16.** Fabrication de produits chimiques divers à usage industriel y compris les produits d'entretien mécanique, les produits à usage métallurgique et les produits de traitement utilisés dans les industries textiles et les industries du cuir
- 17.** Fabrication de lubrifiants et graisses
- 18.** Distillation de l'eau pour usage de batteries

Secteur des industries diverses

1. Industries du bois et de l'ameublement

- Panneaux de fibres de bois ou d'autres matières végétales même agglomérés avec des résines naturelles ou synthétiques ou d'autres liants organiques
- Menuiserie de bâtiment
- Fabrication de meubles et ébénisterie
- Fabrication d'articles divers en bois (échelle, ustensiles de cuisines, cintres, cannettes et bobines pour filature, etc...)
- Emballage en bois et palettes
- Scierie

2. Transformation du liège

- Liège concassé, granulé ou pulvérisé
- Cubes, plaques, feuilles et bandes en liège naturel y compris les cubes ou carrés pour la fabrication de bouchons
- Ouvrages en liège
- Liège aggloméré avec ou sans liants et ouvrages en liège aggloméré

3. Vannerie et sparterie

4. Industries du papier et arts graphiques

Industries du papier et carton

- Fabrication de pâtes à papier
- Fabrication de papier pour impression écrite et dessin
- Fabrication de papier pour l'industrie (ex. : papier à cigarette, pour filtres, papier imprégné, ouate de cellulose, papier pour câbles)
- Fabrication de papier d'emballage et d'expédition
- Fabrication de papier peint

- Fabrication de carton ondulé
- Autres fabrications de papier et cartons
- Façonnage d'emballage carton recouvert ou non sauf carton ondulé
- Façonnage d'emballage en carton ondulé
- Façonnage de cartonnage fin, cartonnage de luxe
- Autres façonnages du papier et carton

Impression

- Impression du papier et carton
- Impression du métal
- Autres travaux d'impression

Autres arts graphiques

- Photogravure et phototype
- Gravure et dorures
- Reliure, brochures et autres arts graphiques

5. Industries de transformation de matières plastiques

- Fabrication de feuilles, tubes, tuyaux en matière plastique
- Fabrication de plaques planes, feuilles et films à l'exception des revêtements de murs et sols et des revêtements de construction et des usages agricoles
- Fabrication de tubes et tuyaux
- Fabrication de pièces et éléments destinés à l'industrie autres que plaques planes, feuilles, tubes et tuyaux
- Fabrication de pièces et éléments destinés à l'agriculture et la pêche, à l'exception des feuilles, tubes et tuyaux
- Fabrication de pièces et éléments destinés aux bâtiments en matière plastique
- Fabrication d'éléments de grosses œuvres (isolation, menuiserie, cloisons...)
- Fabrication de revêtements des murs et planchers
- Fabrication d'autres produits destinés au bâtiment (produits sanitaires)
- Fabrication d'articles d'emballage de conditionnement et de manutention en matière plastique
- Fabrication de flacons, bouteilles, bombonnes, fûts, tubes à pâtes...
- Fabrication de boîtes et articles similaires
- Fabrication de sacs et sachets
- Fabrication de bacs, caisses de manutention, cageots, casiers containers et citernes destinés au transport de marchandises
- Fabrication d'autres articles d'emballage et de manutention
- Fabrication d'articles de publicité en matière plastique
- Fabrication de matières et d'articles aux composants divers
- Fabrication de biens de consommation en matière plastique

6. Autres industries diverses

- Développement et production de films
- Brosserie, pinceauterie
- Fabrication de montures de lunettes
- Fabrication de prothèses dentaires
- Fabrication d'orthèses médicales
- Fabrication de boutons, fermetures à glissière, de boucles et de bijouterie de fantaisie
- Fabrication de produits abrasifs et d'articles de polissage
- Fabrication d'instruments de musique
- Conditionnement et emballage de produits divers
- Assemblage industriel des produits fabriqués localement
- Recyclage et transformation des déchets
- Recyclage et valorisation des déchets et ordures (y compris les déchets plastiques, métalliques, de carton et autres papiers ainsi que la valorisation et la transformation en engrais des déchets domestiques)
- Fabrication d'aquarium
- Conditionnement des éponges
- Sélection de couleurs pour les imprimeries
- Autres industries diverses

Secteurs des industries textiles d'habillement et du cuir

1. Industries textiles

- Préparation de matières premières
- Effilochage

- Autres préparations de matières premières

Filature

Tissage

- Cotonnades pures sauf velours et bacherie

- Cotonnade mixte

- Draperie et lainage

- Soierie

- Velours

- Tapis et moquettes tissés

- Toiles à gaze

- Bacherie

- Jute

- Autres

Finissage de tissus

- Blanchissement et teinturerie de tissus

- Finissage

Traitement et finissage de filés

- Moulinage et texturation

- Finissage de filés (blanchissement, mercerisage et teinture)

Confection

- Linge de maison (couvertures et serviettes diverses)

- Prêts à porter autres que vêtements professionnels

- Sous-vêtements

- Survêtements

- Vêtements professionnels

- Autres

Bonneterie

- Articles chaussants

- Autres articles tricotés

- Tissus maille

Fabrication de tissus enduits, toiles cirées, feutres et tissus non tissés

Moquettes, revêtements muraux et de sols

Broderies

Ficellerie, corderie, cablerie et filets de pêche

Rubans, passementerie, tresses, mèches tressées

Articles textiles pour usages médicaux et pharmaceutiques autres que ouaterie

Ouaterie

2. Fabrication de fibres synthétiques et artificielles

3. Industries du cuir et de la chaussure

Tannerie, mégisserie

Conservation, conditionnement et collecte des peaux

Industrie de la chaussure

- Fabrication de chaussures cuir à dessus cuir

- Autres chaussures ou articles chaussants

Fabrication de parties et accessoires de la chaussure

Maroquinerie

Fabrication de vêtements en cuir

Secteur des industries mécaniques, métalliques, métallurgiques et électriques

1. Fabrication de produits sidérurgiques primaires

- Fabrication de fonte brute

- Fabrication de fers et aciers en blooms, billettes, fers et aciers dégrossis (ébauche de forge sauf alliés)

- Fabrication de plats et feuillards

- Fabrication d'aciers alliés réfractaires et spéciaux

- Fabrication de barres de profilés et ronds à béton

- Autres fabrications

2. Fabrication de produits métallurgiques

3. Fabrication de produits emboutis estampés forgés ou à base de poudre métallique

4. Fabrication de tuyaux de canalisation, tubes flexibles et non flexibles

5. Fabrication de tôles plombées, étamées, galvanisées et autres, planes ou ondulées

6. Traitement et galvanisation des métaux
7. Charpente métallique, chaudronnerie
8. Fabrication de fils, câbles, ressorts, filaments, treillis, chaînes et similaires
9. Fabrication de vis, boulons, pitons, clous, rivets et similaires
10. Fabrication de meubles métalliques
11. Accessoires métalliques du bâtiment
 - Quincaillerie, serrurerie
 - Articles sanitaires
 - Menuiserie, fermetures et ferronnerie
 - Pièces détachées et accessoires
12. Fabrication de turbine, moteurs, alternateurs et démarreurs, parties et pièces détachées
13. Fabrication de pompes et compresseurs, parties et pièces détachées
14. Fabrication de moules et modèles
15. Fabrication de matériels et appareils médicaux de précision et d'optiques et d'articles de montures, parties et pièces détachées
16. Fabrication de matériels et appareils électriques d'équipement, d'installation et de mesures (sauf câbles et fils électriques, articles chauffants et de froid), parties et pièces détachées
17. Fabrication de matériel d'éclairage public et domestique, parties et pièces détachées
18. Fabrication d'appareils de conduction et de distribution électrique (interrupteur, câble...)
19. Fabrication de matériel de signalisation, diagnostic et d'indication, parties et pièces détachées
20. Fabrication de matériel frigorifique et de conditionnement d'air, parties et pièces détachées
21. Fabrication d'appareils électroménagers et de chauffage (sauf fours industriels)
22. Fabrication d'articles ménagers, parties et pièces détachées
23. Fabrication de batteries et chargeurs, parties et pièces détachées
24. Électronique grand public, parties et pièces détachées
25. Fabrication d'équipements électroniques industriels, parties et pièces détachées
26. Fabrication de composants électroniques, parties et pièces détachées
27. Fabrication d'équipements électroniques de précision, micro-électroniques
28. Fabrication d'appareils de télécommunication
29. Fabrication d'appareils de mesure, de pesage et régulation électrique, parties et pièces détachées
30. Construction navale, parties et pièces détachées
31. Fabrication d'emballages métalliques, parties et pièces détachées
32. Fabrication d'organes de transmission, parties et pièces détachées
33. Robinetterie, matériel de lutte contre l'incendie, parties et pièces détachées
34. Fabrication de matériel de manutention et d'élevage, parties et pièces détachées
35. Fabrication de matériel de génie civil, mines et carrières, parties et pièces détachées
36. Industries automobiles, cycles et industries connexes (à part les moteurs et leurs accessoires, ainsi que les projecteurs pour automobiles)
37. Fabrication de matériel pour le transport ferroviaire, parties et pièces détachées
38. Fabrication de matériel pour l'agriculture, l'horticulture et l'élevage, parties et pièces détachées
39. Fabrication d'autres biens d'équipement et installations industrielles, parties et pièces détachées
40. Fabrication d'articles de bureaux, fournitures scolaires métalliques, matériel pédagogique et de laboratoire et appareils optiques, parties et pièces détachées
41. Fabrication d'armes et munitions, parties et pièces détachées
42. Fabrication d'articles de loisirs, parties et pièces détachées
43. Unités non spécialisées dans un produit déterminé
44. Autres industries mécaniques et électriques
45. Récupération et recyclage des déchets métalliques ou autres
46. Récupération des pièces usagées en vue de leur réutilisation (rubans et cartouches pour imprimante laser et rubans informatiques)

III. Les services

1) Transport

Le transport terrestre

- Transport terrestre routier international
- Transport terrestre routier de marchandises
- Transport collectif de personnes
- Transport ferroviaire

Le transport maritime

Le transport aérien

Le transport par pipe

2) Les communications

- Installation électronique et de télécommunication
- Distribution de courrier
- Services de courrier électronique
- Services de vidéo-texte
- Services de diffusion radiophonique et télévisuelle

3) Tourisme

- Hébergement
- Animation
- Transport touristique
- Thermalisme
- Tourisme de congrès
- Sociétés de gestion d'unités d'hébergement et d'animation
- Agences de voyages touristiques

4) L'éducation et l'enseignement

5) La formation professionnelle

6) La santé

- Polycliniques, cliniques et hôpitaux
- Centres de soins, de rééducation, d'hémodialyse
- Cabinets médicaux et paramédicaux
- Laboratoires médicaux
- Pharmacie
- Transport sanitaire

7) Les activités de production et d'industries culturelles

- Production cinématographique, théâtrale et TV
- Projection de films à caractère social et culturel
- Restauration et animation des monuments archéologiques et historiques
- Création de musées
- Création de bibliothèques
- Arts graphiques
- Musique et danse
- Arts plastiques
- Design
- Activité de photographe, reportage vidéo et d'enregistrement et développement des films
- Production de cassettes audiovisuelles
- Galeries d'expositions culturelles
- Centres culturels
- Foires culturelles
- Archivage sur microfilms

8) L'animation des jeunes et l'encadrement de l'enfance

- Crèches et jardins d'enfants
- Centres de loisir pour la famille et l'enfant
- Complexes pour la jeunesse et l'enfance
- Centres de résidence et de camping
- Centres sportifs pour les stages
- Centres de médecine sportive
- Centres d'éducation et de culture physique
- Entretien du gazon¹

9) Services de préservation de l'environnement

- Services de dépollution, de lutte contre les nuisances et de vecteurs
- Collecte, transport, traitement ou trie, recyclage et valorisation des déchets et ordures
- Assainissement, épuration et réutilisation des eaux usées
- Entretien et nettoyage des voies publiques
- Bureaux d'études spécialisés dans le domaine de l'environnement
- Laboratoires de mesures et d'analyses opérant dans le domaine de l'environnement
- Préservation des races animales et végétales en voie d'extermination (biodiversité)

¹ Ajouté par l'article premier du décret n° 2002-519 du 27 février 2002.

10) Travaux publics

- Conception, réalisation et suivi d'ouvrages de génie industriel et de génie civil, de bâtiment et d'infrastructure
- Prospection, sondage et forage autres que pétrolier

11) Promotion immobilière

- Projets d'habitation
- Aménagement de zones industrielles et des zones destinées aux activités économiques
- Bâtiments destinés aux activités économiques

12) Commerce

- Activités d'exportation

13) Services informatiques

- Développement et maintenance de logiciels
- Prestations machines et services informatiques
- Assistance technique, études et ingénierie informatique
- Banques de données et services télématiques
- Saisie et traitement de données

14) Services d'études, de conseils, d'expertises d'assistance

- Audit et expertise comptables
- Audit et expertise énergétiques
- Audit et expertise technologiques
- Audit économique, juridique, social, technique et administratif
- Audit maintenance
- Études de marketing
- Contrôle et expertise qualitative et quantitative
- Études et conseils en propriété industrielle et commerciale
- Certification d'entreprises
- Analyse et essai de produits industriels
- Études techniques, travaux d'architecture, de décoration et de contrôle

15) Services de recherche-développement

16) Autres services dont :

- Maintenance d'équipements et d'installations
- Montage d'usines industrielles
- Rénovation et reconditionnement de pièces et matériels industriels et non industriels
- Engineering industriel
- Buanderie industrielle
- Exploitation de bains et de douches
- Services d'entretien domestique (tapisserie tous genres, activité de matelassier, teinturerie, nettoyage et repassage des vêtements, nettoyage des locaux administratifs, industriels et hôteliers, revêtement des sols et murs, aménagement et décoration des locaux)
- Peinture de bâtiments
- Tirage et reproduction des plans
- Réparation d'appareils électriques, électroniques à usage domestique
- Soudure de tout genre
- Réparation d'instruments optiques et montage de lunettes
- Réparation de montres
- Réparation de serrures et fabrication de clés
- Entretien et réparation de circuits électriques auto
- Entretien mécanique auto
- Tôlerie et peinture auto
- Réparation de radiateurs
- Tapisserie auto
- Rebobinage et entretien de moteurs électriques
- Vulcanisation
- Réparation et entretien des batteries
- Réparation de cycles et motocycles
- Réparation d'instruments de pesage et de mesure
- Réparation d'instruments de musique
- Contrôle d'équipements anti-incendie
- Réparation de matériels
- Réparation de chaussures et des articles de maroquinerie

- Topographie
- Supprimé par l'article 4 du décret n° 96-2229 du 11 novembre 1996 (Jort n° 93 du 19 novembre 1996).
- Tonte de la laine à l'aide de tondeuses mécaniques
- Électricité de bâtiment
- Pose de carreaux et de mosaïque
- Pose de vitres et de cadres
- Pose de faux plafonds
- Façonnage de plâtre et pose d'ouvrages aux plâtres
- Étanchéité des toits
- Entreprise de bâtiment
- Lavage et graissage sans distribution de carburants
- Analyses, tests, vérification de produits
- Traduction et services linguistiques
- Service de gardiennage
- Organisation de congrès, séminaires, foires et expositions
- Édition et publicité
- Mécanisation agricole
- Acconage et manutention ¹
- Travaux de sauvetage et de remorquage maritime ¹
- Travaux de maintenance et de dragage des ports ¹
- Transitaires ¹
- Dépôt et stockage de produits pétroliers pour le compte des sociétés de distribution ¹
- Entretien des équipements sanitaires et de chauffage ¹
- Prothèse dentaire ¹
- Infirmerie ¹
- Orthophonie ¹
- Orthoptie ¹
- Diététique ¹
- Sage-femme ¹
- Audioprothèse ¹
- Optique lunetterie ¹
- Physiothérapie ¹
- Psychométrie ¹
- Cabinet de psychologue ¹
- Organisation des manifestations sportives et de jeunesse ²

IV. L'artisanat

1) Métiers de tissage

- Tissage manuel
- Filage de laine
- Teinturerie traditionnelle

2) Métiers de l'habillement

- Fabrication de Chéchia
- Confection de vêtements traditionnels
- Tricotages
- Dentellière
- Broderie
- Passementerie

3) Métiers du cuir et de la chaussure

- Fabrication de selles
- Maroquinerie traditionnelle
- Reliure
- Broderie sur cuir
- Fabrication de balgha et de chaussures de type traditionnel
- Tannage traditionnel

¹ Ajouté par l'article premier du décret n° 96-2229 du 11 novembre 1996 (Jort n° 93 du 19 novembre 1996).

² Ajouté par l'article premier du décret n° 98-29 du 12 janvier 1998 (Jort n° 6 du 20 janvier 1998).

4) Métiers du bois

- Menuiserie traditionnelle
- Taille du bois
- Sculpture sur bois
- Tourneur traditionnel
- Ajourage sur bois ¹

5) Métiers de fibres végétales

- Tressage sur tout support
- Fabrication d'articles en osier
- Fabrication d'articles en liège
- Fabrication d'articles en rotin
- Fabrication d'articles en fibres fines

6) Métiers de métaux

- Fabrication d'articles en divers métaux ciselés, repoussés, gravés, ajoués ou émaillés
- Damasquinage
- Ferronnerie d'art
- Armurier d'art
- Fabrication de bijoux
- Fabrication d'articles en argent
- Tournage artisanal des métaux ¹

7) Métiers d'argile et de la pierre

- Poterie artisanale
- Céramique
- Fabrication de bibelots en pierre
- Fabrication de pierres taillées
- Taille et sculpture sur plâtre
- Fabrication de bibelots en plâtre
- Mosaïque
- Fabrication de bibelots en marbre ¹
- Taille et sculpture sur marbre ¹

8) Métiers du verre

- Verre manuel
- Verre soufflé
- Sculpture sur verre
- Taille de verre

9) Métiers du papier

- Fabrication de bibelots en papier

10) Métiers divers

- Peinture et décoration sur tout support
- Fabrication de cages traditionnelles
- Fabrication d'instruments de musique traditionnels
- Calligraphie
- Fabrication d'articles en corail
- Sertissage
- Fabrication de cierges
- Fabrication de tamis
- Fabrication de parfums
- Tapisserie
- Fabrication d'articles décoratifs.
- Fabrication artisanale de jouets et de poupées ²
- Fabrication de lampes ¹

Les investissements dans les activités couvertes par le code d'incitations aux investissements sont réalisés librement sauf à satisfaire les conditions d'exercice prévues par les réglementations régissant certaines activités mais le bénéfice des avantages du code d'incitations aux investissements repose sur :

(1) Le dépôt d'une déclaration auprès des services concernés par l'activité qui sont tenus de délivrer une attestation de dépôt de déclaration. (Article 2, alinéa 2 du code d'incitations aux investissements).

¹ Ajouté par l'article 4 du décret n° 96-2229 du 11 novembre 1996 (Jort n° 93 du 19 novembre 1996).

² Ajouté par l'article 4 du décret n° 96-2229 du 11 novembre 1996 (Jort n° 93 du 19 novembre 1996).

(2) La réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un taux minimum de fonds propres à l'exception des investissements dans les activités totalement exportatrices. (Article 6 du code d'incitations aux investissements).

Les deux conditions sus-visées connaissent certaines exceptions :

(1) Les investissements réalisés dans certaines activités restent soumis à autorisation préalable des services compétents à la signature d'un cahier des charges. (Article 2 dernier alinéa du code d'incitations aux investissements).

(2) La participation des étrangers dans certaines activités de services autres que totalement exportatrices reste soumise à l'approbation de la commission supérieure d'investissement dans le cas où cette participation dépasse 50% du capital de l'entreprise. (Article 3, alinéa 2 du code d'incitations aux investissements).

(3) Entreprises existantes au 31/12/1993 : Selon la doctrine administrative, les entreprises existantes au 31/12/1993 peuvent bénéficier des avantages sans l'obligation de dépôt préalable d'une déclaration d'investissement. C'est notamment le cas des activités de soutien.

(4) Achat des équipements sous le régime de faveur (art. 9 du CII) : Selon la doctrine administrative, les équipements éligibles aux avantages prévus par l'article 9 du CII est applicable même lorsque le bénéficiaire n'a pas déposé une déclaration d'investissement.

(5) Sociétés de gestion : Les sociétés de gestion qui exploitent un projet réalisé dans le cadre du code d'incitations aux investissements bénéficient, lors de la mise du projet à leur projet, des avantages accordés au titre de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ou au titre de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale et ce pour le reste de la période (article 61 du CII)

(6) Changement de régime d'incitations : Aux termes de l'article 63 du CII, les entreprises sont autorisées à passer d'un régime d'encouragement à un autre à condition de déposer une déclaration et de procéder aux formalités nécessaires pour acquitter la différence de la valeur totale des avantages octroyés dans le cadre des deux régimes.

Si le passage d'un régime d'encouragement à un autre intervient avant la fin de deux années complètes à compter de la date de commencement de l'activité effective dans le régime initial, l'entreprise est tenue de payer les pénalités calculées conformément aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux calculés sur la base des impôts et taxes dus et des primes d'investissement et ce, à compter de la date d'exonération ou d'obtention de ces primes.

CHAPITRE 2 . Les dégrèvements fiscaux

Les dégrèvements fiscaux sont de deux sortes : les dégrèvements financiers et les dégrèvements physiques.

Les dégrèvements ou réinvestissements financiers consistent en la souscription au capital d'une autre société bénéficiaire de l'avantage fiscal (placement en titres de capital). Les dégrèvements physiques consistent en la déduction du montant investi physiquement au sein même de l'entreprise ou par le particulier ; ces investissements physiques sont déductibles du revenu imposable sans perdre pour autant leur caractère amortissable pour la détermination du résultat fiscal au cours de la période de détention par l'entreprise.

Les dégrèvements fiscaux sont des déductions sur les bénéfices imposables accordées aux entreprises avec ou sans qu'elles ne soient assorties d'un minimum d'impôt. Ces dégrèvements ou réinvestissements résultent de plusieurs dispositions légales. Ils peuvent être assortis d'un seuil maximum déductible au bénéfice de base ou être déductible en totalité.

Section 1 : Les dégrèvements financiers

Les dégrèvements financiers sont régis par les régimes d'avantages institués par :

(1) Le code d'incitations aux investissements (loi n° 93-120 du 27 décembre 1993).

(2) La loi n° 92-81 du 3 Août 1992 relative aux parcs d'activités économiques telle que modifiée par la loi n° 94-14 du 31 janvier 1994, la loi de finances n° 97-88 du 29 décembre 1997 et de la loi n° 2001-76 du 17 juillet 2001.

(3) La loi n° 89-09 du 1er Février 1989 relative aux participations et entreprises publiques.

(4) La loi n° 98-111 du 28 décembre 1998 portant loi de finances pour la gestion 1999 relative aux revenus ou bénéfices réinvestis dans la souscription au capital des entreprises qui s'installent à l'étranger en vue de la commercialisation exclusive de marchandises et de services tunisiens (articles 28 et 29).

(5) L'article 31 de la loi n° 82-91 portant loi de finances pour la gestion 1983 relatif aux comptes d'épargne projets.

(6) Les articles 39-IV (nouveau), 48-VII ter (nouveau) du code de l'IRPP et de l'IS relatifs aux SICAR.

(7) Les articles 39-III bis et 48 VII octies du code de l'IRPP et de l'IS relatifs aux sociétés d'hébergement et de restauration des étudiants.

(8) Les articles 39 IX, 48 VII sexdecies du code de l'IRPP et de l'IS portant encouragement à l'investissement dans le secteur du montage des équipements informatiques et dans les secteurs de services et ingénierie informatique et les services connexes.

(9) L'article 48 bis du code de l'IRPP et de l'IS, portant encouragement des sociétés de services informatiques, d'ingénierie informatique et de services connexes ainsi que les sociétés qui opèrent essentiellement dans les secteurs de la technologie de communication et des nouvelles technologies à offrir à leurs salariés l'option de souscription à leur capital social ou d'acquisition de leurs actions ou parts sociales.

Sous-section 1 : Les conditions de déduction

Les conditions de déduction diffèrent selon qu'il s'agit de dégrèvement financier réalisé dans le cadre :

- du code d'incitations aux investissements, de la loi relative aux zones franches économiques et du régime des SICAR ;
- du régime des sociétés d'hébergement ou de restauration des étudiants ;
- de la loi relative aux participations et entreprises publiques ;
- de la loi relative aux revenus et bénéfices réinvestis à l'étranger ;
- ou encore dans le cadre du régime des comptes d'épargne pour la promotion des projets.

§ 1. Conditions du dégrèvement financier édictées par le code d'incitations et lois similaires

Deux catégories de conditions sont édictées par le code d'incitations aux investissements et lois similaires (à savoir régime des parcs d'activités économiques, SICAR et investissements à l'étranger) : Les conditions à la charge du souscripteur (A) et les conditions à la charge de la société (B).

A) Conditions à la charge du souscripteur (BODI - texte DGI 96/19, note commune n° 13)

Trois conditions cumulatives sont nécessaires pour le bénéfice du dégrèvement financier :

i) Tenir une comptabilité conformément aux dispositions de la législation comptable des entreprises et ce pour les sociétés et les personnes physiques exerçant une profession commerciale ou non commerciale (BNC).

La doctrine administrative considère que non seulement les personnes physiques exerçant une profession commerciale ou non commerciale qui ne tiennent pas une comptabilité selon le régime réel perdent le droit au dégrèvement financier mais elles ne peuvent prétendre au bénéfice du dégrèvement même au titre des revenus agricoles, fonciers, de valeurs mobilières, de capitaux mobiliers ou des revenus de source étrangère qu'elles réalisent accessoirement à leurs revenus BIC ou BNC.

Ceux qui contestent cette doctrine administrative s'appuient sur deux arguments :

(1) Le code d'incitations et les lois similaires émettent la condition de la tenue d'une comptabilité régulière pour les BIC et les BNC mais n'exige pas expressément leur imposition selon le régime réel. On peut concevoir le cas d'un BNC qui choisit une comptabilité régulière mais qui opte par pur intérêt de bonne gestion fiscale le régime du forfait d'assiette.

(2) L'extension de l'exclusion du droit au dégrèvement financier aux revenus accessoires des BIC et BNC est un ajout à la loi que les règles d'interprétation des lois d'incitations aux investissements ne sauraient autoriser.

Les personnes qui réalisent des revenus relevant des autres catégories que les BIC et BNC ne sont pas concernées par la condition de la tenue de comptabilité. Ainsi les bénéficiaires de traitements et salaires, de revenus fonciers ayant choisi le forfait d'assiette ou de revenus agricoles, de capitaux mobiliers et valeurs mobilières et de revenus de source étrangère imposables bénéficient du droit du dégrèvement financier sans la condition de la tenue de comptabilité.

ii) Les actions ou les parts sociales doivent être nouvellement émises en numéraires.

Aucune condition de blocage des titres ou parts sociales nouvellement émises n'est exigée. La note commune n° 22/94 (Texte DGI 94/67) précise qu'à "chaque fois que l'action ou la part sociale est nouvellement créée, elle donne droit au dégrèvement fiscal, mais le même titre peut être cédé par la suite sans qu'il ne donne au nouvel acquéreur le droit au dégrèvement pour la simple raison qu'il n'est plus considéré comme nouvellement émis."

Pour les investissements à l'étranger, la condition du titre nouvellement émis ne s'applique pas lorsqu'il s'agit de parts sociales et actions de sociétés non établies ni domiciliées en Tunisie et acquises auprès d'un non-résident.

iii) Le bénéficiaire doit joindre à sa déclaration de l'IRPP ou de l'IS une attestation de libération du capital souscrit dans le cas de participation dans les sociétés anonymes ou des sociétés en commandite par actions et un acte de société pour les SARL.

Le dégrèvement fiscal ne couvre que les sommes effectivement libérées mais les souscripteurs peuvent bénéficier du même avantage au titre des sommes à libérer ultérieurement.

Seules les souscriptions en numéraires ouvrent droit au dégrèvement financier ce qui exclut les actions et parts nouvelles représentatives d'apports en nature et même selon la doctrine administrative des actions et parts sociales nouvelles libérées par compensation.

Les souscriptions déductibles au titre d'une année sont celles libérées au cours de cette année et celles libérées jusqu'à la date de dépôt de la déclaration annuelle.

Lorsqu'une souscription n'a pu être imputée que partiellement en raison des limites de déductibilité, le reliquat non imputé n'est susceptible d'aucun report, il est définitivement perdu.

En énumérant les différents types de sociétés susceptibles d'ouvrir droit au dégrèvement financier, la doctrine administrative se limite à citer les sociétés anonymes, les commandites par actions et les SARL.

Doit-on pour autant conclure que seules les souscriptions au capital de sociétés anonymes, en commandites par actions, des SARL et des SUARL sont éligibles au dégrèvement financier ? La réponse paraît à notre avis affirmative.

B. Conditions à la charge de la société émettrice des titres

Deux conditions pèsent sur la société émettrice :

i) Tout d'abord, l'activité de la société doit relever les activités éligibles aux avantages et l'augmentation du capital doit avoir fait l'objet d'une déclaration auprès de l'organisme habilité.

La condition de déclaration ne s'applique pas aux dégrèvements au titre des sociétés de commercialisation de produits tunisiens à l'étranger mais pour bénéficier du dégrèvement à ce titre, il faut que la société établie à l'étranger ait pour objet exclusif la commercialisation de marchandises et de services tunisiens.

ii) Ensuite, la société bénéficiaire de l'apport ne doit pas procéder à la réduction de son capital, sauf pour résorption des **pertes**, et ce pendant une période de cinq ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit.

Cette condition ne s'applique pas au dégrèvement sur titres de sociétés établies à l'étranger.

Tirant argument du fait que la réduction éventuelle du capital décidée par la société émettrice peut échapper à la volonté du souscripteur bénéficiaire du dégrèvement et que ce dernier est libre de céder le titre ayant donné droit au dégrèvement financier à chaque fois qu'il l'estime opportun, la doctrine administrative met à la charge de la société émettrice toutes les conséquences fiscales d'une déchéance due au non respect de la condition de non réduction du capital dans les 5 années suivant celle de l'année de l'émission des titres.

Ainsi, selon la note commune n° 13 (Texte DGI 96/19), toute réduction du capital, sauf pour la résorption des pertes, dans les délais fixés entraîne le paiement par la société de l'équivalent du dégrèvement fiscal initialement accordé à ses souscripteurs, majoré des pénalités de retard.

Exemple : Soit une société ayant réalisé au cours de l'année 2000 un bénéfice imposable égal à 90.000 D et ayant participé au cours de la même année à l'augmentation du capital d'une société industrielle totalement exportatrice (le 25 mars 2000) pour un montant de 30.000 D. Supposons que la société bénéficiaire de l'apport, la société totalement exportatrice ait procédé le 20 octobre 2001 à la diminution de son capital à concurrence de l'augmentation réalisée en 2000.

Dans cette situation, le dégrèvement fiscal initialement accordé au souscripteur sera exigé au niveau de la société industrielle totalement exportatrice majoré des pénalités de retard, soit dans le cas d'espèce :

• Dégrèvement fiscal accordé en 2000 :	
(90.000 D x 100 % = 90.000 D > 30.000 D à retenir 30.000 D)	30.000,000 D
• Gain d'impôt = 30.000 D x 35 %	10.500,000 D
• Montant à reverser suite à la réduction du capital :	
* Pénalités de retard (10 mois de retard à raison de 0,75 % par mois)	
10.500 D x 0,75 % x 20	1.575,000 D
* Le principal	10.500,000 D
TOTAL	12.075,000 D

Analyse de la doctrine administrative : Les lois qui ont institué la condition de la non réduction du capital n'ont pas précisé sur qui pèsent les conséquences du manquement à cette condition dont le respect peut échapper au pouvoir du souscripteur. L'administration fiscale a estimé être en droit de combler ce silence de la loi. Néanmoins, il est possible de se poser la question de la légalité d'un tel ajout à la loi fiscale.

§ 2. Les conditions du dégrèvement financier au titre de la souscription au capital des sociétés d'hébergement et de restauration des étudiants

Ces conditions comprennent des points communs avec celles édictées par le code d'incitations aux investissements mais aussi des différences :

a) Conditions communes avec le code d'incitations aux investissements :

- (1) Émission de nouvelles actions ou parts sociales en numéraires.
- (2) La non réduction du capital pendant une période de 5 ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit sauf cas de réduction pour résorption de pertes.
- (3) La présentation par le bénéficiaire de la déduction lors du dépôt de la déclaration d'impôt d'une attestation de libération du capital souscrit.

b) Différences avec les conditions édictées par le code d'incitations aux investissements :

Condition en moins :

La condition de la tenue d'une comptabilité n'est pas nécessaire pour bénéficier du dégrèvement financier au titre de la souscription dans une société d'hébergement ou de restauration des étudiants.

Condition différente :

La société émettrice doit réaliser son projet conformément à un cahier des charges établi par le ministère de tutelle du secteur.

Conditions en plus :

Le bénéfice du dégrèvement financier est subordonné à :

- (1) L'engagement du promoteur à réaliser le projet dans un délai de 3 ans à compter de la date de son approbation par le ministère de tutelle du secteur et à l'exploitation directe du projet pendant une période de 10 ans ;
- (2) La présentation par le bénéficiaire lors du dépôt de sa déclaration annuelle des informations nécessaires sur le projet et notamment son coût, son schéma de financement et d'une attestation justifiant l'approbation du ministère de tutelle du secteur pour la réalisation du projet de l'engagement d'exploitation directe.

§ 3. Dégrèvement au titre de l'acquisition des titres des entreprises publiques

Aux termes de l'article 30 de la loi 89-9 du 1er février 1989 relative aux participations et entreprises publiques, les opérations de restructuration effectuées dans le cadre de ladite loi bénéficient, **sur décision du premier ministre après avis de la commission d'assainissement et de restructuration des entreprises à participations publiques** du dégrèvement fiscal au titre du bénéfice ou revenu réinvesti.

Le dégrèvement bénéficie à la fois à **l'acquisition de titres de capital ou à l'acquisition d'éléments d'actifs**. En effet, peuvent être éligibles aux avantages et selon la même procédure, les opérations citées ci-après, effectuées par les collectivités publiques locales, les établissements publics et les entreprises à participations publiques :

- Cession ou échange d'actions ou de titres ;
- Fusion, absorption ou scission d'entreprises ;
- Cession d'éléments d'actifs susceptibles de constituer une unité d'exploitation autonome.

§ 4. Dégrèvement au titre des revenus ou bénéfices réinvestis à l'étranger

Aux termes des articles 28 et 29 de la loi n° 98-111 du 28 décembre 1998, le bénéfice de la déduction des revenus et bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des sociétés qui s'installent à l'étranger, dans la limite du capital libéré, est subordonné au respect des conditions suivantes :

- (1) La société qui s'installe à l'étranger doit avoir pour objet exclusif la commercialisation de marchandises et de services Tunisiens;
- (2) La personne souscriptrice doit tenir une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes physiques qui exercent une activité commerciale ou une profession non commerciale telle que définie par le code de l'IRPP et de l'IS et les sociétés ;
- (3) L'émission de nouvelles parts sociales ou actions par la société émettrice. Cette condition ne s'applique pas aux parts sociales et actions des sociétés non établies ni domiciliées en Tunisie et cédées par des non résidents ;
- (4) La production par les bénéficiaires de la déduction, à l'appui de la déclaration de l'impôt, d'une attestation de libération du capital souscrit.

Déchéance : La non commercialisation de marchandises et de services tunisiens par l'entreprise installée à l'étranger au plus tard à l'expiration de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la déduction a été opérée entraîne le paiement par le bénéficiaire de la déduction de l'impôt sur le revenu dû et non acquittée, majoré des pénalités de retard.

§ 5. Conditions de dégrèvement des revenus et bénéfices réinvestis dans les SICAR

A. Souscription au capital et placements réalisés après le 01/01/2000

a) Conditions communes avec celle édictées par le CII :

- (1) L'émission de nouvelles actions ;
- (2) La non réduction du capital pendant une période de cinq ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit sauf dans le cas de réduction pour résorption de pertes ;
- (3) La tenue par les bénéficiaires de la déduction d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, et ce, pour les personnes qui exercent une activité commerciale ou une profession non commerciale telles que définies par le code de l'IRPP et de l'IS ;
- (4) la présentation à l'appui de la déclaration de l'impôt, par les bénéficiaires de la déduction, d'une attestation de libération du capital souscrit ou d'une attestation de placement délivrée par la société d'investissement de capital risque.

b) Différences avec les conditions édictées par le CII :

Condition différente :

L'engagement des SICAR à employer leurs fonds propres dans l'acquisition d'actions ou de parts sociales de sociétés exerçant dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII et des sociétés réalisant des investissements dans les secteurs de la technologie de la communication et de l'information et des nouvelles technologies, et ce, dans un délai n'excédant pas la fin de la quatrième année qui suit celle de la libération du capital souscrit ou du placement des fonds auprès d'elles.

Conditions en plus :

- (1) Le non retrait des sommes placées dans les fonds de capital risque pendant une période de cinq ans à partir du premier janvier de l'année qui suit celle du placement.
- (2) La présentation, par le bénéficiaire de la déduction lors du dépôt de la déclaration d'impôt, d'une attestation justifiant l'emploi par ladite société de ses fonds propres dans l'acquisition d'actions ou de parts sociales de sociétés exerçant dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du code d'incitation aux investissements et de sociétés réalisant des investissements dans les secteurs de la technologie de la communication et de l'information et de nouvelles technologies.

§ 6. Le compte épargne projet

A. Règles de déduction

Toute personne physique peut ouvrir un compte dénommé "Compte d'Épargne pour la Promotion des Projets" auprès de la Caisse d'Épargne Nationale Tunisienne, d'une banque de dépôt ou auprès de l'un des établissements financiers dûment autorisés à ouvrir cette catégorie de comptes.

Il ne peut être ouvert plus d'un compte par personne physique.

Les comptes d'épargne pour la promotion des projets sont destinés à recevoir les dépôts de personnes physiques en vue de la réalisation d'un projet éligible aux avantages fiscaux prévus par la législation en vigueur ou au concours du fonds national de promotion de l'artisanat et des petits métiers à condition que ledit projet soit réalisé au plus tard le 31 décembre de la troisième année suivant celle du dépôt (article 2 de l'arrêté du ministre des finances du 2 avril 1984 tel que modifié par l'arrêté du 24 novembre 1997).

Aux termes de l'article 31-I de la loi n° 82-91 du 31 décembre 1982 et de l'article 2 de l'arrêté du ministre des finances du 2 avril 1984 tel que modifié par l'arrêté du ministre des finances du 24 novembre 1997, les personnes physiques qui effectuent des dépôts dans un "compte d'épargne pour la promotion de projets" ouvert auprès de la Caisse d'Épargne Nationale Tunisienne ou de tout autre établissement financier en vue de la réalisation d'un projet éligible aux avantages fiscaux ou au concours du FONAPRAM bénéficient d'une déduction égale au montant des sommes déposées de leur revenu annuel imposable dans la limite de 50% de ce revenu avec un maximum de 5.000 dinars par an.

La limite de 50% couvre la déduction au titre du compte d'épargne projet ainsi que le montant des souscriptions directes d'actions effectuées par le contribuable au cours de la même année. (Article 31 § I, alinéa 2 de la loi n° 82-91 du 31 décembre 1982 et article 10 de l'arrêté du ministre des finances du 2 avril 1984).

Les versements déductibles de l'assiette imposable sont ceux effectués au cours de l'année d'imposition ainsi que ceux réalisés jusqu'à l'expiration du délai du dépôt de la déclaration unique des revenus. (Article 10, alinéa 2 de l'arrêté du 2 avril 1984).

Pour bénéficier de la déduction, les contribuables doivent joindre à leur déclaration unique des revenus une attestation de blocage des fonds délivrée par l'établissement financier.

B. Déblocage des fonds

Les versements aux comptes d'épargne pour la promotion des projets ouverts auprès des banques de dépôt et des établissements financiers portent intérêt aux conditions fixées par circulaire du Gouverneur de la Banque Centrale de Tunisie.

La Caisse d'Épargne Nationale Tunisienne rémunère les comptes ouverts auprès d'elle aux mêmes conditions que les banques.

Aux termes de l'article 31-I de la loi n° 82-91 du 31 décembre 1982, les sommes placées dans les comptes d'épargne projet ainsi que les intérêts y afférents qui doivent faire l'objet d'une capitalisation doivent être bloquées et ne peuvent faire l'objet d'un retrait que pour la réalisation d'un projet éligible aux avantages fiscaux ou au concours du FONAPRAM.

Toute opération de déblocage pour un motif autre que la réalisation de projets éligibles aux avantages ou au concours du FONAPRAM est subordonnée au paiement des impôts dus et non acquittés.

Le défaut d'utilisation effective des fonds aux fins pour lesquelles ils ont été débloqués pendant la période allant jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle du dépôt ou leur utilisation après l'expiration de ladite période entraîne pour le titulaire du compte d'épargne pour la promotion des projets déchéance du dégrèvement fiscal dont il a bénéficié et paiement des impôts dus et non acquittés. (Article 2 de l'arrêté du 2 avril 1984, tel que modifié par l'arrêté du ministre des finances du 24 novembre 1997).

Aux termes de l'article 12 de l'arrêté du ministre des finances du 2 avril 1984, le déblocage des sommes déposées est subordonné à la production par le titulaire du compte d'épargne pour la promotion des projets d'une autorisation délivrée par le Ministère des Finances sur la base :

- de la déclaration ou de l'agrément préalable du projet conformément aux dispositions du code d'incitations aux investissements et aux autres régimes d'avantages dans le cas où les sommes à retirer sont destinées à la réalisation par le titulaire du compte d'un projet éligible aux avantages fiscaux,
- de la décision de financement par un établissement bancaire dans le cas où le projet à réaliser par le titulaire du compte relève du secteur de l'artisanat et des petits métiers,
- d'une autorisation de déblocage délivrée par l'Administration Fiscale dans le cas d'un retrait pour tout autre objet.

En pratique, l'administration fiscale délivre l'attestation exigée par les banques après vérification de la régularité de la situation fiscale du bénéficiaire de l'avantage.

L'utilisation de ce régime d'avantage est devenue très rare pour ne pas dire qu'il est pratiquement tombé en désuétude.

La note commune n° 6-99 apporte les précisions suivantes concernant le régime de dégrèvement applicable aux revenus déposés dans un compte d'épargne projet : "Les revenus déposés dans un compte "d'épargne-projet" prévus par l'article 31 de la loi n° 82-91 du 31 décembre 1982 sont déductibles dans la limite de 35% (1) du revenu imposable et sous réserve d'un minimum d'IR égal à 60% de l'impôt dû sur le revenu global sans tenir compte de la déduction des sommes déposées dans ledit compte.

Toutefois, lors de la réalisation du projet et dans la mesure où l'investissement à réaliser donne droit à une déduction du revenu imposable dans une limite supérieure à 35% (1) ou à une déduction intégrale sans que le minimum d'IR soit exigible, les intéressés auront à déduire le reliquat."

Sous-section 2. Les seuils des réinvestissements financiers

Les réinvestissements financiers peuvent porter sur la totalité du revenu ou bénéfice avec ou sans minimum d'impôt. Ils peuvent être limités à un pourcentage des bénéfices ou revenus assortis du minimum d'impôt.

§ 1. Dégrèvements financiers couvrant 100% du revenu ou bénéfices

A. Dégrèvement à 100% sans minimum d'impôt

1. Développement régional :

Aux termes du point 1 de l'article 23 du code d'incitations aux investissements, nonobstant les dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la souscription au capital initial ou à son augmentation dans les entreprises établies dans les zones d'encouragement au développement régional et relevant des secteurs de l'industrie, du tourisme, de l'artisanat ainsi que dans certaines activités de services donne lieu à la déduction des revenus ou bénéfices investis des revenus ou bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

2. Régions agricoles à climat difficile et de pêche dans les zones à ressources insuffisamment exploitées

Aux termes du point 1 de l'article 30 du code d'incitations aux investissements, nonobstant les dispositions des articles 12 et 12 bis susvisés, la souscription au capital initial ou à l'augmentation du capital des entreprises qui réalisent des investissements dans les régions agricoles à climat difficile et de pêche dans les zones à ressources insuffisamment exploitées donne lieu à la déduction des revenus ou bénéfices investis, des revenus ou bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés (décret n° 94-429 du 14 février 1994, tel que modifié par le décret n° 96-1564 du 9 septembre 1996).

Les régions aux conditions climatiques difficiles sont fixées par le décret n° 94-429 du 14 février 1994 tel que modifié par l'article premier du décret n° 96-1564 du 9 septembre 1996 comme suit :

Gouvernorats de Gabès, Médenine, Tataouine, Kébili, Tozeur et Gafsa pour toutes les spéculations agricoles à l'exception des grandes cultures en sec et de l'élevage bovin laitier en dehors des périmètres irrigués.

Les zones de pêche dont les ressources sont insuffisamment exploitées sont fixées par le décret n° 94-429 du 14 février 1994 tel que modifié par l'article premier du décret n° 96-1564 du 9 septembre 1996 comme suit :

Toutes les côtes des gouvernorats de Jendouba, Béja et Bizerte ainsi que les côtes de Gouvernorat de Nabeul dans la limite de la région maritime située au nord du parallèle passant par Borj Kélibia et au nord de la ligne de fermeture du Golfe de Tunis joignant le Cap Bon du Sidi Ali El Mekki, et ce pour toutes les activités de pêche à l'exception de l'aquaculture.

3. Participation dans les SICAR utilisant 80% des fonds dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII :

Aux termes des articles 39 VII ter (nouveau) et 48 VII ter (nouveau) § 2, nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989, sont déductibles de l'assiette imposable, les revenus et bénéfices réinvestis dans la souscription au capital des sociétés d'investissement à capital risque, prévues par la loi 92-88 du 02/08/92 telle que modifiée par les textes subséquents, ou placés auprès d'elles pendant une période minimale de 5 années à compter du 01 Janvier de l'année qui suit celle du placement, lorsqu'elles justifient l'emploi de 80% de ses fonds dans l'acquisition d'actions ou de parts sociales de sociétés exerçant dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII.

B. Dégrèvement à 100% assorti du minimum d'impôt

1. Activités totalement exportatrices

Aux termes de l'article 13 point 2 du code des incitations aux investissements, sous réserve des dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la souscription au capital initial des sociétés totalement exportatrices ou à son augmentation donne lieu à la déduction des revenus ou bénéfices investis des revenus ou bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

Il s'agit de toute société exportatrice, quelque soit son secteur d'activités : industrie, services, commerce international.

2. Sociétés agricoles et de pêche (autres qu'établies dans les zones à climat difficile ou dans les zones insuffisamment exploitées)

Aux termes de l'article 30 point 1 du code des incitations aux investissements, sous réserve des dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la souscription au capital initial de la société ou à son augmentation donne lieu à la déduction, des revenus ou bénéfices investis, des revenus ou bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

3. Sociétés établies dans les parcs d'activités économiques

Aux termes de l'article 8 bis de la loi n° 92-81 du 3 Août 1992 portant création des parcs d'activités économiques telle que modifiée par la loi n° 94-14 du 31/01/1994, sans préjudice des dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur les revenus des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les investissements réalisés par les sociétés installées dans les parcs d'activités économiques, donnent droit à la déduction des revenus ou bénéfices investis dans la souscription au capital initial de la société ou à son augmentation des revenus ou bénéfices nets assujettis à l'impôt sur les revenus des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

4. Participation dans les SICAR utilisant des fonds dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII et dans les nouvelles technologies

Aux termes du § IV (nouveau) de l'article 39 et du § VII ter (nouveau) de l'article 48 du code de l'IRPP et de l'IS, sous réserve des dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi 89-114 du 30 décembre 1989, sont déductibles de l'assiette imposable, les revenus réinvestis dans la souscription au capital des sociétés d'investissement de capital risque, prévues par la loi n° 88-92 du 2 août 1988 et les textes qui l'ont modifiée, ou placés auprès d'elles dans des fonds de capital risque à condition qu'ils ne soient pas retirés pendant une période de 5 ans à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle du placement. Cette déduction est subordonnée à la présentation par le bénéficiaire d'un engagement de la SICAR à employer 30% de ses fonds dans l'acquisition d'actions ou de parts sociales de sociétés exerçant dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII et de sociétés réalisant des investissements dans les secteurs de la technologie de la communication et de l'information et de nouvelles technologies, dans un délai n'excédant pas la fin de la quatrième année qui suit celle de la libération du capital souscrit ou du placement des fonds auprès d'elle, ou d'une attestation justifiant ledit emploi.

5. Sociétés d'hébergement et de restauration des étudiants

A) Personnes physiques

Aux termes du § III bis de l'article 39 du code de l'IRPP et de l'IS, sous réserve des dispositions de l'article 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont déductibles de l'assiette imposable les revenus réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des sociétés qui réalisent des projets d'hébergement ou de restauration au profit des étudiants conformément à un cahier des charges établi par le Ministère de tutelle du secteur.

B) Personnes morales

Aux termes du § VII octies de l'article 48 du code de l'IRPP et de l'IS, sous réserve des dispositions de l'article 12 de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont déductibles de l'assiette imposable les bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des sociétés qui réalisent des projets d'hébergement ou de restauration au profit des étudiants conformément à un cahier des charges établi par le Ministère de tutelle du secteur.

6. Sociétés installées à l'étranger en vue de la commercialisation exclusive de marchandises et de services tunisiens (articles 28 et 29 de la loi de finances n° 98-111 du 28 décembre 1998).

Les personnes physiques et les sociétés soumises à l'IS peuvent, dans le respect du minimum d'impôt, déduire à 100% de leur assiette imposable les parts sociales et actions souscrites et libérées au capital initial ou à son augmentation d'une société installée à l'étranger ayant **pour objet exclusif** la commercialisation de marchandises et de services tunisiens.

Les conditions pour le bénéfice de cette déduction sont les suivantes :

- (1) La tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes physiques qui exercent une activité commerciale ou une profession non commerciale et les personnes morales.
- (2) L'émission de nouvelles parts ou actions **sauf s'il s'agit de parts sociales et actions de sociétés non établies ni domiciliées en Tunisie et acquises auprès d'un non-résident.**
- (3) La production par les bénéficiaires de la déduction, à l'appui de la déclaration de l'impôt, d'une attestation de libération du capital souscrit.

Déchéance : La non commercialisation de marchandises et de services tunisiens par l'entreprise installée à l'étranger au plus tard à l'expiration de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la déduction a été opérée entraîne le paiement par le bénéficiaire de la déduction de l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû et non acquitté, majoré des pénalités de retard calculées selon la législation fiscale en vigueur.

§ 2. Dégrèvements déductibles à concurrence de 50% sans paiement du minimum d'impôt

Aux termes des articles 39-IX et 48-VII sexdecies du code de l'IRPP et de l'IS, les personnes physiques et les personnes morales qui souscrivent au capital initial ou à son augmentation des entreprises exerçant exclusivement dans le secteur du montage des équipements informatiques et dans le secteur des services et ingénierie informatiques et les services connexes et ce, à partir du 01/01/2000 au 31/12/2004, bénéficient du dégrèvement financier à concurrence de 50% du bénéfice imposable, sans paiement du minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi 89-114 du 30/12/89.

Sont considérés services et ingénierie informatiques et services connexes :

- le développement et la maintenance des logiciels ;
- le développement des supports multi-médias ;

- l'assistance technique, les études et l'ingénierie informatiques ;
- les banques de données et les services en ligne ;
- la saisie et le traitement des données ;
- les autres services informatiques autres que la location d'équipements.

§ 3. Dégrèvement déductible à concurrence de 50% du revenu ou bénéfice et avec paiement du minimum d'impôt

Remarque préliminaire : Le fait de soumettre une déduction à 50% du revenu au minimum d'impôt de 20% en matière d'IS et de 60% en matière d'IRPP nous place dans un non sens arithmétique puisque l'abattement de 50% (qui entraîne un taux d'imposition sur les sociétés effectif de 17,5%) est fictif dès lors que le minimum d'impôt entraîne une imposition au taux de 20%.

En fait, la conjugaison des deux dispositions donne un seuil d'abattement utile maximum limité à 43% du bénéfice imposable à l'IS.

Le même raisonnement s'applique en matière d'IRPP.

1) Activités de transformation et traitements des ordures et déchets ménagers (Investissements réalisés par les entreprises dans le but de lutter contre la pollution résultant de leurs activités ou par les entreprises qui se spécialisent dans la collecte, la transformation et le traitement des déchets et ordures.

Aux termes de l'article 38 point 1 du code des incitations aux investissements, sous réserve des dispositions des articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989, portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la souscription au capital initial de la société ou à son augmentation donne lieu à la déduction des revenus ou bénéfices investis dans la limite de 50% des revenus ou bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

2) Investissements de soutien

Aux termes de l'article 48 point 2, les investissements réalisés dans les activités suivantes :

- Institutions d'encadrement de l'enfance,
- Éducation et enseignement,
- Recherche scientifique,
- Formation professionnelle,
- Établissements de production et d'industries culturelles,
- Animation de jeunes,
- et établissements sanitaires et hospitaliers.

Ouvrent droit au dégrèvement financier au titre de la souscription au capital initial de la société ou à son augmentation dans la limite de 50% des revenus ou bénéfices net soumis à l'IRPP et à l'IS sous réserve des dispositions de l'article 12 et 12 bis de la loi 89-114 du 30/12/1989.

3) Compte d'épargne projet (article 31 de la loi 82-91 du 31/12/1982)

§ 4. Compte épargne en actions

Sous réserve des dispositions de l'article 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont déductibles du revenu imposable, les sommes déposées dans des comptes intitulés "comptes épargne en actions" ouverts auprès d'un établissement de crédit ayant la qualité de banque ou auprès d'un intermédiaire en bourse, pour la souscription ou l'acquisition d'actions admises à la cote de la bourse et de bons du trésor assimilables ou d'actions ou de parts des organismes de placement collectif en valeurs mobilières dont les actifs sont employés pour l'acquisition d'actions cotées en bourse et de bons du trésor assimilables. La déduction est opérée dans la limite de 50% du montant déposé au cours de l'exercice concerné, sans que le montant déductible dépasse 5000 dinars par an.

Le bénéfice de cet avantage est subordonné :

- à la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises pour les personnes exerçant une activité commerciale ou une profession non commerciale,
- à la production lors du dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt d'un certificat de dépôt délivré par l'établissement auprès duquel est ouvert le compte d'épargne en actions,
- au non retrait des sommes déposées dans lesdits comptes pendant une période de 5 ans à compter du premier janvier de l'année qui suit celle du dépôt.

Toute opération de retrait effectuée avant l'expiration de la période susvisée entraîne le paiement de l'impôt dû mais non acquitté, majoré des pénalités liquidées selon la législation fiscale en vigueur.

§ 5. Dégrèvement déductible dans la limite de 35% du revenu ou bénéfice avec paiement du minimum d'impôt.

Il s'agit du régime applicable à tous les autres dégrèvements financiers à savoir :

- 1- Activités industrielles autres que totalement exportatrices régies par le code des incitations aux investissements (incitations communes, article 7 du CII).

2- Activités touristiques (autres que celles exercées dans les zones d'encouragement au développement régional (incitations communes, article 7 du CII).

3- Activités de services régies par le code des incitations aux investissements (incitations communes, article 7 du CII).

4- Travaux publics (incitations communes, article 7 du CII).

5- Artisanat autres qu'établissements dans les zones de développement régional (incitations communes, article 7 du CII).

6- Transport (incitations communes, article 7 du CII).

7- Promotion immobilière (incitations communes, article 7 du CII).

8- Acquisition d'entreprises publiques (loi n° 89-09 du 1er février 1989).

§ 6. Cas particulier des investissements touristiques bénéficiaires d'un accord préalable ou définitif dans le cadre de la loi n° 90-21 du 19 mars 1990, portant promulgation du code des incitations touristiques

(article 3 de la loi n° 93-120 du 27 décembre 1993)

Aux termes de l'article 3 de la loi n° 93-120 du 27 décembre 1993, les investissements touristiques ayant bénéficié avant la promulgation du code des incitations aux investissements d'un accord préalable ou d'un accord définitif, conformément aux dispositions de la loi n° 90-21 du 19 mars 1990 portant promulgation du code des incitations touristiques abrogé de façon substantielle par la loi n° 93-120 du 27 décembre 1993, continuent à être régis par les dispositions de la loi n° 90-21 du 19 mars 1990.

Section 2 : Le dégrèvement physique

Le dégrèvement physique est réservé pour les activités relevant du code d'incitation aux investissements et du régime des parcs d'activités économiques aux personnes morales à l'exclusion des entreprises individuelles.

Il a été introduit par la loi n° 97-88 du 29/12/97 portant loi de finances pour la gestion 1998 au profit des personnes physiques (à l'exclusion des personnes morales) pour les projets de construction de logement pour héberger les étudiants ainsi que la restauration des étudiants. La loi n° 98-111 du 28 décembre 1998 pour la gestion 1999 a introduit le dégrèvement physique pour les personnes morales au titre de la réalisation de projet à l'étranger ayant pour objet exclusif la commercialisation de marchandises et de services tunisiens.

Sous-section 1. Les conditions de déduction

§ 1. Déduction physique réservée aux personnes morales

(note commune 13, texte DGI 96/19 et note commune n° 22, texte DGI 94/67)

Les conditions de déduction des dégrèvements physiques sont fixées par l'article 7 point 2 du code des incitations aux investissements pour les activités régies par ce code ainsi que l'article 8 bis de la loi 92-81 du 3 août 1992 portant création de zones franches économiques.

Aux termes de l'article 7-2 du code des incitations aux investissements et 8 bis de la loi 92-81 du 3 août 1992, les sociétés qui investissent tout ou partie de leurs bénéfices ou au sein d'elles mêmes (dans les limites légales) bénéficient du dégrèvement lorsqu'elles satisfont aux conditions suivantes :

Article 7-2 du code d'incitations aux investissements

Les bénéfices réinvestis doivent être inscrits dans un "compte spécial d'investissement" au passif du bilan et incorporés dans le capital de la société avant l'expiration du délai de dépôt de la déclaration définitive au titre des bénéfices de l'année au cours de laquelle la déduction a eu lieu ;

- la déclaration de l'impôt sur les sociétés doit être accompagnée du programme d'investissement à réaliser ;
- les éléments d'actifs acquis dans le cadre de l'investissement ne doivent pas être cédés pendant une année au moins à partir de la date d'entrée effective en production ;

le capital ne doit pas être réduit durant les cinq années qui suivent la date de l'incorporation des bénéfices et revenus investis, sauf dans le cas de réduction pour résorption des pertes.

Article 8 bis de la loi 92-81

- que les bénéfices sont affectés au passif du bilan dans un compte spécial pour investissement et incorporés dans le capital de la société avant l'expiration du délai imparti pour le dépôt de la déclaration définitive.
- que la déclaration d'impôt sur les sociétés soit accompagnée de programme d'investissement à réaliser par ladite société.
- qu'il n'y ait pas de cession des éléments d'actif concernant ledit investissement et ce durant un an au minimum à compter de la date de leur entrée en production effective.
- qu'il n'y ait pas de réduction du capital durant les cinq ans à partir de la date de l'incorporation sauf le cas de réduction au titre de l'absorption des pertes.

Éléments susceptibles d'être pris en compte

Selon la doctrine administrative, le dégrèvement fiscal n'est accordé que si les équipements à acquérir sont nécessaires à la production de la société ce qui exclut notamment le mobilier de bureau ainsi que les véhicules automobiles de tourisme.

La note commune n° 13, textes DGI 96/19 ajoute, qu'il a été décidé d'exclure la construction du siège social de l'entreprise et l'acquisition du mobilier et du matériel du bureau de l'avantage du dégrèvement fiscal.

En revanche, la même note énumère les biens éligibles au dégrèvement physique en citant à titre indicatif: acquisition des machines, d'un terrain, de la construction d'un bâtiment...

Première condition : La déclaration de l'impôt doit être accompagnée du programme d'investissement à réaliser.

Selon la doctrine administrative, le programme doit préciser notamment la nature de l'investissement, son coût global, sa répartition dans le temps et les modalités de son financement.

La même doctrine ajoute, que seuls les investissements achevés ou ayant connu un début d'exécution à la date du dépôt de la déclaration de l'impôt sur les sociétés ouvrent droit au dégrèvement fiscal et ce dans la limite du montant réellement investi.

Deuxième condition : Condition de l'inscription du dégrèvement dans un compte spécial d'investissement et d'incorporation au capital.

Les bénéficiaires réinvestis doivent être inscrits dans un compte de passif du bilan intitulé "compte spécial d'investissement". Ces bénéficiaires doivent être incorporés dans le capital de la société avant l'expiration du délai de dépôt de la déclaration définitive relative aux bénéficiaires de l'année durant laquelle le dégrèvement a eu lieu.

Il en découle des règles différentes selon qu'il s'agit d'une société anonyme ou d'une SARL :

(1) Pour les sociétés anonymes, l'opération d'incorporation des bénéficiaires peut avoir lieu après la date limite du dépôt (provisoire) de la déclaration annuelle des bénéficiaires (avant la réunion de l'Assemblée Générale annuelle des actionnaires devant approuver les comptes de l'exercice) soit le 25 mars pour les sociétés qui arrêtent leurs exercices le 31 décembre.

Pour ces sociétés, le dépôt de la déclaration définitive des bénéficiaires doit être effectué avant l'expiration du quinzième jour suivant la date d'approbation des comptes par l'Assemblée Générale annuelle des actionnaires et au plus tard avant le vingt cinquième jour du troisième mois suivant la date limite du dépôt légal (provisoire) de la déclaration annuelle des bénéficiaires soit le 25 juin pour les sociétés qui arrêtent leurs exercices le 31 décembre.

(2) Pour les sociétés à responsabilité limitée l'opération d'incorporation doit avoir lieu avant le 25 mars date limite du dépôt légal de la déclaration relative aux bénéficiaires de l'année au titre de laquelle le dégrèvement a eu lieu et ce pour les sociétés qui arrêtent leurs exercices le 31 décembre.

Troisième condition : La non cession des biens réinvestis pendant une année au moins à partir de la date d'entrée effective en production

La non cession des biens acquis ou créés par l'entreprise dans le cadre du dégrèvement pendant une année au moins à partir de la date de l'entrée effective en production. La date d'entrée effective en production peut être justifiée par une attestation délivrée par les organismes chargés de la promotion des investissements (API, APIA...) ou bien par la comptabilisation d'une annuité complète d'amortissement au moins.

La note commune n° 22, texte DGI 94/67 stipule que la date d'entrée effective en production est la date d'établissement de la première facture de vente.

Quatrième condition : Non réduction du capital pendant les 5 années qui suivent la date de l'incorporation du compte spécial d'investissement.

Le capital ne doit pas être réduit pendant la période de cinq années suivant la date de l'incorporation de la réserve sauf si cette réduction est motivée par la résorption des pertes. Cette période commence à courir à partir de la date de l'augmentation du capital.

Dégrèvement physique des investissements installés à l'étranger en vue de commercialiser exclusivement des marchandises et des services tunisiens pour les personnes morales.

Les sociétés soumises à l'IS peuvent déduire, sous réserve du minimum d'impôt, la totalité de leurs bénéficiaires réinvestis sous la forme d'établissement installé à l'étranger ayant pour objet exclusif la commercialisation de marchandises et de services tunisiens. Dans ce cas, l'entreprise doit respecter les conditions prévues par l'article 7 du code d'incitations aux investissements.

Le défaut de commercialisation de produits tunisiens au plus tard à l'expiration de la deuxième année suivant celle de la déduction remet en cause l'impôt économisé qui devra être reversé majoré des pénalités de retard.

§ 2. Déduction physique au profit des personnes physiques

1°) Réalisation de projet d'hébergement ou de restauration au profit des étudiants conformément à un cahier des charges

Aux termes de l'article 39-III ter du code de l'IRPP et de l'IS, sont déductibles de l'assiette imposable les revenus réinvestis par les personnes physiques dans la réalisation de projets d'hébergement ou de restauration au profit des étudiants conformément à un cahier des charges établi par le Ministère de

tutelle du secteur. La déduction s'opère sur les revenus réalisés au titre de l'année au cours de laquelle le projet a été réalisé partiellement ou totalement et dans la limite des dépenses justifiées pour sa réalisation.

Le bénéfice de cet avantage est subordonné à :

- l'engagement du promoteur à réaliser le projet dans un délai de trois ans à compter de la date de son approbation par le Ministère de tutelle du secteur et à l'exploitation directe du projet pendant une période de dix ans ;
- la présentation par les bénéficiaires de la déduction, lors du dépôt de la déclaration d'impôt d'une attestation d'approbation du projet par le Ministère de tutelle du secteur et de toutes informations nécessaires sur ce dernier et notamment l'identité du promoteur, le coût du projet, son schéma de financement et **d'un état détaillé sur la réalisation de l'investissement et de l'engagement susvisé.**

2°) Patrimoine archéologique, historique et des arts traditionnels (article 78 de la loi 94-35 du 24/12/1994).

Sous-section 2. Les seuils des dégrèvements physiques

Les dégrèvements physiques offerts aux personnes morales relevant du code d'incitations aux investissements et de la loi 92-81 relative aux parcs d'activités économiques sont déductibles selon le même régime (seuil + avec ou sans minimum d'impôt) que celui régissant les dégrèvements financiers applicables aux souscriptions dans le capital de la société concernée à l'exception du réinvestissement au sein des sociétés agricoles et de pêche dans les zones agricoles à climat difficile ou dans les zones de pêche insuffisamment exploitées qui reste assorti de l'impôt minimum.

Néanmoins, la soumission du réinvestissement réalisé par une société agricole ou des sociétés artisanales au minimum d'impôt de 20% est impertinente puisque ces sociétés sont soumises en droit commun à l'IS au taux de 10%. La doctrine administrative soumet par conséquent les sociétés agricoles au taux de 10% et non au taux minimum de 20%. Dans ce contexte, les sociétés agricoles ne tirent aucun avantage fiscal réel des dégrèvements assortis d'un minimum d'impôt.

Le dégrèvement physique offert aux personnes physiques investissant dans l'hébergement et la restauration des étudiants s'effectue selon le même régime que celui applicable à la souscription au capital des sociétés d'hébergement et de restauration des étudiants.

Le dégrèvement physique des investissements installés à l'étranger (agence, établissement, ...) en vue de commercialiser exclusivement des marchandises et des services tunisiens pour les personnes morales s'effectue à 100% assorti du minimum d'impôt.

Sous-section 3. Tableau récapitulatif du régime des réinvestissements financiers et physiques.

Le tableau suivant récapitule les seuils de revenus pouvant être réinvestis en déduction fiscale en précisant si la réinvestissement est assorti de la régie de minimum d'impôt

Références légales	DÉGRÈVEMENTS			OBLIGATION DE RESPECTER LE MINIMUM D'IMPÔT
	DÉGRÈVEMENTS FINANCIERS		DÉGRÈVEMENTS PHYSIQUES	
	P. PHYS.	P. MO.	P. MORALES	
INCITATIONS À L'INVESTISSEMENT - Loi n° 93-120 du 27 décembre 1993, portant promulgation du code d'incitations aux investissements. • Industrie				
- Activités industrielles dans les zones d'encouragement au développement régional	100%	100%	100%	dispense
- Activités industrielles totalement exportatrices	100%	100%	100%	applicable
- Autres activités industrielles	35%	35%	35%	applicable

• Tourisme				
- Activités touristiques dans les zones d'encouragement au développement régional (Hébergement et Animation)	100%	100%	100%	dispense
- Autres activités touristiques	35%	35%	35%	applicable
• Services				
- Montage des équipements informatiques et services et ingénierie informatique et services connexes pendant la période s'étalant entre le 01/01/2000 au 31/12/2004 (art. 39-IX, 48-VII sexdecies et septdecies du code de l'IRPP et de l'IS).	50%	50%	50%	dispense
- Certaines activités de services dans les zones d'encouragement au développement régional	100%	100%	100%	dispense
- Activités de services totalement exportatrices	100%	100%	100%	applicable
- Autres activités de services.	35%	35%	35%	applicable
• Commerce				
- Commerce international (loi n° 94-42 du 7 mars 1994 telle que modifiée par la loi n° 96-59 du 6 juillet 1996)				
* Sociétés de commerce international totalement exportatrices	100%	100%	100%	applicable
* Sociétés de commerce international partiellement exportatrices	30%	35%	35%	applicable
- Commerce (autre qu'international)	0	0	0	
• Agriculture et pêche				
• Régions à climat difficile et zones à ressources insuffisamment exploitées	100%	100%	100%	Dispense financier applicable physique
• Autres	100%	100%	100%	applicable
• Travaux publics	35%	35%	35%	applicable
• Artisanat				
* Zone de développement régional	100%	100%	100%	dispense
* Autres	35%	35%	35%	applicable
• Transport	35%	35%	35%	applicable
• Éducation, Enseignement, Recherche scientifique, Production et Industrie culturelle	50%	50%	50%	applicable
• Formation professionnelle	50%	50%	50%	applicable

<ul style="list-style-type: none"> • Animation pour les jeunes et Encadrement de L'enfance 	50%	50%	50%	applicable
<ul style="list-style-type: none"> • Activités sanitaires et hospitalières 	50%	50%	50%	applicable
<ul style="list-style-type: none"> • Promotion immobilière 	35%	35%	35%	applicable
<p>Lutte contre la pollution et la protection de l'environnement</p> <ul style="list-style-type: none"> - Activités de transformation et traitement des ordures et déchets ménagers 	50%	50%	50%	applicable
<p>ÉPARGNE</p> <ul style="list-style-type: none"> - Loi n° 82-91 portant loi de finances pour la gestion 1983 (Art. 31) : * Compte épargne projet (sans que le montant déductible ne dépasse 5000 D pour les personnes physiques) 	50%	-	-	applicable
<p>INVESTISSEMENTS À L'ÉTRANGER</p> <ul style="list-style-type: none"> - Loi n° 98-111 du 28 décembre 1998 portant loi de finances pour la gestion 1999 (articles 28, 29 et 30). Revenus réinvestis dans une société ou un établissement à l'étranger ayant pour objet exclusif la commercialisation de marchandises et de services tunisiens. 	100%	100%	100%	applicable
<p>SOCIÉTÉS D'INVESTISSEMENT (SICAR)</p> <ul style="list-style-type: none"> • la SICAR emploi 80% de ses fonds dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII, • la SICAR emploi 30% de ses fonds dans les zones de développement prévues par les articles 23 et 34 du CII et dans l'acquisition d'actions et de parts sociales des sociétés réalisant des investissements dans les secteurs de la technologie de la communication et de l'information et de nouvelles technologies tel que fixés par décret 	100%	100%	-	dispense
	100%	100%	-	applicable

PARTICIPATIONS ET ENTREPRISES PUBLIQUES - Loi n° 89-09 du 1er février 1989 relative aux participations et entreprises publiques que ce soit sous la forme d'acquisition d'actions ou d'actif telle que modifiée par les lois n° 94-102 du 01/08/1994 et la loi n° 96-74 du 26/07/1996.	35%	35%	N.A	applicable
PARCS D'ACTIVITÉS ÉCONOMIQUES - Loi n° 92-81 du 3 août 1992, relative aux parcs d'activités économiques	100%	100%	100%	applicable
LOGEMENT ET RESTAURATION DES ETUDIANTS Article 39-III ter + Article 48-VII octies du code de l'IRPP et de l'IS	100%	100%	Personnes physiques uniquement 100%	applicable
COMPTES D'ÉPARGNE EN ACTIONS (- Loi n° 99-92 du 17 août 1999 (sans que le montant déductible ne dépasse pas 5000 dinars par an)	50% du montant déposé	-	-	applicable