DIFFUSION GENERALE

Documents Administratifs

(IMPOTS)

0.1.0.0.1.2.

Texte n° DGI 2009/35

NOTE COMMUNE N° 16/2009

O B J E T : Commentaire des dispositions de l'article 17 de la loi n°2008-77 du 22 décembre 2008, portant loi de finances pour l'année 2009

R E S U M E

Assouplissement du remboursement des avantages en cas de migration d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable

L'article 17 de la loi de finances pour l'année 2009 a assoupli le remboursement des avantages en cas de migration d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable, et ce, par :

- **la non remise en cause des avantages** accordés au titre de la phase d'investissement pour la période précédant la date de migration ;

- le remboursement du montant dû au titre de la différence entre les primes et les avantages fiscaux accordés au titre de la phase d'investissement **après déduction du dixième par année d'activité** pour la période précédant la date de migration.

L'opération de migration nécessite le dépôt d'une déclaration auprès des organismes d'incitation à l'investissement concernés par le secteur d'activité.

L'article 17 de la loi de finances pour l'année 2009 a assoupli le remboursement des avantages fiscaux et financiers en cas de migration d'un régime d'avantages au titre d'un investissement à un autre régime moins favorable.

La présente note a pour objet de rappeler le régime en vigueur au 31 décembre 2008 en la matière et de commenter les nouvelles dispositions dans ce cadre.

I. RAPPEL DU REGIME EN VIGEUR AU 31 DECEMBRE 2008

Conformément aux dispositions de l'article 63 du code d'incitation aux investissements, la migration d'une entreprise d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable est subordonnée au remboursement **du montant total de la différence des avantages financiers et fiscaux entre les deux régimes**.

Par ailleurs, dans le cas où la migration a lieu avant la fin de deux ans à compter de la date d'entrée en exploitation effective du régime initial, les pénalités de retard sont exigibles :

- au taux unique de 0.75% par mois ou fraction de mois, et ce, pour le remboursement des avantages financiers,
- aux taux et selon les procédures en vigueur pour le remboursement des avantages fiscaux et de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale.

Le retrait des primes et des avantages fiscaux octroyés au titre de **la phase d'investissement** est effectué en prenant en compte la durée d'exploitation effective de l'entreprise avant l'opération de retrait. En effet, ces avantages sont remboursés après déduction du dixième par année d'exploitation effective conformément à l'objet au titre duquel les avantages ont été accordés au projet.

Toutefois ne sont pas remis en cause , les avantages accordés au titre de **la phase d'exploitation** pendant les exercices d'activité effective conformément à l'objet au titre duquel les avantages ont été accordés.

Le retrait et le remboursement ont lieu par arrêté motivé du Ministre des Finances.

II. APPORT DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2009

1. Teneur de la mesure

L'article 17 de la loi de finances pour l'année 2009 a modifié les dispositions de l'article 63 du code d'incitation aux investissements relatives à la migration d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable en vue de les adapter avec les dispositions de l'article 65 dudit code dans le but d'unifier la procédure de remboursement des avantages fiscaux et financiers au niveau de la phase d'investissement et au niveau de la phase d'exploitation en tenant compte de la période d'exploitation précédant la date de migration.

a. au niveau de la phase d'investissement

Le remboursement de la différence des avantages fiscaux et des primes accordés au titre de la phase d'investissement a lieu après déduction du dixième de la différence des avantages entre les deux régimes, par année d'exploitation effective conformément à l'objet au titre duquel les avantages ont été accordés pendant la période précédant la date de migration.

Il s'agit des avantages fiscaux et financiers octroyés au titre de la phase d'investissement prévus par le code d'incitation aux investissements à savoir notamment:

- les avantages fiscaux octroyés au titre du réinvestissement des revenus et bénéfices dans la souscription au capital des sociétés réalisant des projets éligibles aux avantages fiscaux prévus par le code d'incitation aux investissements ;

- les avantages fiscaux octroyés au titre du réinvestissement des bénéfices au sein de l'entreprise ;

- les avantages relatifs aux droits et taxes indirects exigibles en cas d'acquisition ou d'importation de matériel et d'équipements ;

- les avantages financiers représentant les primes d'investissement de manière générale ou les primes au titre de l'une des composantes matérielles ou immatérielles de l'investissement telles que les primes d'études, les primes d'aménagement de l'infrastructure, les primes au titre de l'acquisition de matériel ou de certaines composantes prioritaires…

- les droits d'enregistrement au titre de l'acquisition des immeubles bâtis ou non bâtis.

b. au niveau de la phase d'exploitation

Ne sont pas remis en cause, les avantages octroyés au titre de la phase d'exploitation pour la période précédant la date de migration d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable soit durant la période d'exploitation effective conformément à l'objet au titre duquel les avantages ont été accordés.

Il s'agit des avantages fiscaux et financiers accordés au titre de la phase d'exploitation prévus par le code d'incitation aux investissements à savoir notamment:

- l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés non acquitté au titre des avantages relatifs aux revenus ou bénéfices provenant de l'exploitation et bénéficiant de la déduction conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements ;

- l'exonération de la contribution au fonds de promotion du logement pour les salariés, de la TFP et de la TCL;

- la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale ;

- les primes au titre de l'approbation de la production biologique .

Exemple n°1

Prenant le cas d'une entreprise totalement exportatrice implantée dans une zone de développement régional avec un coût d'investissement de 2 MD ayant bénéficié des avantages relatifs à l'exportation totale et au développement régional prioritaire.

Dans ce cas, l'entreprise est éligible aux avantages suivants :

*** En ce qui concerne l'exportation totale**

- **Au niveau de la phase d'investissement**

- exonération des droits d'enregistrement au titre des immeubles ;

- suspension des droits et taxes dus à l'importation et en régime intérieur pour les équipements.

- **Au niveau de la phase d'exploitation**

- déduction totale des bénéfices provenant des opérations d'exportation ;

- exonération de la TFP, de la contribution au FOPROLOS et de la TCL.

*** En ce qui concerne le développement régional**

- **Au niveau de la phase d'investissement**

- Exonération totale des revenus et des bénéfices réinvestis par les souscripteurs dans le capital du projet nonobstant le minimum d'impôt ;

- Prime d'investissement de 2 MD x 25% = 500 milles dinars.

- **Au niveau de la phase d'exploitation**

- exonération des bénéfices provenant des ventes locales ;

- la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale pendant 5 ans + 5 ans de manière dégressive.

Supposons que l'entreprise ait décidé après 4 années d'exploitation effective de passer du régime d'exportation totale au régime d'exportation partielle et d'une zone de développement régional à une zone ordinaire. Dans ce cas, **le remboursement** des avantages dont elle a bénéficié a lieu comme suit :

Avantages octroyés	**Méthode de remboursement**
1. en ce qui concerne les avantages liés à la phase d'investissement	
- exonération des droits d'enregistrement	- remboursement du 6/10 des droits d'enregistrements dûs et non acquittés
- suspension des droits et taxes dus à l'importation et en régime intérieur pour les équipements	- remboursement des droits de douane dus sur les équipements en cas d'importation conformément à la déclaration de régularisation douanière sur le reliquat en régime intérieur et remboursement de la TVA pour le matériel et les immeubles conformément à l'article 9 du code de la TVA.
- déduction totale des revenus et des bénéfices réinvestis par les souscripteurs au capital du projet nonobstant le minimum	- remboursement du 6/10 de la différence entre les avantages des deux régimes résultant de la déduction totale des revenus

Avantages octroyés	Méthode de remboursement
d'impôt.	ou bénéfices réinvestis au titre du développement régional et la déduction dans la limite de 35% avec minimum d'impôt au titre des incitations communes.
- prime d'investissement de 500 mille dinars	- remboursement du (6/10) × 500 mille dinars = 300 mille dinars
2. en ce qui concerne les avantages liés à la phase d'exploitation	
- déduction totale des bénéfices provenant de l'exportation et des ventes sur le marché local	- pas de remise en cause donc pas de remboursement
- la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale pendant 4 ans	- pas de remboursement " "
- l'exonération de la TFP, de la contribution au fonds de promotion du logement pour les salariés et de la TCL	- pas de remboursement " "

Exemple n°2

Supposons qu'un projet implanté dans une zone de développement régional prioritaire d'un coût d'investissement initial de 3 MD et d'une prime d'investissement de 25% soit 750 mille dinars ait été transféré à une zone du deuxième groupe après 4 années d'exploitation effective sachant que le taux de la prime relative au deuxième groupe est de 15% du montant de l'investissement soit, dans ce cas particulier 450 mille dinars.

Dans ce cas, les avantages sont remboursés comme suit :

- Pour la prime d'investissement
Différence des avantages entre les deux régimes :

750 mille dinars – 450 mille dinars = 300 mille dinars

Les 6/10 de ladite différence sont remboursés, soit après déduction du deuxième par année d'activité effective

(6/10) x 300 mille dinars = **180 mille dinars**

Les pénalités de retard ne sont pas exigibles dans ce cas du fait que la migration a eu lieu après deux ans.

- pour la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale et l'exonération de la contribution au FOPROLOS: non remise en cause des avantages octroyés au titre de la phase d'exploitation.

- pour les avantages fiscaux: Il n' y a pas de différence entre les deux régimes.

2. Procédures de migration d'un régime d'avantages à un autre régime

La migration d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable est subordonnée au dépôt d'une déclaration auprès des services compétents des organismes concernés par le dépôt de la déclaration d'investissement prévus par le 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'incitation aux investissements. Il s'agit de l'Agence de Promotion de l'Industrie, de l'Agence de Promotion des Investissements Agricoles, des Commissariats Régionaux du Développement Agricole, de l'Office National du Tourisme et de l'Office National de l'Artisanat.

Lesdits organismes notifient au ministère des finances des copies des déclarations de migration qui procède à l'invitation des concernés pour payer les montants dont ils sont redevables.

Etant précisé qu'en cas de migration d'un régime d'avantages à un autre régime moins favorable **sans le dépôt de la déclaration susvisée**, la procédure du retrait des avantages aura lieu conformément aux dispositions de l'article 65 du code d'incitation aux investissements soit par arrêté motivé du ministre des finances après avis ou sur proposition des services concernés après l'audition des bénéficiaires des avantages et la rédaction d'un procès verbal de l'audition en la question.

Il est à signaler qu'en vertu des dispositions de l'article 50 du code des droits et procédures fiscaux, il est possible dans le cadre d'une vérification fiscale préliminaire ou approfondie de vérifier le respect du bénéficiaire des avantages des conditions exigibles pour bénéficier des avantages fiscaux prévus par le code d'incitation aux investissements, et ce, dans la limite des délais de prescription prévus par l'article 19 dudit code.

LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES ET DE LA LEGISLATION FISCALES

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK