



09 OCT 2023

Note Commune N° 14 / 2023

Objet : Commentaire des dispositions des articles 45 et 46 de la loi de finances pour l'année 2023 relatives à la maîtrise du suivi des avantages fiscaux accordés en matière de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres taxes dues sur le chiffre d'affaires

Résumé

Maîtrise du suivi des avantages fiscaux accordés en matière de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres taxes dues sur le chiffre d'affaires

Les dispositions des articles 45 et 46 de la loi de finances pour l'année 2023 ont prévu la maîtrise du suivi des avantages fiscaux accordés dans le cadre des attestations générales et des attestations ponctuelles.

I. En ce qui concerne les avantages fiscaux accordés dans le cadre des attestations générales :

1. Institution d'une amende fiscale administrative égale à 50% du montant de la taxe ou du droit objet de la suspension à tout bénéficiaire du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres droits et taxes dus sur le chiffre d'affaires ayant effectué des acquisitions sous ce régime sur la base des attestations générales et sans utiliser des bons de commande visés par le service fiscal compétent.

2. Application de ladite amende aux acquisitions sous le régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres droits et taxes dus sur le chiffre d'affaires effectuées à **partir du 1^{er} janvier 2023**.

II. En ce qui concerne les avantages fiscaux accordés dans le cadre des attestations ponctuelles :

1. Instauration de l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles et ce, par la présentation du document qui justifie l'opération d'acquisition objet

de l'avantage ou la remise de l'attestation délivrée à cet effet en cas de son non utilisation et ce, dans un délai maximum de 30 jours à compter de la date de la fin de validité de l'attestation.

2. Application d'une amende fiscale administrative égale à 5.000 dinars au titre de chaque attestation ponctuelle non apurée à toute personne n'ayant pas respecté l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles relatives au bénéfice des avantages fiscaux en matière de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres taxes dues sur le chiffre d'affaires.
3. Application de la nouvelle amende aux personnes n'ayant pas respecté l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles délivrées **à partir du 1^{er} janvier 2023.**

Dans le but de maîtriser le contrôle des avantages fiscaux et d'éviter le détournement de leur destination, les dispositions des articles 45 et 46 du décret-loi n°2022-79 du 22 décembre 2022 portant loi de finances pour l'année 2023 ont prévu des mesures fiscales visant la maîtrise du suivi des avantages fiscaux en matière de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres taxes dues sur le chiffre d'affaires.

Cette note a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022 et de commenter les nouvelles dispositions.

I. Rappel de la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022

Conformément aux dispositions de l'article 11 du code de la taxe sur la valeur ajoutée, le bénéfice d'un régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée sur la base d'une attestation générale est subordonné à l'établissement des bons de commande visés par le service fiscal compétent lors de toute opération d'acquisition.

Les personnes bénéficiaires du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée sont tenues, pour toute opération d'acquisition locale, d'établir un bon de commande prenant la destination suivante :

- l'original au fournisseur ;
- une copie est conservée par l'intéressé.

Conformément aux dispositions de l'article 84 sexies du code des droits et procédures fiscaux, les ventes en suspension de la taxe sur la valeur ajoutée et des droits et taxes dus sur le chiffre d'affaires sur la base des attestations générales effectuées par tout assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée et sans qu'il dispose des originaux des bons de commande devant être présentés par le bénéficiaire du régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée entraîne l'application d'une amende fiscale administrative égale à 50% du montant de la taxe ou du droit objet de la suspension. Toutefois, la législation fiscale en vigueur n'a pas prévu une sanction pour le bénéficiaire de l'avantage en cas de manquement à l'obligation d'établir des bons de commande visés par le service fiscal compétent.

Conformément aux dispositions de l'article 84 ter du même code, tout bénéficiaire du régime de suspension de la taxe sur la valeur ajoutée n'ayant pas procédé à l'apurement des bons de commande visés par les services fiscaux compétents est puni d'une amende fiscale administrative d'un montant de 2000 dinars au titre de chaque bon de commande non apuré ou non présenté et ce, pour les cinq premiers bons de commande. Pour le reliquat des bons de commande,

l'amende est relevée à 5000 dinars au titre de chaque bon de commande non apuré ou non présenté.

D'autre part, la législation fiscale en vigueur n'oblige pas les personnes bénéficiaires des avantages fiscaux au titre des droits et des autres taxes dus sur le chiffre d'affaires sur la base des attestations ponctuelles d'apurer ces attestations et de présenter les justificatifs prouvant la réalisation des opérations d'acquisition objet de la demande de l'avantage à l'instar des factures d'achat finales, du contrat de vente final ou de remettre l'attestation ponctuelle en cas de non utilisation.

II. Apports de la loi de finances pour l'année 2023

Les dispositions des articles 45 et 46 de la loi de finances pour l'année 2023 ont prévu des mesures fiscales visant la maîtrise du suivi du régime suspensif des droits et des autres taxes dus sur le chiffre d'affaires accordé dans le cadre des attestations générales et aussi, la maîtrise du suivi des avantages fiscaux accordés dans le cadre des attestations ponctuelles.

1. Maîtrise du suivi des avantages fiscaux accordés dans le cadre des attestations générales

a) Teneur de la mesure

Les dispositions de l'article 45 de la loi de finances pour l'année 2023 ont prévu l'institution d'une amende fiscale administrative égale à 50% du montant de la taxe et du droit objet de la suspension à tout acquéreur ayant effectué des acquisitions sous le régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres droits et taxes dus sur le chiffre d'affaires sur la base des attestations générales et sans utiliser des bons de commande visés par le service fiscal compétent.

L'amende fiscale administrative mentionnée à l'article 45 sus-indiqué s'applique également aux opérations d'acquisition sous le régime précité sur la base:

- des factures d'achat établies à une date antérieure à la date du visa des bons de commande ,
- des bons de commande dont la validité est expirée.

b) Cas non concernés par l'application de l'amende

L'amende prévue par l'article 45 de la loi de finances pour l'année 2023 ne s'applique pas aux acquisitions des sociétés industrielles totalement exportatrices auprès des sociétés exerçant dans le cadre de régimes douaniers spécifiques en vertu de la législation douanière en vigueur.

Dans ce cadre, il y a lieu de se référer à la note commune n° 13 pour l'année 2014.

c) Règles et procédures d'application de l'amende

Conformément aux dispositions du troisième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux, la taxation au titre de cette amende est établie lorsque l'acquéreur ne procède pas à la régularisation de sa situation dans un délai de 30 jours à compter de la date de sa mise en demeure.

Conformément aux dispositions du dernier paragraphe de l'article 19 du code des droits et procédures fiscaux, le droit des services fiscaux de taxation au titre de l'amende sus-indiquée se prescrit à l'expiration de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle l'infraction passible de son application a été commise, soit l'année au cours de laquelle sont effectuées les acquisitions sans utiliser les bons de commandes. La prescription pour cette infraction est interrompue par la notification à l'acquéreur de la mise en demeure et ce, conformément aux dispositions du dernier paragraphe de l'article 27 du même code.

L'exécution de l'arrêté de la taxation d'office relatif à cette amende ne peut pas être suspendue et ce, conformément aux dispositions de l'article 52 du même code.

d) Date d'entrée en vigueur de la mesure

Conformément aux dispositions de l'article 45 sus-indiqué, l'amende prévue par ledit article s'applique aux acquisitions sous le régime suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres droits et taxes dus sur le chiffre d'affaires effectuées **à partir du 1^{er} janvier 2023.**

2.Maîtrise du suivi des avantages fiscaux accordés dans le cadre des attestations ponctuelles

a) Instauration de l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles

Les dispositions de l'article 46 de la loi de finances pour l'année 2023 ont instauré l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles relatives au bénéfice des avantages en matière de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres taxes dues sur le chiffre d'affaires et ce, par l'obligation des bénéficiaires de la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'exonération de ladite taxe ou de la réduction de son taux sur la base des attestations ponctuelles de présenter le document qui justifie l'opération d'acquisition objet de l'avantage ou de remettre l'attestation délivrée à cet effet en cas de son non utilisation, et ce dans un délai maximum de 30 jours à compter de la date de l'expiration de la validité de l'attestation.

b) Conséquences du manquement à l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles

Conformément aux dispositions de l'article 46 sus-indiqué, est punie d'une amende fiscale administrative égale à 5.000 dinars au titre de chaque attestation non apurée, toute personne n'ayant pas respecté l'obligation d'apurement des attestations ponctuelles relatives au bénéfice des avantages en matière de la taxe sur la valeur ajoutée et des autres taxes dues sur le chiffre d'affaires.

Cette amende est régie par les mêmes règles et procédures de la taxation au titre des amendes fiscales administratives soumises à la mise en demeure. Le droit des services fiscaux de la taxation au titre de cette amende se prescrit à l'expiration de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle l'infraction a été commise, soit l'année au cours de laquelle l'apurement de l'attestation ponctuelle n'est pas effectué dans le délai imparti.

Etant signalé que seul le vol des attestations ponctuelles justifié par un jugement définitif ne donne pas lieu à l'application de l'amende susvisée.

c) Date d'entrée en vigueur de la mesure

Conformément aux dispositions de l'article 46 sus-indiqué, la nouvelle amende s'applique aux personnes n'ayant pas respecté l'obligation d'apurement des attestations ponctuelle délivrées à **partir du 1^{er} janvier 2023**.

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

Signé : Yahia CHEMLALI

