

Note commune N° 13 / 2015

Objet : Additif à la note commune n° 2/2015

Les questions posées ont été de savoir si certaines rémunérations payées à des résidents dans des pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie et non établis, sont soumises à la retenue à la source au titre des redevances. Il s'agit des rémunérations payées en contrepartie de:

- la location de conteneurs et les surestaries pour leur restitution hors délais,
- l'hébergement de sites web dans des serveurs d'internet,
- la location des capacités lunaires et satellitaires pour transmission radiophonique ou télévisée par satellites artificiels,
- la location de bandes passantes pour la transmission des données.

A ces questions, il a été répondu comme suit:

1- Pour les rémunérations en contrepartie de la location des conteneurs et les surestaries pour leur restitution hors délais

En vertu des dispositions de l'article 8 du modèle de convention de non double imposition de l'OCDE, les bénéfices provenant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international ne sont imposables que dans l'Etat contractant où est situé le siège de la direction effective de l'entreprise de transport. Le terme exploitation couvre les services de transport et la location des navires et d'aéronefs.

Par ailleurs, et conformément aux commentaires des dispositions de l'article 8 susvisé, les bénéfices réalisés par les entreprises exerçant l'activité de transport international de la location de conteneurs font partie des bénéfices provenant de l'exploitation de navires dans le domaine du trafic international et sont de ce fait, concernés par les dispositions dudit article s'agissant d'une activité accessoire ou occasionnelle. C'est à ce titre que la note commune n°2 de l'année 2015 a prévu que les bénéfices provenant de la location des conteneurs sont régis par les dispositions des conventions de non double imposition relatives au transport maritime international.

Toutefois, et du fait que certains pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie classent lesdites rémunérations comme « redevances » en tant que rémunérations payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement commercial, les rémunérations en question payées à partir de la Tunisie aux résidents desdits pays sont soumises à l'impôt au titre des redevances, et ce, conformément aux dispositions de la convention conclue entre la Tunisie et l'Etat de résidence du bénéficiaire des rémunérations.

Ainsi, l'application des dispositions relatives au transport international et par la même la non imposition en Tunisie des rémunérations payées en contrepartie de la location des conteneurs dans le domaine du transport international est accordée sous réserve de réciprocité, et ce, sur la base d'une attestation délivrée par les autorités fiscales compétentes de l'Etat de résidence du bénéficiaire des rémunérations justifiant leur non imposition lorsqu'elles sont payées aux résidents de Tunisie.

A défaut d'attestation, les rémunérations en question :

- sont soumises à l'impôt conformément à l'article relatif aux redevances lorsqu'elles ne sont pas réalisées dans le cadre d'un établissement stable dont dispose l'entreprise en Tunisie et ce, par voie de retenue à la source libératoire selon le taux de la convention s'il est inférieur à 15%,
- sont prises en considération pour la détermination de l'assiette de l'impôt de l'entreprise de transport en question, lorsque l'entreprise dispose d'un établissement stable en Tunisie. La retenue à la source exigible, dans ce cas, est de 1,5% et elle est déductible de l'impôt annuel ou des acomptes provisionnels dus par l'établissement stable.

Il va sans dire que le même traitement fiscal est réservé aux surestaries exigibles pour restitution des conteneurs hors délais s'agissant d'un complément de rémunération en contrepartie du droit d'utilisation.

2- Pour les autres rémunérations

Les rémunérations payées en contrepartie de la location des équipements sont qualifiées des redevances pour les résidents de pays ayant conclu une convention de non double imposition avec la Tunisie lorsque la définition du terme « redevance » prévue par lesdites conventions comprend l'usage ou la concession de l'usage des équipements (annexe n°1 à la note commune n° 2-2015).

L'utilisation des équipements en question suppose qu'ils soient mis à la disposition du bénéficiaire du service et sous son contrôle et sa gestion. Ainsi, les montants payés en contrepartie d'un service réalisé moyennant l'utilisation d'un équipement sans le mettre à la disposition du bénéficiaire du service qui **n'obtient pas la possession physique de l'équipement, mais il bénéficie uniquement du service lié à son utilisation**, tels que les moyens de transport, les satellites artificiels, les bandes passantes, les serveurs web, les fibres optiques,... ne sont pas considérés payés en contrepartie de l'usage ou de la concession de l'usage d'un équipement. Lesdits montants ne relèvent donc pas des redevances au sens des conventions de non double imposition conclues entre la Tunisie et les autres pays et ne sont pas donc soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés en Tunisie du fait de l'absence d'un établissement stable.

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

Signé : Habiba Jrad Louati

