

Le Régime Fiscal des Sociétés en Tunisie

Cette étude se limite à l'examen de la situation des sociétés au regard des différents impôts et taxes auxquels elles sont assujetties dans la Régence, en ce qui concerne les droits d'enregistrement et les impôts sur les revenus, et rappelle brièvement le régime fiscal correspondant en vigueur dans la Métropole.

Elle constitue également une mise à jour de l'article paru en décembre 1948 dans le « Bulletin Economique de la Tunisie » sous le titre « Etude comparée du statut fiscal des Sociétés en France et en Tunisie ».

I. — DROITS D'ENREGISTREMENT

En la matière, les règles et les bases d'imposition sont, en Tunisie, les mêmes que celles retenues dans la Métropole.

Les principaux droits et leur taux actuel sont indiqués ci-après :

	TUNISIE	FRANCE
<i>A la Constitution de la Société</i>		
Apports purs et simples, mobiliers ou immobiliers	1 % (1)	1.15 % (2)
Apports à titre onéreux. Le droit de mutation varie selon la nature de l'apport :		
— Créances	1 %	1.15 %
— Meubles	6 %	8,70 %
— Immeubles	13 % (1)	9 % (3)
— Fonds de commerce	13 %	9 % (3)
— Marchandises garnissant le fonds de commerce apporté...	3 %	2,30 % (4)
<i>Au cours de la Société</i>		
Augmentation de capital : Par apports purs et simples mobiliers ou immobiliers.....	1 %	1.15 % (2)

(1) Sur les apports immobiliers, il est en outre perçu, lors du dépôt de l'acte à la Conservation Foncière, un droit d'inscription de 1 % sur la valeur de l'immeuble apporté.

(2) Pour les apports purs et simples de biens immobiliers, s'ajoutent au droit de 1,15 % d'une part, le droit de transcription (2,30 %) et, d'autre part, la taxe proportionnelle (0,60 %), soit au total 4,05 %.

(3) A ce droit de 9 % s'ajoutent une taxe départementale (3 %) et, si l'immeuble ou le fonds de commerce est situé dans une commune de plus de 100.000 habitants, une taxe communale (1,50 %) soit au total 12 % ou 13,50 %.

De plus, lorsque l'immeuble ou le fonds de commerce fait l'objet de la première mutation, il est perçu une « taxe complémentaire exceptionnelle sur la première mutation » dont le taux est fixé à 4 %.

(4) A ce droit de 2,30 % s'ajoute une taxe communale de 0,50 %, soit au total 2,80 %.

Par incorporation :		
— de bénéfices ou de réserves sur bénéfices	1 %	1 % + Taxe additionnelle de 10 %
— de la réserve spéciale de réévaluation	exempt	1 % + Taxe additionnelle de 5 % (5) 575 frs
Réduction de capital :		
— par suite de perte	100 frs	575 frs
— par remboursement uniforme des actions ou parts d'intérêts.....	0,50 %	0,60 %
Acte constatant une modification des statuts n'entraînant pas création d'un être moral nouveau...		
Transformation de la Société :	100 frs	575 frs
— prévue par la loi ou les statuts.	100 frs	575 frs
— non prévue par la loi ni par les statuts et entraînant création d'un être moral nouveau.....	1 %	1,15 %
Prorogation de la société n'entraînant pas création d'un être moral nouveau		
	1 %	1,15 %
Fusion de sociétés par voie d'absorption ou création d'une société nouvelle		
	1 %	1,15 % + Taxe additionnelle de 10 % (6)
Cession d'actions		
— non constatée dans un acte...	exempt	exempt
— constatée dans un acte.....	1 %	3,50 %
Cession de parts d'intérêts.....		
	1 %	3,50 %

A la dissolution de la société

Acte de dissolution ne contenant ni obligation, ni transmission de biens meubles ou immeubles entre les associés	400 frs	1.150 frs
Acte contenant liquidation et partage :		
— Attribution de l'apport en nature à l'apporteur	exempt	exempt
— Attribution de l'apport en nature à un associé autre que l'apporteur		
		Droit de mutation variant suivant la nature du bien apporté, liquidé sur la valeur de ce bien au moment de l'apport.
— Acquéts sociaux :		
a) associés exactement remplis de leurs droits	0,50 %	0,60 %
b) certains associés reçoivent plus que leurs droits : soultes imposables.		Droit de mutation variant suivant la nature des biens transmis.

(5) Pour les actes constatant augmentation de capital par incorporation de la réserve spéciale de réévaluation, le taux de la taxe additionnelle au droit d'apport est réduit à :

- 4 % si l'acte est enregistré avant le 1^{er} juillet 1951;
- 4,50 % si l'acte est enregistré avant le 1^{er} janvier 1952.

(6) Les actes de fusions de sociétés enregistrés avant le 1^{er} janvier 1951 ne supportent le droit d'apport qu'aux taux de 0,25 %. En outre, dans ce cas, la taxe additionnelle est réduite à 5 %.

II. — IMPOTS SUR LE REVENU

Il n'existe dans la Régence que deux impôts dont sont redevables les Sociétés :

— l'un, le droit de patente, commun aux personnes morales et aux personnes physiques qui, à cet égard, sont traitées sur un pied d'égalité, atteint les bénéficiaires des entreprises industrielles et commerciales et des professions non expressément exemptées, ainsi que tous les revenus qui ne sont pas déjà soumis à un impôt particulier perçu au profit de l'Etat ou des Communes;

— l'autre, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières qui atteint les distributions faites par les Sociétés par actions, civiles, à responsabilité limitée, les produits des commandites et ceux des emprunts des sociétés assujetties.

A. — Droit de Patente

Cet impôt, institué par le décret du 30 décembre 1923, correspond tout à la fois à l'ancien impôt français sur les bénéfices industriels et commerciaux et à celui sur les bénéfices non commerciaux.

Le taux de l'impôt est fixé en principal à :

- 7 %, lorsque le revenu taxable est inférieur à 50.000 frs;
- 9 %, lorsque ce revenu est compris entre 50.000 et 100.000 frs;
- 13 %, lorsqu'il excède 100.000 francs.

Ce principal est majoré de 15 centimes additionnels perçus au profit des collectivités locales.

L'imposition est faite suivant un barème établi par classe et tranche de bénéfices, ces tranches étant de 50.000 francs au-dessus de 100.000 francs de bénéfices. Le droit est calculé sur le bénéfice moyen de chaque tranche.

L'impôt est réglé lors du dépôt, au mois d'avril de chaque année, de la déclaration des bénéfices de l'année écoulée ou de l'exercice clos cette même année.

Il est déductible du bénéfice de l'exercice au cours duquel il est acquitté.

Le déficit d'un exercice peut être reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au troisième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

Pour la détermination de l'impôt dû par les sociétés à responsabilité limitée, les rémunérations allouées aux associés gérants et portées dans les frais et charges ne sont pas admises en déduction lorsque la majorité des parts sociales est possédée par l'ensemble des associés gérants

La réévaluation des bilans a été autorisée par le décret du 19 septembre 1946 dont l'ensemble des dispositions est analysé au § III.

* * *

En France, toutes les Sociétés, à l'exception des sociétés de per-

sonnes, sont assujetties, quel que soit leur objet, à « l'impôt sur les sociétés », qui s'inspire, quant à son assiette et à son calcul de l'ancien impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

L'impôt, dont le taux est fixé à 24 %, n'est pas déductible pour le calcul du bénéfice taxable.

En addition à cet impôt, il est perçu cette année une taxe de 10 % sur les bénéfices non distribués des exercices clos en 1949.

Le déficit d'un exercice peut être reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

Dans les sociétés à responsabilité limitée dont les gérants sont majoritaires et dans les sociétés en commandite par actions, les traitements et toutes autres rémunérations des gérants, commandités ou associés, sont admis en déduction du bénéfice pour l'établissement de l'impôt, à la condition que ces rémunérations correspondent à un travail effectif (1).

B. — Taxe sur le revenu des valeurs mobilières

La taxe sur le revenu des valeurs mobilières (2) atteint les dividendes arrérages et tous autres produits des actions et parts des fondateurs, des parts d'intérêts dans les sociétés civiles ou à responsabilité limitée, des commandites dans les sociétés en commandites simples, des obligations et emprunts des sociétés assujetties, les tantièmes et jetons de présence.

— Les allocations de toute nature, tantième, jetons de présence et rémunérations diverses, perçues par les administrateurs délégués et les administrateurs, en sus des sommes attribuées aux autres membres du Conseil d'Administration et en tant qu'elles sont destinées à rémunérer un travail de direction, sont, à ce titre, exonérées de la taxe sur le revenu des valeurs mobilières et soumises à l'impôt sur les traitements et salaires.

Le taux de la taxe est fixé à 16 %.

Il est toutefois réduit à 12 % en ce qui concerne les produits revenant à des personnes physiques ou à des personnes morales assimilées à des personnes physiques, des actions, parts bénéficiaires et obligations faisant l'objet de titres nominatifs, des parts d'intérêts dans les sociétés civiles ou à responsabilité limitée et des commandites dans les sociétés en commandite simple.

(1) Les sommes ainsi retranchées du bénéfice de la société sont, sous déduction de frais inhérents à l'exploitation sociale et effectivement supportés par les bénéficiaires, soumises, au nom de ceux-ci, à l'impôt sur le revenu des personnes physiques : Taxe proportionnelle (taux 18 %) et à la surtaxe progressive (impôt général sur le revenu — tarif progressif).

(2) Cette taxe est le seul impôt qui subsiste des « taxes dues par les Sociétés ». Les droits de timbre et de transmission sur les actions, parts bénéficiaires et obligations, ont été en effet supprimés depuis le 1^{er} janvier 1949.

Ces mêmes droits ont été également supprimés en France.

La taxe est avancée par les sociétés, à charge par elles d'en retenir le montant sur les sommes versées aux bénéficiaires des revenus imposables.

Le paiement a lieu :

— pour le produit des actions, parts d'intérêts et commandites, dans les 20 jours de la mise en distributions du dividende;

— pour le produit des obligations emprunts et autres valeurs dont le revenu est déterminé à l'avance, pour les lots et primes de remboursement, pour les jetons de présence, tantièmes et rémunérations diverses allouées aux administrateurs, dans les vingt premiers jours des mois de janvier et de juillet qui suivent l'échéance des revenus.

Les distributions de réserves, provenant de bénéfices accumulés, qui sont faites sous la forme d'augmentation de capital ainsi que les incorporations directes de bénéfices au capital, sont passibles de la taxe au taux réduit de 12 %. (1)

L'attribution gratuite d'actions ou de parts sociales effectuée à la suite des augmentations de capital ainsi réalisées est exonérée de la Contribution Personnelle d'Etat (impôt général sur le revenu).

Toutefois, lorsque ces capitalisations de bénéfices ou de réserves sont suivies dans un délai de dix ans d'une réduction de capital non motivée par des pertes sociales ou d'une opération quelconque impliquant remboursement direct ou indirect de capital en franchise de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, elles sont passibles d'une taxe spéciale de 10 % du montant du remboursement, en remplacement de la Contribution Personnelle d'Etat dont l'exonération reste acquise aux porteurs de titres.

Cette taxe spéciale est soumise aux règles qui gouvernent l'exigibilité et le recouvrement de la taxe sur le revenu des valeurs mobilières.

L'incorporation au capital social de la réserve spéciale de réévaluation est exonérée de la taxe (voir § III).

* * *

Dans la Métropole, les revenus des valeurs mobilières sont soumis à la « taxe proportionnelle », que le bénéficiaire de ces revenus soit une personne physique ou une personne morale.

— En ce qui concerne les actions et les parts sociales, sont considérés comme revenus distribués et, par suite, soumis à la taxe :

1° tous les bénéfices et produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital;

2° toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices.

Sur ces revenus, comme sur les produits des obligations et de tous autres titres d'emprunt négociables, la taxe proportionnelle est

(1) Il s'agit là d'un régime définitif applicable depuis le 1^{er} janvier 1950.

payée, au taux de 18 %, par la société qui effectue la distribution, à charge par elle d'en retenir le montant sur les sommes versées aux bénéficiaires desdits revenus.

Les distributions de bénéfices ou de réserves sous la forme d'augmentation de capital sont exonérées de la taxe proportionnelle. Mais le remboursement aux associés en cours ou en fin de Société des actions ou des parts émises en représentation de telles capitalisations est soumis à l'impôt, sauf imputation de la taxe additionnelle au droit d'apport perçue lors de l'augmentation de capital.

III. — REVISION DES BILANS ET REGIME FISCAL DES RESERVES DE REEVALUATION ET DES PLUS VALUES DE CESSION

En l'objet, la législation établie par le décret beylical du 19 septembre 1946, modifié notamment par celui du 28 octobre 1948 est, quant aux règles applicables, étroitement inspirée de la législation métropolitaine correspondante.

Les derniers indices de réévaluation ont été fixés par le décret du 22 décembre 1949.

La constitution de la réserve spéciale de réévaluation et son incorporation au capital social sont exonérées de tous impôts sur les bénéfices réalisés et distribués (1) :

droit de patente, impôt sur le revenu des valeurs mobilières et contribution personnelle d'Etat (impôt général sur le revenu).

Le décret du 19 septembre 1946 renferme également diverses dispositions d'ordre fiscal relatives au régime des plus-values de cession.

D'une part, l'article 7 exonère des trois impôts précités, à concurrence du montant de la plus-value de réévaluation correspondante, les plus-values provenant de la cession en cours ou en fin d'exploitation, des éléments de l'actif autres que ceux faisant l'objet de l'exploitation.

D'autre part, l'article 8 suivant prévoit une exonération des mêmes impôts à l'égard des plus-values réalisées sur la cession globale des éléments d'actif autres que les marchandises et les biens ou valeurs faisant l'objet de l'exploitation.

* * *

La constitution de la réserve spéciale de réévaluation et son incorporation au capital social sont, en France, exonérées des impôts sur les bénéfices réalisés et distribués (impôt sur les sociétés, taxe proportionnelle et surtaxe progressive).

(1) Il est rappelé — Voir tableau des droits d'enregistrement — que l'acte constatant l'incorporation au capital social de la réserve spéciale de réévaluation ne donne pas lieu non plus à la perception du droit d'apport de 1 %.

La capitalisation de cette réserve donne lieu à la perception du droit d'apport en société, au taux de 1 %, et de la taxe additionnelle à ce droit, au taux de 5 % (cf. § 1 - Droits d'enregistrement).

Les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation des éléments de l'actif immobilisé ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées, si la société prend l'engagement de réinvestir en immobilisations dans son entreprise, avant l'expiration d'un délai de trois ans à partir de la clôture de cet exercice, une somme égale au montant de ces plus-values ajoutées au prix de revient des éléments cédés.

Si le emploi est effectué dans le délai prévu, les plus-values distraites du revenu imposable sont considérées comme affectées à l'amortissement des nouvelles immobilisations et viennent en déduction du prix de revient pour le calcul des amortissements et des plus-values réalisées ultérieurement.

Dans le cas contraire, elles sont rapportées au bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel a expiré le délai.

Les plus-values provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé en fin d'exploitation ou en cas de cession partielle d'entreprises sont, lorsque cette cession intervient plus de cinq ans après l'achat du fonds, taxées exclusivement au taux de 8 %.

Jean ANTOINE

Inspecteur principal des Impôts Personnels
et sur les Revenus