

LE DROIT DE PATENTE

RÉALISATION ORIGINALE DE LA FISCALITÉ TUNISIENNE

Parmi les impôts qui ont actuellement cours en Tunisie, le droit de patente apparaît, sans conteste, comme l'un de ceux qui présentent le plus d'intérêt, tant en raison de l'évolution dont il a été l'objet, que de ses particularités qui le marquent d'une empreinte spécifiquement locale.

Cet impôt constitue par là-même, et à maints égards, une réalisation originale dont les caractéristiques ne peuvent manquer de retenir l'attention des techniciens de la fiscalité.

I. — L'ÉVOLUTION

Ce droit tunisien remonte, en fait, à une époque très reculée que l'on ne peut fixer de façon précise.

Loin de se cristalliser, dès le début, puis de demeurer ensuite dans une forme immuable, il a, tout au contraire, suivi une évolution très poussée pour aboutir finalement à un concept qui déborde nettement les droits de patente de jadis, dont il conserve cependant la dénomination.

Réorganisées en 1840, ces impositions — qui étaient devenues exigibles en vertu de décrets, dont on ignorait parfois la date, ou encore d'usages qui avaient acquis force de loi — ne consistaient, à l'époque, qu'en de simples droits de licence frappant certaines denrées.

Ces contributions s'ancrent, par la suite, si fortement dans les mœurs qu'elles survivent même à l'établissement du Protectorat, avec des fortunes pourtant diverses, les unes conservant intacte leur position, tandis que les autres tombent en désuétude, leur perception étant administrativement suspendue.

Par voie de conséquence, les droits de patente n'atteignent plus effectivement, en 1910, que le commerce de divers produits d'alimentation tunisienne ainsi que la fabrication de la chaux, du plâtre, des briques et des produits similaires.

A ces impositions, globalement supprimées à compter du 1^{er} janvier 1911, se substituent — vraisemblablement dans un désir de normalisation — des droits de licence mis à la charge des seuls Tunisiens qui se livrent à l'exercice de certaines professions puis, à partir de 1913 et sans distinction de nationalité, de tous les colporteurs de denrées alimentaires opérant en dehors de territoires communaux.

C'est alors que, rompant délibérément avec le passé, le décret du 31 décembre 1917 apporte une véritable réforme de structure en ce domaine. Les droits de licence disparaissent, en effet, pour être remplacés par un droit annuel dont le montant est uniquement calculé sur les bénéfices réels tirés par les assujettis de l'exercice de leur profession, sauf exemption formelle.

Déviant ainsi et complètement de sa nature primitive, le droit de patente n'est plus à proprement parler, à cette époque, qu'une réplique de la loi métropolitaine du 31 juillet 1917 qui vient d'organiser, en France, les impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux et sur les bénéfices des professions libérales.

De telles règles ne peuvent, cependant, prévaloir très longtemps.

Il semble, en effet, bien vite nécessaire d'établir une assiette et une liquidation plus aisées de l'impôt pour la majorité des contribuables qui ne sont pas en mesure de se plier aux exigences par trop complexes du régime instauré.

Cette réforme est réalisée par le décret du 30 décembre 1923 qui opère une synthèse partielle des deux notions qui ont tour à tour prédominé.

Dès lors, et tout en maintenant, comme précédemment, le principe de l'assujettissement aux bénéfices réels (régime dit des patentes proportionnelles) ce texte, s'inspirant de la législation antérieure, prévoit une dérogation en faveur de petits métiers ou commerces, expressément énumérés, qui sont imposés d'office, en raison de leurs caractéristiques normales et à l'exclusion de toute détermination ou discussion de leurs bénéfices probables (patentes forfaitaires).

Pour corriger, néanmoins, l'arbitraire que pourrait présenter une telle classification, ce même décret dispose, d'autre part, que les assujettis à la patente forfaitaire peuvent être autorisés à payer l'impôt sur leurs bénéfices réels lorsqu'ils sont à même de justifier de ces derniers par la production d'une comptabilité.

Dans cet état, le droit de patente apparaît comme très général, son champ d'application s'étendant à toute personne qui exerce une profession quelconque à l'exception de celles qui figurent dans une énumération comprenant, notamment, les salariés et les agriculteurs.

Ce caractère s'accuse davantage, encore, avec l'article 7 du décret du 31 mars 1946, qui modifie partiellement la portée de ce droit en y soumettant les revenus que la législation ne frappe pas d'un impôt direct établi au profit de l'Etat, des Régions ou des Communes.

Puis bientôt et par un phénomène inverse, ce droit est ramené à de plus justes proportions, d'abord par les décrets des 25 mai 1950 et 1^{er} juin 1951 qui en distraient les professions libérales et non commerciales, et ensuite par l'arrêté du 4 mars 1953, qui, pris dans le cadre du Décret du 29 septembre 1952, abroge purement et simplement l'article 7 du décret du 31 mars 1946.

Enfin et dans un dernier stade, l'arrêté du 20 juillet 1953 vient singulièrement ajouter à cet impôt.

C'est ainsi que ce texte crée, à côté du « droit proportionnel »,

qui désigne alors l'ancien droit de patente, forfaitaire compris, un droit indiciaire dit « fixe » qui présente des analogies bien plus poussées avec la contribution des patentes française.

II. — LES PARTICULARITES

Point de conjonction de deux impositions diverses par nature et obéissant en France à des règles totalement différentes, le droit de patente pourrait, à ce seul point de vue, être considéré comme une création intéressante de la fiscalité locale.

Il ne s'agit là, pourtant, que de l'une des multiples particularités qui distinguent cette imposition au regard tout autant du droit proportionnel que du droit fixe.

En ces domaines, le caractère fortement original de la législation apparaît, sans conteste, à plus d'un égard.

C'est ainsi que l'on ne peut, et entre autres, manquer de relever que :

Le droit proportionnel

dont les règles d'assiette se rapprochent sensiblement de l'ancienne cédule française sur les bénéfices industriels et commerciaux, qui en fut le modèle, est calculé suivant un barème comprenant des tranches et classes de bénéfices aux taux de 7,50, 9,50 et 14% (suivant que le revenu taxable est respectivement inférieur à 50.000 fr., compris entre 50.000 francs et 100.000 francs, supérieur à 100.000 francs), établis sur la moyenne des bénéfices délimitant chaque classe.

Le contentieux y est, par ailleurs, organisé suivant une procédure — ultérieurement étendue aux autres impôts personnels et sur les revenus — qui attribue compétence en dernier ressort, sous réserve de cassation devant la Cour d'Appel de Tunis, à une Commission spéciale composée, sous la présidence d'un Vice Président du Tribunal de 1^{re} instance de Tunis, de deux représentants du Directeur des Finances, ainsi que deux membres des Collèges commerciaux Français ou Tunisien, suivant le cas.

Enfin et surtout, ce droit est payable au comptant, son règlement devant accompagner le dépôt des déclarations à souscrire, régulièrement, par les intéressés, entre le 1^{er} et le 30 avril de chaque année. (Les contribuables peuvent d'ailleurs et très souvent user de la faculté qui leur est accordée, de se libérer en trois versements des sommes dues à ce titre).

Dans le même esprit, le recouvrement du droit et des pénalités exigibles est poursuivi par voie d'états de liquidation, exécutoires par provision et nonobstant opposition.

Ces deux dernières dispositions participent d'une idée d'autant plus révolutionnaire que la perception par voie de rôles a pu être parfois considérée, conformément d'ailleurs à la distinction classique, jadis posée par l'Instruction du 8 janvier 1790, comme l'un des critères les plus sûrs permettant de différencier les impôts directs.

Il faut, toutefois, reconnaître qu'une semblable application a été rendue possible en raison de la liquidation particulièrement facile de ce droit, ce qui n'en diminue pas pour autant le mérite.

La simplification, qui en est résultée, a grandement favorisé le développement de l'impôt tout en procurant, chaque année et dans un temps relativement court, d'importantes ressources au Trésor.

Le droit fixe

est, de son côté, le fait d'une innovation toute récente qui ne doit, du reste, trouver d'application qu'à compter du 1^{er} janvier 1954.

Essentiellement destiné à normaliser le commerce en fixant à la charge des contribuables, et du fait de leur activité, un imposition minimum indépendante des résultats de l'exercice, ce droit est établi en fonction des éléments caractéristiques de chaque profession.

Son montant ne peut être supérieur, pour les petits métiers et commerces, au droit forfaitaire prévu pour eux et qui se confond avec le droit proportionnel dont ils sont passibles.

Pour les autres assujettis, le tarif du droit fixe — variable par profession — est compris entre l'imposition forfaitaire appliquée aux petits commerces et métiers de même nature et le quintuple du droit forfaitaire afférent aux petits métiers et commerces de la catégorie la plus taxée. Plus simplement traduite dans un langage chiffré, cette disposition signifie que le droit fixe ne peut être actuellement et en aucun cas supérieur à 157.500 fr. (cinq fois le montant de l'imposition des forfaitaires classés en 10^e catégorie, soit : 31.500 fr.).

Ce droit est dû pour l'année entière et sans limitation de nombre pour tout établissement, magasin, boutique ou local servant à l'exercice de la profession, les dépôts étant évidemment exclus de cette énumération.

Il est payable pour l'année en cours entre les 1^{er} et 31 janvier ainsi qu'au début de l'exercice d'une profession ou à l'ouverture de tout nouvel établissement.

Enfin, caractère particulièrement original de cette législation, le droit fixe acquitté à raison de l'établissement principal est imputé, sous certaines conditions, sur le droit proportionnel dû par l'intéressé au titre de l'année en cours.

Une telle interpénétration entre les droits fixe et proportionnel est d'autant plus remarquable qu'elle est strictement limitée et qu'il n'existe, par ailleurs, aucune possibilité d'imputation des droits fixes acquittés à l'ouverture des établissements, boutiques, magasins ou encore au titre des établissements secondaires.

Pour le reste, le droit fixe est à peu de chose près soumis aux mêmes règles que le droit proportionnel sauf, toutefois, en ce qui concerne les infractions.

Ses dernières sont, en effet, réprimées tant au moyen de sanctions identiques à celles prévues pour le droit proportionnel que de mesures spéciales propres au droit fixe : saisie et confiscation des marchandises détenues dans les locaux commerciaux, industriels et pro-

fessionnels ; retrait des autorisations de toute nature, en relation avec l'activité exercée, délivrées par les Administrations publiques et les collectivités locales, et enfin radiation de la liste des entrepreneurs et fournisseurs agréés.

Pour si ingénieuse qu'apparaisse ainsi la patente locale, il n'en demeure pas moins qu'elle ne constituerait, de toute manière, qu'une simple vue de l'esprit si elle ne devait se révéler parfaitement adaptée aux besoins de la Tunisie.

A l'origine du Protectorat, deux solutions principales s'offraient, notamment, au Législateur dans son œuvre de gestion financière : d'une part, faire complète abstraction du passé en transposant dans la Régence, et sans changement, des institutions valables ailleurs, d'autre part, transformer les institutions existantes en y apportant, compte tenu des enseignements français, les modifications nécessitées par une constante et inéluctable évolution.

Cette seconde voie a été, de loin, préférée à la première.

Grâce à l'action menée en ce sens, la Tunisie a été rapidement dotée, en matière de bénéfices industriels et commerciaux, d'un impôt (l'actuel droit proportionnel) modique dans son taux, simple d'assiette et de liquidation, équitable dans son application.

Les résultats obtenus à cet égard se sont, en général, avérés satisfaisants du strict point de vue fiscal.

La création du droit fixe répond plus précisément, à un besoin d'assainissement visant à obtenir une meilleure répartition de la charge de l'impôt par la taxation, pour chaque entreprise et d'après son importance relative, d'un minimum de revenus qui risqueraient, autrement, d'y échapper intégralement.

Il est certain qu'une application compréhensive, mais exempte de faiblesse, de cette législation permettra d'obtenir assez rapidement le résultat escompté.

Avec sa patente ainsi renouvelée la Tunisie dispose d'un régime qui, moderne dans sa conception, relativement simple dans son exécution et juste dans ses conséquences, doit pouvoir connaître son plein développement dans un avenir relativement proche.

Nul doute qu'à cette fin le Législateur persiste à faire preuve de tout le réalisme désirable non seulement en apportant à cette imposition les améliorations qui seront forcément commandées par l'usage mais encore en la maintenant dans les limites compatibles avec l'économie et les exigences du Pays.

Pierre PARIS,

Administrateur du Gouvernement Tunisien
au Service des Impôts Personnels
et sur les Revenus.