

REPUBLIQUE TUNISIENNE

S.S.

Tunis, le 5 MARS 1968

SECRETARIAT D'ETAT AU PLAN ET
A L'ECONOMIE NATIONALE

DIRECTION DES IMPOTS

N° 6708 ET/6.-

NOTE COMMUNE -N° 20

ETUDE -II-

Dans le but de faciliter le travail du
Contrôle d'une part et de permettre d'autre part d'éta-
blir une synthèse des diverses positions administratives,
les principales questions soulevées dans le courant du
second semestre 1967 ainsi que les réponses qui leur ^{ont} été
réservées ont été groupées dans la présente note
commune.

Le Directeur des Impôts



F) - I) F) T F F T F

I.- Activité Industrielle - Definition - Suite aux nombreuses

questions posées à la Direction des Impôts concernant l'activité industrielle assujettie à la patente au taux réduit, cette activité a été ainsi définie à propos d'une société de boulangerie :

La loi 65-46 du 31 Décembre 1965 a institué deux taux d'imposition l'un général l'autre réduit, ce taux réduit étant appliqué au bénéfice réalisé par une activité industrielle, artisanale, touristique ou de transport.

L'activité industrielle visée par le texte ci-dessus doit remplir les deux conditions suivantes :

1- Elle doit être une activité de production ou de transformation assujettie à la patente à la production,

2- Elle doit être en outre, une activité dont le développement interesse le plan.

Or l'activité du boulanger n'est pas une activité prévue par le plan et ne saurait de ce fait être classée parmi les activités industrielles. Les bénéfices réalisés sont en conséquence imposés au droit proportionnel de patente au taux général.

II.- Amortissements - A la question posée de savoir quels sont les taux d'amortissement susceptibles d'être admis par l'administration il a été répondu qu'il y a tout d'abord lieu de distinguer les amortissements industriels des amortissements financiers; ces derniers ne constituent que les annuités de remboursement d'emprunts n'entrant nullement en ligne de compte, sauf éventuellement les intérêts payés de ce chef, dans le calcul du bénéfice fiscal.

D'autre part et en vertu de l'article 12 du Code de la patente les amortissements industriels admis dans les charges sont ceux "reellement effectués par l'entreprise dans la limite de ceux qui sont également admis d'après les usages de chaque nature de commerce, d'industrie ou de profession, y compris ceux qui auraient été différés au cours d'exercices déficitaires".

Ainsi il ressort que les amortissements ne sont admis pendant la période normale d'utilisation que d'une façon égale, c'est-à-dire linéaire, ce qui exclut tout autre mode dans l'application des taux et tout report d'amortissements différés au cours d'exercices bénéficiaires.

.../...

Compte tenu de ce qui précède, les Sociétés Hotelières sont autorisées à pratiquer des amortissements linéaires pendant la période adéquate sur les bases suivantes :

1°/ Terrain	non amortissable
2°) Frais d'établissement Frais de lancement et de préouverture	33,33%
3°) Gros oeuvre maçonnerie batiments en durs	2 à 5%
4°) Voies et Réseau et Divers tuyeau	4%
5°) Appareil sanitaires, électricité chambres froides incorporées	5%
6°) Appareils de chauffage, climatisation eau chaude, machines frigorifiques Ventilateurs, cuisines, buanderie.....	6,66%
7°) Ameublement	10%
8°) Equipt et matériels de Bar et offices appareillage de piscine	10%
9°) Tapis, tentures, éléments décoratifs Aménagements décoratifs selon la Somptuosité et la mobilité	10 ou 20% (Somptuaires)
10°) Installation téléphonique	10%
11°) Tennis	10%
12°) Matériel divers et équipement électrique : cinéma, Stereo etc.....	12, 5%
13°) Argenterie	20%
14°) Lingerie	33%

Il a été ajouté enfin que la législation (art 12 de la patente), la doctrine et la jurisprudence ont admis, à l'exclusion de tout autre mode, le système d'amortissement linéaire. Les taux ci-dessus sont les maxima qu'on ne peut dépasser sous peine de reintegration dans les bénéfices de la partie exagérée des amortissements.

Cependant l'application de taux inférieurs sur une période plus longue est toujours possible; les taux ainsi choisis dans cette dernière hypothèse pour chaque catégorie d'éléments doivent rester constants et invariables jusqu'à complet amortissement des éléments considérés.

.../..

III. Destruction de Stock - A la question posée d'imputer sur les résultats des cinq exercices à venir une perte exceptionnelle provenant d'une destruction de stock il a été répondu que :

La destruction volontaire ou non d'une partie du stock de l'exploitation doit faire l'objet d'un constat devant huissier ou de toute autre preuve pour être comptabilisée au débit du compte pertes et profits ou affecter le compte stock.

Cette destruction constitue normalement une charge de l'exercice où elle eu lieu. Cependant pour ne pas grever l'exercice concerné et le rendre éventuellement déficitaire, la société est autorisée à titre exceptionnel d'imputer cette charge sur les résultats de l'exercice où elle a trouvé son origine et les trois exercices suivants sans possibilité de report déficitaire ultérieur quelle que soient les résultats de l'un de ces exercices.

VI.- Droit Fixe dû par les Unités Commerciales - Il a été soutenu que la constitution des unités commerciales exigeant le paiement d'un droit fixe au nom l'unité elle même et d'autres au nom des associés individuellement entraînait une double imposition. Tel n'est pas le cas et l'administration a estimé qu'en vertu de l'article 4 du code de la patente le droit fixe "est dû pour l'année entière par tous les assujettis exerçant leur activité au 1er Janvier" et que "lorsque l'exercice d'un commerce d'une industrie ou d'une profession permanente est commencé par un contribuable, postérieurement au 1er Janvier, le droit est calculé à raison de un douzième par mois ou portion de mois écoulé de la date du commencement de l'entreprise au 31 Décembre de la même année. Ainsi il ressort que :

1°/ Il n'y a pas de double imposition puisque l'impôt est dû par des contribuables différents : les associés, chacun en ce qui le concerne d'une part et l'unité commerciale entité distincte d'autre part.

2°/ Que chacun de ces contribuables est bien imposable personnellement au droit fixe pour l'année entière à raison de la situation existant au 1er Janvier.

3°/ Que les unités de production sont passibles du droit fixe dès le jour de leur constitution nonobstant le paiement par les associés d'un droit fixe à titre individuel.

4°/ A titre exceptionnel et par mesure de faveur les droits fixes payés par les associés seront déductibles des droits fixes dûs par l'unité du jour de sa constitution au 31 Décembre de la même année.

V. Tenue de Comptabilité

Il a été demandé dans quelle mesure la comptabilité mécanographique est conforme aux règles comptables en vigueur.

La réponse suivante y a été réservée :

Pour la tenue de comptabilité, le Code de la patente renvoie aux règles énoncées par le Code de Commerce lequel prévoit en ses articles 8 et suivants que "les personnes physiques et morales soumises à la tenue de comptabilité doivent enregistrer, jour par jour sur un livre journal toutes les opérations ou mensuellement les totaux seulement de ces opérations, lorsque ces totaux sont obtenus grâce à la tenue de livres auxiliaires, ces derniers sont alors soumis aux mêmes conditions de tenue que le livre journal lui même "(obligation de la côte et du paragraphe prévue à l'article 9). Ces livres sont tenues chronologiquement sans blanc ni altération d'aucun sorte.

Dans le système de la comptabilité mécanographique les journaux auxiliaires sont remplacés par des fiches sur lesquelles les opérations sont listées d'après leur nature et affectées d'un numéro d'ordre, le total étant reporté mensuellement sur le journal général sous le libellé divers à divers.

Cette pratique n'est pas incompatible avec l'interprétation des textes ci-dessus énoncées.

Cependant cette procédure doit être complétée par la tenue d'un journal général coté et paragraphé où seront centralisés mensuellement l'ensemble des mouvements des journaux auxiliaires.

Il faut noter enfin que la dépendance de la discipline fiscale en cette matière à l'égard des prescriptions de droit commercial, est de nature à modifier la présente interprétation administrative par suite d'une législation nouvelle ou de solutions jurisprudentielles susceptibles d'intervenir en la matière.

../..

VI. Produits du portefeuille - La question a été posée de savoir quel est le régime fiscal de droit commun applicable aux produits du portefeuille d'une société de gestion financière.

La réponse suivante a été donnée:

En vertu de l'article 36 Bis § I du Code de la Patente "Les Sociétés anonymes, les Sociétés en commandite par actions les sociétés à responsabilité limitée sont quel que soit leur objet soumises aux règles d'assiette et de taux indiquées à la présente section....."

En ce qui concerne les produits de portefeuille les règles d'assiette sont établies d'après la notion de bénéfice fiscal telle que prévue par la législation fiscale, la jurisprudence et la doctrine administrative.

Ainsi il y a lieu d'inclure dans le bénéfice fiscal imposable à la patente :

1°/ Les produits de la gestion de portefeuille par la Société pour le compte de tiers.

2°/ Les plus-values réalisées par la Société lors de toute transaction sur son portefeuille - titre.

Par contre les revenus des valeurs et capitaux mobiliers figurant à l'actif de l'entreprise et soumis à l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières ou exonérés de ce dernier impôt par la législation en vigueur sont déduits du bénéfice net total à concurrence de leur montant net après imputation d'une quote-part correspondant aux frais et charges y afférente. Cette quote part est arbitrée forfaitairement à 60% du montant de ces revenus par la doctrine administrative et la pratique bancaire lorsqu'il n'est pas tenu de comptabilités distinctes et autonomes par nature de revenu ou par branche d'activité. Dans le cas contraire, les frais réels sont totalement déduits des produits pour la détermination du bénéfice imposable.

L'imposition à l'IRVM des produits de portefeuille se fait aussi bien pour les titres de placement que pour les titres de participation lorsque ces derniers ne répondent pas aux dispositions de l'article 17 du décret du 23 Juin 1930, selon les stipulations du décret du 23 Décembre 1918 et des textes subséquents.

II - Aménagements Fiscaux

I.- Cession d'éléments acquis dans le cadre d'un reinvestissement agréé.

La question a été posée de savoir quelles seraient les conséquences fiscales de la cession de matériel acquis dans le cadre de reinvestissement des bénéfices réalisé conformément à la loi 62-75 du 31 Décembre 1962.

La réponse suivante y a été réservée :

Les investissements réalisés en application de la loi 62/75 doivent constituer des éléments stables de l'actif, et à ce titre être immobilisés et conservés comme moyen d'exploitation pendant une durée de cinq ans courant du premier bilan qui suivra l'acquisition.

La cession des éléments acquis avant l'expiration de ce délai entraîne déchéance de la réduction d'impôt dont a bénéficié l'entreprise lors de l'investissement et application des règles de droit commun. Cette déchéance s'applique uniquement à la portion de bénéfice ayant servi à l'acquisition des éléments cédés.

Il y aurait lieu en conséquence de porter au bénéfice fiscal de l'année de cession le montant initial de l'acquisition diminué des amortissements correspondants.

II.- Calcul de l'exonération -

Il a été fait part de difficultés d'application de la loi 62-75 portant aménagements fiscaux en faveur des bénéfices réinvestis, et notamment de son article 6 qui fixe les modalités de calcul du montant de l'exonération accordée aux investisseurs. Il a été proposé à ce sujet que ce calcul soit fait en valeur algébrique permettant de créer un déficit fiscal reportable pendant trois ans.

A cette question il a été répondu que :

L'exonération prévue par la loi 62-75 susvisée n'est accordée à une société que dans la mesure où l'investissement est réalisé sur ses bénéfices disponibles. Tout investissement effectué par un procédé autre que l'autofinancement, tel par exemple un allongement de crédit n'ouvre pas droit à la réduction d'impôt autorisée.

Aussi, le montant de l'exonération accordée et calculée d'après les modalités établies à l'article 6 de la loi (différence entre l'impôt calculé sans tenir compte des reinvestissements et l'impôt calculé sur le bénéfice déminué du total des sommes effectivement payées au titre de travaux ou achats effectivement réalisés.....) peut dans certains cas être supérieure au montant des droits dont est redevable la Société.

L'excédent d'exonération peut être ainsi dégagé dans la mesure où le montant des bénéfices disponibles réinvestis est supérieur au bénéfice de l'exercice objet du reinvestissement. Un tel excédent peut être reporté sur les trois exercices suivants.

□) / Divers

I.- Prescription acquisitive des sommes et valeurs distribuées par les sociétés - Décret du 15 Février 1932 (article 23)

A la question posée de savoir à partir de quelle date commençait à courir le délai de cinq ans de la prescription acquisitive au profit de l'Etat des sommes et valeurs distribuées par les Sociétés à leurs actionnaires domiciliés ou établis à l'étranger il a été répondu que la date d'autorisation de transfert telle que fixée par la Banque Centrale de Tunisie est retenue comme point de départ.

II.- Contribution Personnelle d'Etat

A la question de savoir dans quelles conditions et à quelle année il faut soumettre à la C.P.E le produit de la vente globale de vin portant sur la récolte de plusieurs années la réponse suivante a été réservée :

En principe des recettes nettes provenant de la vente des produits de l'exploitation sont celles effectivement encaissées au cours de l'exercice quelle que soit l'époque à laquelle ont été récoltés les produits vendus.

Cependant étant donné les difficultés rencontrées dans le domaine de la commercialisation du vin et pour le cas particulier de viticulteurs adhérents à des coopératives de service, l'année d'imposition à la C.P.E est celle qui suit la livraison de chaque récolte. Toutefois en aucun cas les coopérateurs ne peuvent se prévaloir de la prescription que dans la limite du délai légal commençant à courir à compter de l'année suivant celle de la vente du vin.

La péréquation entre les différentes années au revenu total procuré par des livraisons successives doit être faite par le service de contrôle auquel tout viticulteur demandant à bénéficier de ce régime d'imposition à la C.P.E doit fournir toutes les justifications utiles à arrêter le revenu propre de la catégorie pour chaque année de livraison.