

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs*****
(IMPOTS)**Texte n° DGI 2004/28****NOTE COMMUNE N° 24/2004**

O B J E T : Commentaire des dispositions des articles 17 à 22 de la loi n°2003-80 du 29 décembre 2003 portant loi de finances pour l'année 2004.

R E S U M E

**Assouplissement des conditions pour le bénéfice
du régime de l'intégration des résultats
et octroi d'avantages supplémentaires à ce régime**

Les articles 17 à 22 de la loi de finances pour l'année 2004 ont prévu des dispositions portant assouplissement des conditions pour le bénéfice du régime de l'intégration des résultats et portant octroi d'avantages supplémentaires à ce régime. Il s'agit de :

- 1- la réduction du taux minimum de la participation de la société mère dans le capital des sociétés membres dans le régime de l'intégration des résultats de **95% à 75%. (article 17)**
- 2- la subordination du bénéfice du régime de l'intégration des résultats à l'engagement de la société mère à introduire ses actions à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis dans un délai ne dépassant pas la fin de l'année qui suit celle de l'entrée en vigueur du régime de l'intégration des résultats avec possibilité de proroger ce délai d'une année et ce, en remplacement de la condition d'introduction préalable en bourse. **(article 18)**
- 3- la non imposition des intérêts non décomptés au titre des sommes mises à la disposition des sociétés membres dans le régime de l'intégration des résultats dans les comptes courants des sociétés membres entre elles. **(article 20)**

Les articles de 17 à 22 de la loi de finances pour l'année 2004 ont prévu des dispositions portant assouplissement des conditions pour le bénéfice du régime de l'intégration des résultats et des dispositions portant octroi d'avantages supplémentaires audit régime.

La présente note a pour objet de commenter les dispositions en question.

I. ASSOUPPLISSEMENT DES CONDITIONS POUR LE BENEFICE DU REGIME DE L'INTEGRATION DES RESULTATS

A/ CONDITIONS REQUISES JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2003 POUR LE BENEFICE DU REGIME DE L'INTEGRATION DES RESULTATS

Conformément aux dispositions de l'article 49 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, le bénéfice du régime de l'intégration des résultats est subordonné à la satisfaction par la société mère de certaines conditions dont notamment :

- la société mère doit être cotée à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis ;
- la participation de la société mère dans le capital des sociétés membres au régime de l'intégration des résultats ne doit pas être inférieure à 95%.

B/ APPORT DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2004

1) Assouplissement de la condition relative à l'introduction en bourse

L'article 18 de la loi de finances pour l'année 2004 a remplacé la condition relative à l'introduction préalable en bourse par la condition d'introduction postérieure à l'entrée en vigueur du régime de l'intégration des résultats, c'est ainsi que ledit article prévoit que le régime de l'intégration des résultats peut être octroyé aux sociétés non cotées à condition qu'elles s'engagent à s'introduire en bourse.

L'engagement doit être joint à la demande de l'autorisation pour le bénéfice du régime de l'intégration des résultats prévue par le paragraphe I de l'article 49 bis du code de l'IRPP et de l'IS.

L'introduction en bourse doit avoir lieu conformément à l'article 17 de la loi de finances pour l'année 2004 dans un délai ne dépassant pas la fin de l'année qui suit celle de l'entrée en vigueur du régime de l'intégration des résultats.

Ce délai peut être prorogé d'une année par décision du ministre des finances sur la base d'un rapport motivé du conseil du marché financier.

Par ailleurs, la société mère est tenue conformément aux dispositions de l'article 21 de la loi de finances pour l'année 2004 de déposer une attestation prouvant son introduction à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis dans un délai ne dépassant pas la fin du troisième mois de la deuxième année qui suit celle de l'entrée en vigueur du régime de l'intégration des résultats ou de la troisième année en cas de prorogation de ce délai.

Le non dépôt de l'attestation en question entraîne la déchéance du régime de l'intégration des résultats et toutes les sociétés concernées par le régime de l'intégration des résultats seront tenues de payer l'impôt non payé en application dudit régime et les pénalités de retard exigibles conformément aux dispositions de l'article 49 septies du code de l'IRPP et de l'IS, et ce pour toute la période concernée par le régime.

EXEMPLE

Soit un groupe de sociétés soumis au régime de l'intégration des résultats à partir du 1^{er} janvier 2006 composé des sociétés « A » (société mère), non cotée à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis, « B » et « C ».

Le régime a été accordé au groupe en question sur la base notamment de l'engagement de la société mère de s'introduire en bourse au plus tard à la fin de l'exercice 2007.

Supposons qu'en date du 20 novembre 2007, ladite société ait obtenu la prorogation du délai pour son introduction en bourse d'une année supplémentaire.

Supposons aussi que la société mère « A » n'ait pas pu déposer l'attestation prouvant son introduction en bourse dans le délai imparti, soit le 31 mars 2009.

Dans ce cas les trois sociétés « A », « B » et « C » seraient tenues de régulariser leurs situations et ce pour les trois exercices concernés par

l'intégration des résultats soient 2006, 2007 et 2008 et ce par le paiement de l'IS non payé en application du régime de l'intégration des résultats.

Dans ce cas et si on suppose que le groupe de sociétés en question ait réalisé au titre des exercices 2006, 2007 et 2008 les résultats suivants :

En dinars					
Société Année	A (mère)	B	C	Résultat du groupe	IS dû
2006	600 000	500 000	750 000	1 850 000	647 500
2007	- 700 000	890 000	- 250 000	- 60 000	2 000
2008	- 180 000	840 000	925 000	1 525 000*	533 750

Ainsi les trois sociétés seraient redevables de la différence entre leurs parts respectives dans l'IS payé par le groupe et l'IS dû sur leurs propres résultats majoré des pénalités de retard calculées comme suit :

1) En ce qui concerne l'exercice 2006

Aucune régularisation n'est à effectuer dès lors que les résultats de toutes les sociétés membres du groupe sont bénéficiaires

2) En ce qui concerne l'exercice 2007

En dinars			
Impôt Société	Quote-part dans l'impôt payé par le groupe	Impôt dû	Différentiel d'impôt dû
A	$\frac{700\,000}{700\,000 + 250\,000} \times 2\,000 = 1\,473,684$	2000	$2\,000 - 1\,473,684 = 526,316$
B	0	$890\,000 \times 35\% = 311\,500$	311 500
C	$\frac{250\,000}{700\,000 + 250\,000} \times 2\,000 = 526,316$	2000	$2\,000 - 526,316 = 1\,473,684$

3) En ce qui concerne l'exercice 2008

* Résultat net imposable du groupe après déduction de la perte de l'exercice 2007.

En dinars			
Impôt Société	Quote-part dans l'impôt payé par le groupe	Impôt dû	Différentiel d'impôt dû
A	0	2000	2000
B	$\frac{840\,000}{840\,000 + 925\,000} \times 533\,750 = 254\,023$	$840\,000 \times 35\% = 294\,000$	$294\,000 - 254\,023 = 39\,977$
C	$\frac{925\,000}{840\,000 + 925\,000} \times 533\,750 = 279\,727$	$925\,000 \times 35\% = 323\,750$	$323\,750 - 279\,727 = 44\,023$

2) Assouplissement de la condition relative au taux de participation de la société mère au capital des sociétés membres

L'article 17 de la loi de finances pour l'année 2004 a réduit le taux minimum requis de la participation de la société mère dans le capital des sociétés membres **de 95% à 75%** que cette participation soit directe ou indirecte (voir note commune n°16/2001).

Le taux de participation peut être déterminé comme suit :

Supposons qu'une société « A » possède 450 actions dans le capital d'une société « B » dont le capital est divisé en 1000 actions et 600 actions dans le capital d'une société « C » dont le capital est divisé en 800 actions .

Si l'on suppose que la société « C » possède 500 actions dans le capital de la société « B » le taux de participation de la société mère « A » au capital desdites sociétés sera déterminé comme suit :

1- Taux de participation de la société « A » dans le capital de la société « B » : $450/1000 = 45\%$

2- Taux de participation de la société « A » dans le capital de la société « C » : $600/800 = 75\%$

3- Taux de participation de la société « C » dans le capital de la société « B » : $500/1000 = 50 \%$

4- Taux de participation de la société « A » dans le capital de la société « B » de façon indirecte :

[(taux de participation de la société « A » dans la société « C ») x (taux de participation de la société « C » dans la société « B »)]

c'est-à-dire : $75\% \times 50\% = 37,5\%$

C'est ainsi que la participation totale de la société « A » dans le capital de la société « B » est égale à la participation directe + la participation indirecte soit :

$45\% + 37,5\% = 82,5\%$

Ainsi les deux sociétés « B » et « C » peuvent faire partie du groupe et intégrer leurs résultats avec ceux de la société « A ».

II. AVANTAGE SUPPLEMENTAIRE OCTROYE AU REGIME DE L'INTEGRATION DES RESULTATS (COMPTES COURANTS DES ASSOCIES)

A/ PRINCIPE GENERAL : IMPOSITION DES INTERETS DES COMPTES COURANTS DES ASSOCIES

Conformément à la législation en vigueur, les sommes mises par les associés à la disposition de la société en sus de leurs parts dans le capital ainsi que celles mises par la société à la disposition des associés sont productives d'intérêts à un taux minimum de 8% du montant des sommes déposées même dans le cas où des intérêts n'ont pas été décomptés ou ont été décomptés à un taux inférieur à 8%.

Les intérêts ainsi déterminés font partie des résultats imposables des associés ou des sociétés selon le cas.

B/ EXCEPTION AU PRINCIPE D'IMPOSITION DES INTERETS NON DECOMPTES

L'article 20 de la loi de finances pour l'année 2004 prévoit la non imposition des intérêts non décomptés au titre des sommes mises à la

disposition des sociétés membres du groupe bénéficiaire du régime de l'intégration des résultats dans le cadre des comptes courants des sociétés membres entre elles.

Il en découle que les sociétés membres du groupe y compris la société mère ne réintègrent pas les intérêts non décomptés au titre des sommes qu'elles ont mises à la disposition des autres sociétés lors de la détermination de leur bénéfice imposable.

Il est à noter que cette exception à la règle d'imposition des intérêts non décomptés au titre des sommes mises par la société à la disposition des associés et au titre des sommes mises par les associés à la disposition de la société concerne seulement les sommes déposées dans les comptes courants des sociétés membres du groupe pendant la période de bénéfice du régime de l'intégration des résultats.

Il est aussi à signaler qu'en cas de déchéance du régime de l'intégration des résultats, l'IS sur les intérêts non décomptés sera exigible par les sociétés concernées, majoré des pénalités de retard liquidées conformément à la législation fiscale en vigueur.

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

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK