

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2013/22
Note commune n°22 / 2013

Objet : Répartition des charges communes entre les sociétés d'un même groupe.

ANNEXE :Exemple d'illustration

La question a été posée concernant les modalités de répartition des charges communes supportées par la société mère ou l'une des sociétés du groupe aux lieu et place des autres sociétés et les conséquences fiscales de ladite répartition. A cette question il a été répondu comme suit :

I. Concernant les modalités de répartition des charges communes entre les sociétés d'un même groupe et les documents justificatifs

1. Modalités de répartition des charges

Les charges supportées par la société mère ou l'une des sociétés du groupe aux lieu et place des autres sociétés membres sont réparties entre toutes les sociétés bénéficiaires des services chacune dans la limite de la quote-part des frais et charges relatifs aux services effectifs dont elle a bénéficié.

Dans le cas où il est impossible d'affecter les charges correspondant à chaque société, la répartition peut avoir lieu selon une méthode de répartition objective, soit par exemple en se basant sur le chiffre d'affaires de chaque société concernée par la répartition des charges par rapport au chiffre d'affaires total de toutes les sociétés du groupe. Le chiffre d'affaires pris en considération, dans ce cas, est celui réalisé au cours de l'exercice concerné par la répartition. Dans le cas où la répartition des charges a lieu au fur et à mesure de leur engagement, le chiffre d'affaires mensuel du même exercice peut être adopté.

La répartition peut avoir lieu, également, sur la base la superficie occupée par chaque société pour le cas d'une charge relative à l'occupation de locaux ou sur la base du partage du temps de travail (time sheet) pour le cas des certains services.

La répartition peut avoir lieu, également, sur la base d'une convention conclue entre les sociétés membres du groupe qui doit comprendre notamment le détail des services rendus au profit de la société qui a supporté toutes les charges, des services dont bénéficie chacune des sociétés concernées par la répartition des frais, la clef de répartition adoptée et le cas échéant, les montants facturés au titre des services rendus à la société qui a supporté toutes les charges.

Toutefois, la répartition des charges communes ne peut pas avoir lieu sur la base d'un taux fixe du chiffre d'affaires de chaque société déterminé à l'avance dans le cadre d'une convention conclue à cet effet.

2. Documents justificatifs

La répartition s'effectue sur la base d'une note de débit pour chaque société, comportant sa quote-part des frais calculée sur la base de l'une des modalités de répartition sus-visées. La note doit être accompagnée d'une copie de la facture émise par le fournisseur à la société qui a supporté toutes les charges.

Etant précisé que ce principes n'est applicable que dans le cas de répartition des charges à l'identique soit sans aucune marge bénéficiaire.

II. Concernant les conséquences fiscales de l'opération de répartition des charges

1. Dans le cas de la répartition des charges au prix coûtant

1.1. Au niveau de la société qui répartit les charges

a) En matière d'impôt sur les sociétés

➤ Au niveau de l'assiette de l'impôt

Elle comptabilise parmi ses charges déductibles le montant total de la charge sur la base de la facture émise en son nom par le fournisseur et elle comptabilise les charges transférées aux sociétés bénéficiaires des services au titre de remboursement des frais dans le crédit du compte « transfert des charges ».

➤ Au niveau de la retenue à la source

S'agissant de frais engagés par la société concernée pour le compte des autres sociétés membres du groupe et qui lui ont été remboursés à l'identique, la retenue à la source n'est pas exigible sur les sommes objet de remboursement.

Etant précisé que les paiements aux prestataires de services par la société qui a engagé toutes les charges sont soumis à la retenue à la source conformément à la législation fiscale en vigueur.

b) En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Dans le cas où la société qui répartit les charges est soumise à la TVA, elle déduit la TVA facturée par le fournisseur, mais seulement dans la limite du montant relatif à la TVA correspondant à sa quote-part dans les charges.

La déduction a eu lieu compte tenu de son régime fiscal à l'égard de la TVA et ce conformément aux dispositions de l'article 9 du code de la TVA soit :

- totalement, dans le cas où elle est assujettie totale à la TVA,
- partiellement, dans le cas où elle est assujettie partielle à la TVA,

Toutefois, dans le cas où elle n'est pas assujettie à la TVA ; elle ne bénéficie d'aucune déduction à ce titre. La répartition des charges brutes entre les sociétés bénéficiaires des services entraîne la réduction des charges déductibles par la comptabilisation des charges réparties au crédit du compte « transfert des charges ».

1.2. Au niveau des sociétés bénéficiaires des services

a. En matière d'impôt sur les sociétés

Conformément à la législation fiscale en vigueur, le résultat net est déterminé après déduction de toutes les charges nécessitées par l'exploitation et dont la déduction n'est pas interdite par un texte de loi.

Sur la base de ce qui précède, chaque société concernée par la répartition des charges peut déduire sa quote-part des charges objet de la note de débit émise par la société qui répartit les charges communes et ce, du résultat de l'année concernée par ces charges.

b. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

La société bénéficiaire des services déduit la TVA correspondant à sa quote-part dans les charges et mentionnée sur la note de débit émise par la société qui répartit les charges communes et ce, conformément aux dispositions de l'article 9 du code de la TVA soit, en tenant compte de son régime fiscal à l'égard de ladite taxe.

La déduction s'effectue sur la base de la note de débit et d'une copie de la facture émise par le fournisseur à la société qui répartit les charges et ce nonobstant le régime fiscal en matière de TVA de cette dernière, qu'elle soit assujettie totale ou partielle ou non assujettie à la dite taxe.

2. Dans le cas de facturation d'une marge bénéficiaire ou de services rendus directement par la société qui répartit les charges

Dans le cas où la société qui répartit les charges facture une marge sur les charges qu'elle a supportées pour le compte des autres sociétés du groupe ou elle est la prestataire effective de service, il ne s'agit pas de répartition de charges mais de **facturation de services rendus**. A cet effet, toutes les obligations fiscales en matière de facturation, de retenue à la source et de TVA doivent être respectées, et le traitement fiscal de l'opération serait le suivant :

2.1 Au niveau de la société prestataire des services

a. En matière d'impôt sur les sociétés

Les montants facturés aux sociétés bénéficiaires du service sont pris en compte parmi ses produits imposables.

b. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

La société est tenue de déclarer et de payer la TVA au titre de la totalité des montants facturés conformément à la législation fiscale en vigueur. Les factures doivent être conformes aux dispositions de l'article 18 du code de la TVA.

Ainsi, elle déduit le montant total de la TVA qu'elle a supporté, et ce, conformément aux dispositions de l'

2.2 Au niveau des sociétés bénéficiaires des services

a. En matière d'impôt sur les sociétés

➤ Au niveau de l'assiette de l'impôt

Les montants facturés par la société prestataire des services sont déductibles pour la détermination de l'assiette imposable.

Cependant, le montant excédentaire par rapport au service rendu ou en comparaison avec le prix pratiqué par des sociétés indépendantes n'est pas admis en déduction et ce dans le cas où cette majoration entraîne une minoration de l'impôt dû (Pour plus de précisions à ce propos, il ya lieu de se référer à la note commune n°33/2010).

➤ Au niveau de la retenue à la source

Dans le cas où les montants objet de la facturation font partie du champ d'application de la retenue à la source tel que fixé par le code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la retenue à la

source est exigible selon les taux fixés à cet effet, sur la totalité du montant facturé.

b) En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Lesdites sociétés déduisent la TVA supportée sur la base des factures émises à ce titre par la société prestataire des services et ce, conformément aux dispositions de l'article 9 sus-indiqué.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES
Signé : Hbiba JRAD LOUATI**

Annexe

Exemple 1:

Supposons un groupe de sociétés composé de 3 sociétés assujetties à la TVA. Leur siège social est situé dans un immeuble loué par la société «A» par un contrat qui prévoit un montant mensuel hors TVA égale à 10 000 dinars, le montant de la TVA mentionné est de 1800 dinars (le taux de ladite taxe :18%).

La société «A» répartit les frais relatifs à la location de l'immeuble entre les deux sociétés membres du groupe selon le critère de la superficie exploitée par chaque société. La quote-part de chaque société hors TVA se présente comme suit :

- La société « A » : $10\,000\text{ D} \times 40\% = 4\,000\text{ dinars}$
- La société « B » : $10\,000\text{ D} \times 35\% = 3\,500\text{ dinars}$
- La société « C » : $10\,000\text{ D} \times 25\% = 2\,500\text{ dinars}$

La société « A » comptabilise le montant total hors TVA soit 10 000 dinars au niveau des charges sur la base du contrat de location et les quittances de paiement et les parts de la société « B » et de la société « C » au crédit du compte « charges à transférer » dont le montant est de 6 000 dinars sur la base de la note de débit émise au profit des 2 sociétés « B » et « C » appartenant au accompagnée d'une copie de contrat de location et des quittances de paiement.

En ce qui concerne la TVA, chacune des sociétés déduit sa quote-part comme suit :

Pour la société « A » : $4\,000\text{ dinars} \times 18\% = 720\text{ dinars}$

Pour la société « B » : $3\,500\text{ dinars} \times 18\% = 630\text{ dinars}$

Pour la société « C » : $2\,500\text{ dinars} \times 18\% = 450\text{ dinars}$

Exemple 2 :

Reprenons les données de l'exemple n°1 et supposons que la société « A » soit assujettie partiellement à la TVA et qu'elle applique un taux de déduction égal à 75%.

Dans ce cas, la société « A » déduit sa quote-part de la TVA au titre des charges communes comme suit :

$720\text{ dinars} \times 75\% = 540\text{ dinars}$

Elle bénéficie de la déduction de la différence qui est de 180 dinars du résultat fiscal en tant que charges d'exploitation.

Les deux sociétés « B » et « C » déduisent leur quote-part de la TVA et des charges communes comme ci-dessus mentionnée.

Exemple 3 :

Reprenons les données de l'exemple n°1 et supposons que la société «A» soit non assujettie à la TVA. Dans ce cas elle ne peut pas déduire la taxe relative à sa quote-part du loyer.

Elle comptabilise le montant total des charges communes y compris la TVA qui est de 10 000 dinars x 118% = 11800 dinars parmi les charges et le montant brut revenant aux 2 sociétés « B » et « C » qui est de 7 080 dinars au niveau du crédit du compte « transfert des charges ».

Les sociétés « B » et « C » déduisent leur quote part des charges communes et la TVA y afférente sur la base de la note de débit émise par la société « A » accompagnée obligatoirement d'une copie du contrat de location et les quittances de paiement suivant la répartition mentionnée dans l'exemple n°1.

N.B : dans les trois exemples susvisés les montant payés par les sociétés « B » et « C » ne supportent pas la retenue à la source au titre des loyers.

Exemple 4 :

Reprenons les données de l'exemple n°1 et supposons que la société «A» ait facturé aux sociétés « B » et « C » une marge bénéficiaire de 20%. Dans ce cas, elle est tenue d'émettre des factures conformes aux dispositions de l'article 18 du code de la TVA.

La TVA due pour chacune des 2 sociétés serait calculée comme suit :

Pour la société « B » : $3\,500 \text{ dinars} \times 1.2 \times 18\% = 4\,200 \text{ dinars}$

Pour la société « C » : $2\,500 \text{ dinars} \times 1.2 \times 18\% = 3\,000 \text{ dinars}$

les deux sociétés sont tenues de retenir 15 % sur les montants facturés par la société « A » bien que cette dernière ait tenu 15 % sur le montant total du loyer et ce comme suit :

Pour la société « B » : $4\,200 \text{ dinars} \times 15\% = 630 \text{ dinars}$

Pour la société « C » : $3\,000 \text{ dinars} \times 15\% = 450 \text{ dinars}$