MINISTERE DES FINANCES
ET DU BUDGET

DIRECTION GENERALE DES IMPÔTS

REPUBLIQUE DE CÔTE D'IVOIRE
UNION - DISCIPLINE - TRAVAIL

Abidjan, le 08 JUIL. 2024

Le Directeur Général

N° 032 /MFB / DGI-DLCD

NOTE DE SERVICE
----000----

***Destinataires* : Tous services**

Objet : ***Notion et traitement administratif et fiscal des transformations d'entreprises***

Depuis l'adoption de l'Acte uniforme de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique, les entreprises ont la possibilité de se transformer en cours d'exploitation, en adoptant une autre forme juridique prévue par l'OHADA ou même de changer de statut juridique, tout en continuant l'exercice de leurs activités.

En pratique, ces changements de forme ou de statut juridique peuvent se réaliser selon des modalités diverses.

Des hésitations s'étant fait jour quant au traitement administratif et fiscal à réserver à de telles transformations, les précisions suivantes sont apportées.

1- Notion de transformation d'entreprise

Est considéré comme une transformation d'entreprise, tout changement intervenant dans la forme ou le statut juridique d'une entreprise, sans forcément affecter la nature de l'activité ni les éléments d'exploitation, c'est-à-dire notamment le local professionnel, les matériels et outillages ainsi que le personnel.

Pour qu'il y ait transformation, l'entreprise doit par ailleurs conserver les mêmes liens et engagements professionnels et éventuellement les mêmes stocks de marchandises et de matières premières.

En pratique, la transformation d'entreprise n'entraîne pas un arrêt de l'exploitation, mais se traduit plutôt par la continuité de l'activité.

Sont donc considérées comme des transformations d'entreprises au sens de la présente note, les situations suivantes :

- les transformations d'entreprises individuelles en sociétés unipersonnelles ;

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative – Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

- les transformations de succursales d'entreprises étrangères en sociétés de droit national ou vice versa ;

- les changements de forme juridique des sociétés (transformation de SARL en SA par exemple ou transformation de sociétés de personnes en sociétés de capitaux) ;

- les fusions-absorptions ;

- les dissolutions-confusions de sociétés.

2- Traitement administratif et fiscal des transformations d'entreprises

Le traitement administratif et fiscal adéquat à réserver à chaque transformation d'entreprise doit être analysé selon le cas de figure.

2.1- Transformation d'entreprise individuelle en société unipersonnelle

La transformation d'une entreprise individuelle en société unipersonnelle est la situation dans laquelle un entrepreneur individuel décide de poursuivre son exploitation désormais sous la forme de société de capitaux, dans laquelle il est l'associé ou l'actionnaire unique.

En pratique, cette opération se traduit par la disparition de l'entreprise individuelle et la transmission concomitante de ses actifs à la société unipersonnelle nouvellement créée.

En raison du maintien des principaux éléments d'exploitation, à savoir la personne de l'exploitant, la nature de l'activité, les moyens matériels et humains de production, etc., l'entreprise initiale est considérée au plan fiscal, comme se prolongeant à travers une autre forme juridique.

Il en découle les conséquences suivantes.

2.1.1- Traitement administratif

Au plan des formalités administratives, il est procédé à la souscription d'une simple déclaration fiscale de modification des conditions d'exploitation et la nouvelle société unipersonnelle est enregistrée au fichier des contribuables sous le numéro de compte contribuable ayant servi à l'exploitation sous la forme d'entreprise individuelle.

Les applications informatiques permettront de distinguer les biens relevant du patrimoine personnel de l'exploitant de ceux qui auront été régulièrement apportés à l'actif de la société unipersonnelle nouvellement créée.

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative – Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

Les services sont par ailleurs appelés à veiller de façon stricte à l'accomplissement jusqu'à leur terme, des formalités administratives de cessation de l'entreprise individuelle.

Il convient également de préciser qu'en cas de cession ultérieure de la société unipersonnelle à une tierce personne, ou en cas de perte de la qualité de société unipersonnelle par l'ouverture du capital à d'autres associés (transformation de la société unipersonnelle en société pluripersonnelle), les services des Impôts devront obligatoirement en être avisés, afin de procéder à l'attribution systématique d'un nouveau numéro de compte contribuable à la société, différent de celui jusque-là utilisé.

Dans ce cas, il y a lieu de procéder à l'accomplissement des formalités de cessation des activités de la société unipersonnelle, suivie de la création et de l'immatriculation de la nouvelle entité juridique.

2.1.2- Traitement fiscal

Au plan fiscal, la transformation d'une entreprise individuelle en société unipersonnelle est considérée comme la continuité de la même personne. Il s'ensuit les conséquences ci-après.

2.1.2.1- Au niveau de l'entreprise individuelle

Quelle que soit l'opération juridique adoptée pour sa réalisation, la transformation d'une entreprise individuelle en société unipersonnelle ne rend pas immédiatement exigibles les impositions non encore échues au moment de la réalisation de l'opération.

2.1.2.2- Au niveau de la société unipersonnelle nouvellement créée

- ***En matière de droits d'enregistrement***

Aux termes de l'article 703-33 du Code général des Impôts, les actes ayant pour objet la transformation d'une entreprise individuelle en société, sont soumis à un droit fixe de 25 000 francs.

Les services ne devront donc réclamer que ce droit fixe, à l'exclusion de tous autres droits proportionnels, notamment ceux prévus à l'article 754 du Code général des Impôts pour la création de sociétés de capitaux.

- ***En matière d'impôt minimum forfaitaire***

L'article 40 du Code général des Impôts exonère d'impôt minimum forfaitaire toutes les entreprises nouvelles, au titre de leur premier exercice comptable.

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative - Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

Il est précisé que la société unipersonnelle créée par transformation d'une entreprise individuelle, ne peut bénéficier de cette disposition, dans la mesure où cette transformation est fiscalement considérée comme la continuité de la même entreprise. La société unipersonnelle devra donc acquitter l'impôt minimum forfaitaire au titre de l'année de sa création, dans les conditions de droit commun.

- ***En matière de crédit de départ de taxe sur la valeur ajoutée et d'amortissement de biens immobilisés***

Aucun crédit de départ en matière de taxe sur la valeur ajoutée ne peut être constaté par la société unipersonnelle nouvelle, du fait de l'entrée dans son patrimoine de biens appartenant auparavant à l'entreprise individuelle.

Par ailleurs, ces biens ne doivent pas faire l'objet d'un nouvel amortissement ; ils doivent en effet être amortis sur leur valeur nette comptable, constatée au moment de la transformation de l'entreprise et sur la durée d'amortissement restant à courir, en tenant compte des annuités déjà pratiquées.

2.2- Transformation de succursale en société de droit national ou vice versa

Aux termes des dispositions de l'article 120 de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique, les succursales d'entreprises étrangères installées dans l'espace OHADA doivent être apportées à une société de droit national existant ou à créer d'un des pays membres, au-delà d'une durée de deux ans de présence dans cet espace.

Lorsque cette situation donne lieu à la création d'une société de droit national, elle est traitée comme suit.

2.2.1- Traitement administratif

Au plan administratif, il est procédé comme en matière de transformation d'entreprise individuelle en société unipersonnelle.

Ainsi, la nouvelle société de droit national doit être enregistrée au fichier des contribuables de la Direction générale des Impôts sous le numéro de compte contribuable déjà utilisé par la succursale. Une simple déclaration de modification des conditions d'exploitation sera souscrite et les services compétents procèderont aux corrections informatiques nécessaires à la prise en compte du nouveau statut juridique de l'entreprise.

L'on peut également rencontrer la situation inverse, c'est-à-dire celle dans laquelle une société de droit national, détenue à 100 % par une société étrangère, décide de se transformer en succursale de l'entreprise étrangère.

En tout état de cause, le même traitement administratif devra être appliqué à cette situation.

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative – Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

2.2.2- Traitement fiscal

La transformation d'une succursale en société de droit national en application des dispositions de l'OHADA est fiscalement traitée, au regard de tous les impôts, comme en matière de transformation de société individuelle en société unipersonnelle, sauf en ce qui concerne les droits d'enregistrement.

Aucune imposition n'est rendue exigible du fait de la transformation.

En matière de droits d'enregistrement, cette opération donnant en principe lieu à la constitution d'un capital social, les droits liés à la constitution d'apports sont perçus, comme en cas de création de société de capitaux conformément aux dispositions de l'article 754 du Code général des Impôts.

Ainsi, hormis le cas des droits d'enregistrement susvisé, la transformation d'une succursale en société de droit national n'a, en principe, aucune incidence sur son traitement fiscal.

Il en est de même en cas de transformation d'une société de droit national en succursale. Toutefois, dans ce dernier cas, il sera perçu le droit fixe de 25 000 francs au titre des droits d'enregistrement, prévu par l'article 703 du Code général des Impôts, en lieu et place du droit proportionnel d'apport.

Cette solution s'explique par le fait que ladite transformation ne donne pas lieu à la constitution d'apports et que la société est réputée avoir déjà acquitté le droit proportionnel sur son capital au moment de sa création.

3- Changement de forme juridique des sociétés

Aux termes de l'article 99 de l'Acte uniforme susvisé, la transformation régulière d'une société en une société d'une autre forme, n'entraîne pas la création d'une personne juridique nouvelle. Il en est de même de la prorogation ou de toute autre modification statutaire.

Le traitement administratif et fiscal de cette opération découle de ce principe.

3.1- Traitement administratif

Au plan juridique, les changements de forme des sociétés donnent lieu à une simple modification des statuts et des inscriptions au Registre du Commerce et du Crédit mobilier.

Au niveau de l'Administration fiscale, ces changements aboutissent à la souscription d'une déclaration de modification des conditions d'exploitation et au maintien du numéro de compte contribuable de la société.

Au plan informatique, les services procèdent aux corrections nécessaires à la prise en compte de la nouvelle forme.

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative - Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

REPRODUCTION INTERDITE

3.2- Traitement fiscal

Les changements de forme juridique n'emportent aucune incidence sur l'exigibilité des impôts en cours.

En matière de droits d'enregistrement, il n'est perçu d'autres droits que ceux qui sont dus pour la modification des statuts.

4- Fusion-absorption

La fusion-absorption est l'opération par laquelle une société est apportée à une autre société existante ou à créer. Elle se traduit par la disparition de la société absorbée et le transfert de ses actifs et de son passif à la société absorbante.

Cette opération qui constitue une modalité fréquemment utilisée pour les restructurations d'entreprises, emporte les conséquences suivantes au plan fiscal.

4.1- Au niveau de l'entreprise absorbante

Lorsque l'entreprise absorbante préexistait à l'opération de fusion, elle conserve son numéro de compte contribuable. La fusion-absorption n'entraîne en principe aucune modification de ses conditions d'exploitation, sauf augmentation de son capital ou modification de son actionnariat s'il y a lieu.

Aucune formalité administrative particulière n'est donc requise pour prendre en compte ce type d'opération.

La société absorbante est par ailleurs tenue de communiquer au service gestionnaire de son dossier, tous les documents ayant trait à l'opération de fusion-absorption, ceux-ci comprenant notamment :

- le procès-verbal de l'assemblée générale ayant autorisé l'opération ;
- le traité de fusion-absorption ;
- les états financiers prévisionnels d'avant et d'après la réalisation de l'opération.

L'entreprise absorbante est soumise à l'ensemble de ses obligations fiscales dans les conditions de droit commun.

Toutefois, elle peut, si elle en exprime la demande auprès du Directeur général des Impôts, bénéficier du régime optionnel de faveur en matière de fusion-absorption, prévu par l'article 27 du Code général des Impôts.

Ce dispositif permet notamment à l'entreprise absorbante de bénéficier des crédits d'impôts, déficits reportables et autres avantages fiscaux non prescrits de la société absorbée.

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative - Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

REPRODUCTION INTERDITE

4.2- Au niveau de l'entreprise absorbée

L'opération de fusion-absorption entraîne la dissolution de la société absorbée. L'ensemble des formalités relatives à la cessation d'activité doivent donc être accomplies, pour aboutir à la radiation définitive de la société absorbée du fichier des contribuables de la Direction générale des Impôts.

Au plan du traitement fiscal, l'opération rend immédiatement exigibles tous les impôts et droits non encore échus au niveau de la société absorbée. Il en est notamment ainsi de l'impôt sur les bénéfices, du solde de la contribution des patentes et de la taxe sur la valeur ajoutée entièrement déduite sur les biens non encore totalement amortis.

Par ailleurs, l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux est dû sur le boni éventuel de fusion.

Enfin, les déficits reportables, crédits d'impôts et autres avantages fiscaux de l'entreprise absorbée sont en principe perdus, sauf autorisation expresse de les transférer à la société absorbante, accordée par le Directeur général des Impôts, en application de l'article 27 du Code général des Impôts.

5- Dissolution-confusion

Aux termes de l'article 201 de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique, la dissolution d'une société dans laquelle tous les titres sont détenus par un seul associé entraîne la transmission universelle du patrimoine de la société à cet associé, sans qu'il y ait lieu à liquidation. Cette opération est appelée dissolution-confusion.

En pratique, cette opération intervient généralement entre une société mère et sa filiale détenue à 100 %.

Le traitement administratif et fiscal à réserver à cette opération est le suivant.

5.1- Traitement administratif

Dans la mesure où la dissolution-confusion entraîne la disparition d'une société, les formalités administratives à souscrire sont celles relatives à la cessation définitive d'activité.

Ces formalités doivent notamment aboutir à la radiation de la société dissoute du fichier des contribuables et à la désactivation de son numéro de compte contribuable.

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative - Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888

REPRODUCTION INTERDITE

5.2- Traitement fiscal

L'opération de dissolution-confusion produit les mêmes effets que la fusion-absorption.
Les impositions en cours sont donc rendues immédiatement exigibles et les avantages fiscaux non prescrits de l'entreprise dissoute sont en principe perdus.

Toutefois, l'article 27 bis du Code général des Impôts prévoit la possibilité, pour la société absorbante, de bénéficier d'un régime de faveur qui comprend les avantages suivants :

- transfert des déficits fiscaux et des amortissements réputés différés en périodes déficitaires de la filiale à la société mère ;

- transfert des avantages fiscaux et crédits d'impôts de la filiale à la société mère ;

- exonération de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières sur le boni de dissolution éventuel.

Le bénéfice de ces avantages est subordonné à l'autorisation du Directeur général des Impôts, après vérification de la sincérité des déficits déclarés.

Toutes difficultés d'application de la présente note me seront signalées sans délai.

Sié Abou OUATTARA

• Direction Générale des Impôts-Abidjan-Plateau
• Cité Administrative - Tour E 10ème étage
• BP V 103 Abidjan
• Tél. : 27 20 21 10 90
• Dir : 27 20 22 65 04
• Fax : 27 20 22 87 86
• Email : infodgi@dgi.gouv.ci
• Site web : www.dgi.gouv.ci
• Ligne verte : 800 88 888