

Circulaire

du

Conseil fédéral aux gouvernements cantonaux concernant la collaboration des bureaux du registre du commerce des cantons pour l'exécution de la loi fédérale sur les droits de timbre, du 4 octobre 1917.

(Du 5 mars 1918.)

Fidèles et chers confédérés,

La loi fédérale sur les droits de timbre, du 4 octobre 1917, entre en vigueur le 1^{er} avril 1918. La perception de quelques droits de timbre prévus par cette loi (droits de timbre sur actions, actions de jouissance, bons de jouissance, parts de fondateurs et parts de capital social) se rattache à des inscriptions au registre du commerce; pour un autre droit de timbre (droit de timbre sur titres négociés), les contribuables ne pourront être tous atteints que s'ils sont inscrits sans exception au registre du commerce. Nous exposons ci-après les rapports existant entre la tenue du registre du commerce et la perception des droits de timbre.

I.

Sur actions de sociétés anonymes et de sociétés en commandite par actions établies en Suisse (art. 17 de la loi), sur parts de capital social de sociétés coopératives ayant leur siège en Suisse (art. 17), sur actions de jouissance, bons de jouissance et parts de fondateurs (art. 25) est perçu un droit de timbre, à calculer à raison de 1½ % du prix payé par les premiers acquéreurs et qui doit être acquitté pour la première fois à l'époque où la fondation de la société par actions ou de la société coopérative ou l'augmentation du capital-actions est inscrite au registre du commerce; il en est de même lors de l'inscription de toute disposition statutaire ou d'une modification des statuts, en tant qu'il est constaté à cette occa-

sion que des bons de jouissance, des actions de jouissance ou des parts de fondateurs seront émis ou sont prévus de n'importe quelle manière (art. 18, al. 1, et art. 26, al. 1).

Suivant la constante pratique de jugement et de recours du Conseil fédéral (voir *F. féd.* 1905, V, pages 106 et suiv., et *F. féd.* 1906, I, page 739), l'inscription au registre du commerce ne doit être considérée comme définitivement effectuée que lorsqu'elle est approuvée par le bureau fédéral du registre du commerce. L'approbation est manifestée par la publication dans la Feuille officielle du commerce. Ce n'est qu'une fois la publication effectuée qu'un extrait de l'inscription peut être délivré par le bureau du registre du commerce du canton. L'inscription au registre du commerce se décompose dès lors en deux actes bien distincts :

1. l'avis donné au bureau du registre du commerce du canton et la décision que prend ensuite le préposé au registre du commerce;

2. l'examen par le bureau fédéral du registre du commerce de l'inscription envoyée, en vue de la publication, par le bureau du registre du canton et, si l'exactitude en est constatée, la publication dans la Feuille officielle du commerce.

C'est entre ces deux actes que le paiement du droit de timbre doit s'effectuer. L'art. 28 de l'ordonnance d'exécution de la loi fédérale sur les droits de timbre, du 20 février 1918, prescrit à ce sujet :

Celui qui demande l'inscription au registre du commerce :

- a. de la fondation d'une société anonyme;
- b. de l'augmentation de son capital-actions;
- c. de la décision d'émettre des titres de la nature prévue à l'art. 20, lit. c, de l'ordonnance d'exécution,

a l'obligation de faire parvenir, en deux exemplaires, à l'administration fédérale des contributions, au nom de la société, un bordereau suivant formulaire spécial et, en même temps qu'il fait cette communication, de verser à la caisse d'Etat fédérale, pour le compte de l'administration fédérale des contributions, le montant du droit de timbre calculé par lui.

L'art. 40, al. 2, de l'ordonnance d'exécution impose la même obligation à celui qui demande l'inscription au registre du commerce de la fondation d'une société coopérative (le paiement du droit de timbre sur parts de capital social émises après qu'a été effectuée l'inscription de la société coopérative au registre du commerce et le paiement du droit sur versements effectués, après l'inscription au registre du commerce de la société coopérative, sur les parts sociales émises par cette dernière, n'a pas lieu conjointement avec l'inscription au registre).

Après réception des bordereaux, l'administration fédérales des contributions fixe le droit de timbre et, après clôture de la procédure et paiement du droit (art. 13, al. 2), elle remet une quittance à celui qui a acquitté le droit. Elle donne en même temps avis du paiement du droit de timbre au bureau fédéral du registre du commerce. Ce n'est qu'après réception de cet avis que le bureau fédéral du registre du commerce fait procéder à la publication de l'extrait du registre dans la Feuille officielle suisse du commerce.

1. En tant qu'il s'agit du premier paiement du droit de timbre *sur actions de sociétés anonymes et de sociétés en commandite par actions nouvellement fondées*, il n'est pas nécessaire de donner d'autres instructions sur la procédure prévue par l'ordonnance. En revanche, il nous paraît nécessaire de donner des instructions relativement au paiement du droit de timbre à l'occasion de l'augmentation de capital d'une société anonyme ou d'une société en commandite par actions déjà inscrite au registre du commerce. Théoriquement, une double inscription de l'augmentation de capital au registre du commerce n'est pas exclue (voir *Siegmund*, Handb. f. d. schweiz. Handelsregisterführer, page 296, et, d'accord avec lui, *Sträuli*, Veränderungen des Grundkapitals des A.-G. im schweiz. OR, Zeitschr. f. schweiz. Recht 1895, pages 27 et suiv.), c'est-à-dire que l'on peut procéder à l'inscription aussi bien de la décision de l'assemblée générale de procéder à l'augmentation (suivant *Siegmund*, cette inscription devrait être faite dans le livre analytique, sous la rubrique « observations »), que de la décision constatant que l'augmentation de capital a été effectuée. Toutefois, dans la pratique, on ne procède pas, la plupart du temps, à deux inscriptions; on attend plutôt, pour procéder à l'inscription, que l'émission des nouvelles actions soit effectuée en fait et que

l'assemblée générale ait constaté les souscriptions et les versements. Notre département de justice a décidé à de nombreuses reprises (voir *F. féd.* 1891, II, page 438) qu'une augmentation de capital ne peut être inscrite que lorsqu'il a été constaté par décision de l'assemblée générale (CO art. 618) que le capital-actions à émettre a été entièrement couvert par souscription et que le 20 % au moins a été versé sur chaque action nouvellement souscrite et lorsque l'attestation à ce sujet a été présentée à l'autorité préposée au registre (art. 622, chiffres 1 et 2). En conséquence, le droit de timbre dû à l'occasion d'une augmentation de capital doit aussi être fixé et acquitté lors de l'inscription au registre du commerce de l'augmentation du capital. Adopter une autre manière de faire, exiger par exemple que le droit soit acquitté déjà lors de la décision d'augmenter le capital, c'est ce qui est exclu pour cette raison déjà que, d'après le texte de la loi, le droit de timbre doit être acquitté à la date où l'augmentation de capital est inscrite au registre du commerce et que la simple décision d'une augmentation de capital ne doit pas nécessairement être inscrite au registre du commerce.

2. Pour les *sociétés coopératives*, le code des obligations n'exige pas de capital social et, si les statuts en prévoient un, il n'est pas nécessaire qu'il soit constitué par des versements de capital social effectués par les membres. Mais si les statuts prévoient la constitution d'un capital social de plus de 10.000 francs, à fournir par les membres et qui doit être divisé en parts de capital social, ces parts sociales sont l'objet d'un droit de timbre et dans ce cas, l'avis à donner à l'administration fédérale des contributions devra être adressé en même temps que sera présentée par la société coopérative sa demande d'inscription au registre du commerce.

3. L'étendue des droits dont font foi les *actions de jouissance, bons de jouissance et parts de fondateurs* n'est pas délimitée dans le code des obligations et, de son côté, la pratique financière n'est pas arrivée jusqu'aujourd'hui à déterminer d'une manière certaine le contenu juridique de ces documents. Il n'est pas rare que des documents qui font foi de droits exactement semblables soient désignés dans les statuts d'une société comme actions de jouissance et dans les

statuts d'une autre société comme bons de jouissance ou parts de fondateurs et, à l'inverse, il se produit maintes fois que des documents qui sont désignés d'une manière concordante dans les statuts de deux sociétés, par exemple comme bons de jouissance, font foi, d'après les clauses des statuts, de droits de nature très différente. Pour l'exécution de la loi fédérale sur les droits de timbre, sont considérés :

comme actions de jouissance : des titres qui, émis à la place d'actions amorties, donnent droit de participer aux bénéfices ou au résultat de la liquidation de sociétés anonymes et qui font foi, en outre, au même titre que les actions, de droits afférents à la qualité de membre de la société;

comme bons de jouissance et parts de fondateurs : des titres émis en une forme les rendant propres à faire l'objet de transactions commerciales et qui donnent droit de participer aux bénéfices ou au résultat de la liquidation d'une entreprise ayant son siège en Suisse, gérée en la forme commerciale, ainsi que des titres conférant des droits de préférence pour la souscription de nouvelles parts de sociétés ayant leur siège en Suisse.

Bien que le code des obligations ne règle pas d'une manière spéciale l'émission de documents de ce genre, il ressort toutefois de l'art. 616, chiffre 10, combiné avec l'art. 619, al. 1, 2^e paragraphe, que pour pouvoir être effectuée sans atteinte aux droits des actionnaires, l'émission doit être prévue par les statuts et il ressort de l'art. 626, al. 1 et 2, que même une émission de documents de cette nature décidée par l'assemblée générale après l'inscription de la société au registre du commerce doit être annoncée en vue d'inscription ou en vue d'annotation au registre du commerce. Avis en doit également être donné alors à l'administration fédérale des contributions.

4. Tandis que jusqu'ici l'inscription au registre du commerce des fondations et des modifications des statuts de sociétés anonymes et de sociétés coopératives ne dépendait que de l'accomplissement des conditions prévues par le code des obligations, la loi sur le timbre exige maintenant quelque chose de nouveau, à savoir, pour les sociétés anonymes, le paiement des droits de timbre et, pour les sociétés coopératives, la présentation à l'administration fédérale des contributions d'un avis de la fondation. Comme la publication d'une

inscription au registre du commerce ne peut pas se produire avant que toutes ces conditions soient remplies, une collaboration des préposés au registre du commerce des cantons est nécessaire pour l'exécution des dispositions de la loi sur le timbre, en ce sens qu'ils auront à donner aux sociétés demandant leur inscription des instructions sur les devoirs que leur imposent les dispositions relatives aux droits de timbre.

Nous vous invitons dès lors à imposer aux préposés au registre du commerce l'obligation suivante : lors de chaque inscription de la fondation ou de l'augmentation de capital d'une société anonyme ou d'une société en commandite par actions, lors de chaque inscription de la fondation d'une société coopérative qui, conformément à ses statuts, émet des parts de capital social, et lors de chaque demande d'inscription de toute disposition statutaire, en tant qu'il est constaté à ces occasions que des actions de jouissance, des bons de jouissance ou des parts de fondateurs seront émis ou sont prévus de toute autre manière, les préposés devront attirer formellement l'attention de celui qui présente la demande sur le fait :

a. qu'il est astreint par la loi fédérale sur le timbre et par l'ordonnance d'exécution y relative à communiquer à l'administration fédérale des contributions un bordereau en deux exemplaires et à verser le montant du droit de timbre à la caisse d'Etat fédérale, pour le compte de l'administration fédérale des contributions;

b. que la publication de l'extrait du registre dans la Feuille officielle suisse du commerce ne sera pas effectuée avant que le droit de timbre fixé par l'administration compétente ait été acquitté et qu'un extrait de l'inscription ne pourra pas être délivré par le préposé au registre du commerce avant la publication de l'extrait du registre dans la Feuille officielle suisse du commerce;

c. que les titres émis avant la publication de l'extrait du registre sont nuls d'après le droit des obligations;

d. que l'émission de titres ou de certificats provisoires avant qu'ait été effectué le paiement du droit de timbre entraîne une amende égale au quintuple de l'impôt éludé et s'élevant au minimum à 5 francs par titre émis.

Afin de faciliter autant que possible l'accomplissement de l'obligation imposée au préposé au registre du commerce,

L'administration fédérale des contributions remettra, avant l'entrée en vigueur de la loi, à tous les préposés au registre, en un nombre approprié d'exemplaires, un imprimé reproduisant textuellement les indications données sous lit. *a* jusqu'à *d*. En délivrant ces imprimés à ceux qui présentent une demande, le préposé au registre remplira son obligation. De nouveaux exemplaires de cet imprimé pourront être obtenus gratuitement par les préposés au registre, en tout temps et suivant les besoins, auprès de l'administration fédérale des contributions.

En outre, l'administration fédérale des contributions remettra à tous les préposés au registre, suivant les besoins, les bordereaux que doivent présenter à cette administration ceux auxquels incombe l'obligation de demander l'inscription au registre du commerce. On offrira par là à ceux qui sont astreints au paiement du droit de timbre la possibilité d'obtenir gratuitement auprès du préposé au registre les formulaires nécessaires pour la fixation du droit de timbre.

II.

D'après l'art. 33 de la loi sur le timbre, un droit de timbre est dû sur titres dont la propriété est transférée à titre onéreux si l'un des contractants ou des intermédiaires s'occupe professionnellement, pour son propre compte ou pour le compte d'autrui, de l'achat ou de la vente de titres. Afin d'assurer les bases pour la perception de ce droit de timbre, l'art. 52 de l'ordonnance d'exécution de la loi sur le timbre prescrit :

Celui qui s'occupe d'opérations sur titres, de quelque nature que ce soit, ou qui sert d'intermédiaire pour ces opérations (achat et vente professionnels de titres pour son propre compte ou pour le compte d'autrui) doit déclarer son entreprise à l'administration fédérale des contributions. Sont soumis en particulier à cette obligation :

- a. banques et banquiers, caisses d'épargne et de prêts et caisses d'épargne, bureaux de change et caisses de dépôts, courtiers et agents de change;
- b. sociétés en participation et sociétés financières (trusts);
- c. gérants de fortunes dont l'entreprise revêt un caractère de banque. Le caractère de banque de l'entreprise

est considéré comme établi lorsque le gérant de fortunes réalise des bénéfices dans les différentes opérations.

Sont astreintes à la déclaration, aussi bien les entreprises ayant leur siège en Suisse que les succursales en Suisse d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Est également assimilé à la succursale en Suisse d'une entreprise ayant son siège à l'étranger, le représentant permanent (remisier) qui sert d'intermédiaire pour la conclusion d'opérations en Suisse.

Ce sont les inscriptions au registre du commerce qui permettent de contrôler le plus efficacement l'accomplissement de cette obligation de déclaration; toutefois cette possibilité de contrôle a pour condition l'inscription au registre du commerce de toute personne qui s'occupe professionnellement, pour son propre compte ou pour le compte d'autrui, de l'achat ou de la vente de titres. Nous renvoyons aux dispositions de l'article 13, alinéa 2, chiffre 1, lit. c, du règlement du 6 mai 1890 sur le registre du commerce et la feuille officielle du commerce, suivant lesquelles l'exploitation commerciale ou l'entremise d'opérations quelconques d'effets de commerce ou de transactions en bourse entraîne l'obligation de l'inscription au registre du commerce, et nous vous prions d'engager les préposés au registre, en considération également des conséquences fiscales, à observer d'une manière particulièrement stricte vis-à-vis d'entreprises de ce genre les prescriptions de l'article 864 du code des obligations.

Nous saisissons cette occasion, fidèles et chers confédérés, pour vous recommander, ainsi que nous, à la protection divine.

Berne, le 5 mars 1918.

Au nom du Conseil fédéral suisse :
Le président de la Confédération,
 CALONDER.

Le chancelier de la Confédération,
 SCHATZMANN.

**Circulaire du Conseil fédéral aux gouvernements cantonaux concernant la collaboration
des bureaux du registre du commerce des cantons pour l'exécution de la loi fédérale sur les
droits de timbre, du 4 octobre 1917. (Du 5 mars 1918.)**

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1918
Année	
Anno	
Band	1
Volume	
Volume	
Heft	11
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	---
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	13.03.1918
Date	
Data	
Seite	397-404
Page	
Pagina	
Ref. No	10 081 579

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert.

Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses.

Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.