

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2002/25**NOTE COMMUNE N° 12/2002**

O B J E T : Commentaire des dispositions des articles de 55 à 61 de la loi n°2001-123 du 28 décembre 2001 relative à la loi de finances pour l'année 2002.

R E S U M E**Institution d'un régime fiscal pour
les groupements d'intérêt économique**

Les dispositions de la loi n°2001-123 du 28 décembre 2001 portant loi de finances pour l'année 2002 ont prévu l'extension du régime fiscal applicable aux sociétés de personnes et assimilées aux groupements d'intérêt économique prévus par l'article 439 du code des sociétés commerciales, et ce, par :

- la soumission des groupements d'intérêt économique au paiement de l'avance prévue par l'article 51 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés fixée à 25% des bénéfices réalisés (article 58) ;
- l'imposition des membres des groupements d'intérêt économique personnellement à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, et ce, sur la base de leurs parts dans les bénéfices réalisés par lesdits groupements (articles 55 et 56) ;
- la dispense des membres des groupements d'intérêt économique ayant la qualité de personnes physiques du paiement des acomptes provisionnels au titre de l'impôt sur le revenu dû sur leurs parts dans les bénéfices réalisés par lesdits groupements (article 57) ;

- la soumission des honoraires revenant aux groupements d'intérêt économique à une retenue à la source au taux de 2,5% de leur montant brut (article 59) ;
- l'extension des obligations mises à la charge des sociétés de personnes et assimilées en ce qui concerne la déclaration des résultats et la délivrance aux membres du certificat prévu par le paragraphe I de l'article 55 du code susvisé aux groupements d'intérêt économique (articles 60 et 61).

Suite à l'institution par le code des sociétés commerciales promulgué par la loi n°2000-83 du 3 novembre 2000 d'une nouvelle forme de personnes morales connue sous la dénomination de groupements d'intérêt économique, les dispositions des articles de 55 à 61 de la loi n°2001-123 du 28 décembre 2001 portant loi de finances pour l'année 2002, ont institué le régime fiscal applicable auxdits groupements en matière d'impôts directs.

La présente note a pour objet de présenter les groupements d'intérêt économique et de commenter les dispositions des articles de 55 à 61 susvisés.

I. REGIME JURIDIQUE DES GROUPEMENTS D'INTERET ECONOMIQUE

En vertu de l'article 439 du code des sociétés commerciales, le groupement d'intérêt économique est constitué de deux ou de plusieurs personnes physiques ou morales pour une durée déterminée en vue de faciliter ou de développer l'activité économique de ses membres et d'améliorer ou d'accroître les résultats de cette activité. Le groupement ne vise pas la réalisation de bénéfices pour son propre compte.

Le groupement d'intérêt économique est commercial si son objet est commercial, et est civil si son objet est civil.

Le groupement d'intérêt économique acquiert la personnalité morale à compter de la date de son immatriculation au registre du commerce, et ce, en vertu des dispositions de l'article 443 du code des sociétés commerciales.

Il s'ensuit que le groupement d'intérêt économique sera doté de tous les attributs de la personnalité morale dont notamment la capacité (jouir de droits et assumer des engagements) et l'acquisition d'un patrimoine financier.

II. REGIME FISCAL DES GROUPEMENTS D'INTERET ECONOMIQUE ET DE LEURS MEMBRES

A/ REGIME FISCAL DU GROUPEMENT

1) En ce qui concerne les bénéfices réalisés

Les dispositions de la loi de finances pour l'année 2002 ont étendu le régime fiscal des sociétés de personnes et assimilées aux groupements d'intérêt économique.

Il s'ensuit que les groupements d'intérêt économique sont en dehors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés et les bénéfices qu'ils peuvent réaliser ne sont pas soumis audit impôt au niveau du groupement.

Toutefois, l'article 58 de la loi de finances pour l'année 2002 a soumis les groupements d'intérêt économique à l'obligation de payer l'avance due par les sociétés de personnes et assimilées au taux de 25% des bénéfices réalisés.

Cette avance est due, au plus tard le 25 mars de chaque année ou le vingt cinquième jour du troisième mois qui suit la date de la clôture de l'exercice si celui-ci est arrêté à une date autre que le 31 décembre (article 60 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés).

L'avance est déductible de l'impôt dû par les membres du groupement proportionnellement à leurs droits dans ledit groupement.

Pour avoir plus de précisions sur l'assiette de l'avance susvisée, les délais de son paiement ou le sort qui lui est réservé, se référer à la note commune n°12 de l'année 1998.

Exemple 1 :

Supposons que trois entreprises d'intermédiation en bourse soumises à l'IS aient constitué en 2000 un groupement d'intérêt économique dont l'objet est l'élaboration d'études financières et l'évaluation des actions de sociétés.

Si l'on suppose que ledit groupement ait réalisé au cours de l'année 2001 un bénéfice de 300.000D, dans ce cas, il doit payer une avance au titre de l'impôt sur les sociétés d'un montant de :

$$300.000D \times 25\% = 75.000D.$$

2) En ce qui concerne les honoraires reçus

En vertu de la législation en vigueur, les honoraires payés aux personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés et aux sociétés de personnes et assimilées sont soumis à une retenue à la source au taux de **2,5%** de leur montant brut.

L'article 59 de la loi de finances pour l'année 2002 a étendu l'application de la retenue à la source au taux de 2,5% aux honoraires revenant aux groupements d'intérêt économique.

3) Les obligations des groupements d'intérêt économique

Le groupement d'intérêt économique est tenu de respecter les obligations suivantes :

a) Obligations comptables

Conformément aux dispositions de l'article 454 du code des sociétés commerciales, le groupement d'intérêt économique ayant un objet commercial doit tenir une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.

Toutefois, en vertu des dispositions de l'article 62 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les personnes morales, quel que soit leur nature, leur forme juridique ou leur objet, doivent tenir une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises.

Ainsi, les groupements d'intérêt économique sont soumis à l'obligation de tenir une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, et ce, **nonobstant le fait que leur objet soit commercial ou civil.**

b) Obligations déclaratives

b-1) La déclaration d'existence

En vertu de la législation en vigueur, le groupement d'intérêt économique est tenu, avant d'entamer son activité, de déposer au bureau ou au centre de contrôle des impôts dont il relève la déclaration d'existence prévue par l'article 56 du code de l'IRPP et de l'IS.

b-2) La déclaration des résultats

Les dispositions de l'article 61 de la loi de finances pour l'année 2002 ont étendu, aux groupements d'intérêt économique, l'obligation de déclarer le bénéfice imposable mise à la charge des sociétés de personnes et assimilées en application des dispositions du paragraphe III de l'article 59 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Il s'ensuit que le groupement d'intérêt économique est tenu de déposer une déclaration portant mention des bénéfices réalisés tels que déterminés en application des dispositions dudit code. Un état de répartition de ces bénéfices entre les membres imposables en leur nom est joint à la déclaration.

b-3) Les déclarations mensuelles

En vertu de la législation en vigueur, le groupement d'intérêt économique est tenu de déposer les déclarations mensuelles relatives notamment à la taxe sur la valeur ajoutée, à la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel et à la contribution au FOPROLOS dans les 28 premiers jours de chaque mois.

b-4) La déclaration d'employeur

Conformément aux dispositions de l'article 55 du code de l'IRPP et de l'IS, les groupements d'intérêt économique qui versent des sommes soumises à la retenue à la source en vertu des dispositions de l'article 52 du même code sont tenus de déposer au bureau ou au centre de contrôle des impôts ou à la recette des finances dont ils relèvent une déclaration des sommes versées avec l'identité complète de leurs bénéficiaires, et ce, avant le 1^{er} février de chaque année.

c) Obligation de délivrer un certificat aux membres

L'article 60 de la loi de finances pour l'année 2002 a soumis les groupements d'intérêt économique, à l'instar des sociétés de personnes et assimilées, à l'obligation de délivrer à leurs membres un certificat comportant :

- l'identité et l'adresse du membre,
- sa part dans les bénéfices bruts,
- le montant de l'avance y relatif,
- sa part dans les bénéfices nets.

B/ REGIME FISCAL DES MEMBRES DU GROUPEMENT D'INTERET ECONOMIQUE

1) En matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés

Les dispositions des articles 55 et 56 de la loi de finances pour l'année 2002 ont prévu l'extension du régime fiscal en matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés des associés dans les sociétés de personnes et assimilées aux membres des groupements d'intérêt économique.

Il s'ensuit que sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu, les membres des groupements d'intérêt économique ayant la qualité de personnes physiques.

De même, sont personnellement soumis à l'impôt sur les sociétés, les membres des groupements d'intérêt économique ayant la forme de personnes morales soumises audit impôt.

Le revenu ou bénéfice imposable est égal pour chaque membre à sa part dans les bénéfices réalisés par le groupement.

La part de chaque membre dans les bénéfices réalisés par le groupement est déterminée, en vertu des dispositions de l'article 456 du code des sociétés commerciales, selon les proportions fixées par l'acte constitutif du groupement et à défaut la répartition des bénéfices entre les membres du groupement se fait par parts égales. La même clef de répartition est adoptée en cas de déficit.

Exemple 2 :

Reprenons les données de l'exemple 1 et supposons que les entreprises membres du groupement aient réalisé au cours de l'année 2001 les résultats suivants :

- première entreprise :	700 000 D (bénéfice)
- deuxième entreprise :	420 000D (bénéfice)
- troisième entreprise :	180 000 D (perte)

Si l'on suppose que l'acte constitutif du groupement fixe la part de chaque membre dans les bénéfices du groupement comme suit :

- part de la première entreprise:	40 %
- part de la deuxième entreprise:	35%
- part de la troisième entreprise:	25%

Dans ce cas, le bénéfice imposable de chaque membre au titre de l'année 2001 est déterminé comme suit :

- Première entreprise	
Résultat de l'année 2001 :	700 000D
Part dans le résultat du groupement :	
(300 000D x 40%)	<u>120 000D</u>
Bénéfice imposable	820 000D
- Deuxième entreprise	
Résultat de l'année 2001 :	420 000D
Part dans le résultat du groupement	
(300 000D x 35%)	<u>105 000D</u>
Bénéfice imposable	525 000D
- Troisième entreprise	
Résultat de l'année 2001 :	-180 000D
Part dans le résultat du groupement	
(300 000D x 25%)	<u>75 000D</u>
résultat fiscal	105 000D (perte)

2) En matière d'acomptes provisionnels

a) Acomptes provisionnels au titre de l'impôt sur le revenu

L'article 57 de la loi de finances pour l'année 2002 a étendu la dispense du paiement des acomptes provisionnels prévue par l'article 56 de la loi de finances pour l'année 2000 pour les associés personnes physiques de sociétés de personnes et assimilées aux membres des groupements d'intérêt économique, et ce, à raison de l'impôt sur le revenu dû sur leur part dans les bénéfices du groupement.

Pour plus de précisions, se référer à la note commune n°9 de l'année 2000.

b) Acomptes provisionnels au titre de l'impôt sur les sociétés

Les membres des groupements d'intérêt économique ayant la qualité de personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés demeurent tenus de payer les acomptes provisionnels au titre de l'impôt dû sur leur part dans les bénéfices du groupement.

Exemple 3:

Soit une personne physique « A » et une société à responsabilité limitée « B » ayant pour activité le commerce de gros des produits alimentaires.

Supposons que les personnes « A » et « B » aient constitué en 2000 un groupement d'intérêt économique ayant pour objet le transport de marchandises.

Supposons également qu'au cours de l'année 2000 le groupement ait réalisé un bénéfice de 100 000D réparti à parts égales entre « A » et « B ».

Si l'on suppose que les résultats réalisés par « A » et « B » au cours de l'année 2000 au titre de leurs activités s'élèvent respectivement à 320 000D et 560 000D (bénéfices) et que « A » ait réalisé au titre de la même année des revenus fonciers nets de 70 000D, dans ce cas l'impôt dû par « A » et « B » au cours de l'année 2001 ainsi que les acomptes dus au cours de l'année 2002 sont liquidés comme suit :

I. Impôt dû au cours de l'année 2001

1) IR dû par « A »

Bénéfices commerciaux	320 000D
Part dans les bénéfices du groupement : (100 000 x 50%)	50 000D
Revenus fonciers nets	<u>70 000D</u>
Revenu net global imposable	440 000D
IR dû = (50 000 x 26,05% + 390 000 x 35%) =	149 525D

2) IS dû par « B »

Bénéfices provenant de l'activité :	560 000D
Part dans les bénéfices du groupement : (100 000D x 50%)	<u>50 000D</u>
Bénéfice imposable	610 000D

$$\text{IS dû} = 610\,000 \times 35\% =$$

213 500D

II. Acomptes provisionnels dus en 2002

1) Acomptes dus par la personne physique « A »

L'IR dû par « A » et correspondant aux revenus fonciers et à sa part dans les bénéfices du groupement ne donne pas lieu au paiement des acomptes provisionnels. Les acomptes provisionnels seront donc exigibles seulement à raison de la fraction de l'impôt afférente à ses bénéfices commerciaux.

Les acomptes provisionnels dus par « A » sont alors liquidés comme suit :

a) Part de l'impôt soumis aux acomptes provisionnels

$$149\,525\text{D} \times \frac{320\,000\text{D}}{440\,000\text{D}} = 108\,745,454\text{D}$$

b) Montant des acomptes dus

$$108\,745,454 \times 90\% = 97\,870,909\text{D}$$

2) Acomptes dus par la société « B »

La société « B » est tenue de payer les acomptes provisionnels au titre de l'IS dû tant sur les bénéfices de son activité que sur sa part dans les bénéfices du groupement.

La liquidation des acomptes provisionnels dus par « B » se fait alors comme suit :

$$\text{IS dû} = 213\,500\text{D}$$

$$\begin{aligned} \text{Acomptes provisionnels dus} &= 213\,500\text{D} \times 90\% \\ &= 192\,150\text{D} \end{aligned}$$

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

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK