

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2002/39**NOTE COMMUNE N° 26/2002**

O B J E T: Commentaire des dispositions de l'article 39 de la loi n°2001-123 du 28 décembre 2001 portant loi de finances pour l'année 2002 relatives à l'encouragement à la mise à niveau et à la dynamisation de l'investissement.

R E S U M E

1. L'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 a prévu des dispositions permettant aux contribuables soumis au régime réel qui tiennent une comptabilité et qui ont déposé leurs déclarations fiscales échues au **31 décembre 2001** relatives à l'impôt sur le revenu, à l'impôt sur les sociétés, à la taxe sur la valeur ajoutée, au droit de consommation et aux autres taxes dues sur le chiffre d'affaires de rectifier leur situation fiscale en souscrivant des déclarations rectificatives s'y rapportant **et ce jusqu'au 31 décembre 2002**.
2. Les dispositions prévues par l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 s'appliquent également aux déclarations rectificatives déposées au titre des déclarations pour lesquelles **un arrêté de taxation d'office a été notifié** pendant la période allant du **7 novembre au 31 décembre 2001**.
3. Lesdites dispositions ne s'appliquent pas aux déclarations rectificatives déposées au titre des déclarations pour lesquelles **un arrêté de taxation d'office a été notifié à partir du 1^{er} janvier 2002**.
4. Les déclarations rectificatives prévues par l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 doivent être déposées **durant l'année**

2002 toutefois les déclarations rectificatives déposées au titre des déclarations pour lesquelles un arrêté de taxation d'office a été notifié pendant la période allant du 7 novembre au 31 décembre 2001 doivent être déposées avant le **1^{er} avril 2002**.

- 5.** L'impôt supplémentaire exigible au titre de toutes les déclarations rectificatives est payable en **deux tranches** d'égal montant, la première à l'occasion du **dépôt de la déclaration rectificative** et la deuxième durant **les six mois** qui suivent la date du dépôt de ladite déclaration.

Dans le cadre de l'encouragement de la mise à niveau et de la dynamisation de l'investissement et afin de permettre aux entreprises de rectifier leur bilan, l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 a reconduit le dispositif des mesures prévu par les articles 25, 26, 28 et 29 de la loi de finances pour l'année 2001 permettant aux contribuables de rectifier leurs situations fiscales sous certaines conditions.

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

1) Mesures en matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés :

L'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 a permis aux personnes soumises au régime réel et tenant une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises et qui ont déposé toutes les déclarations non prescrites échues au 31 décembre 2001 de rectifier leur situation fiscale en souscrivant des déclarations rectificatives s'y rapportant.

Il s'ensuit que toute déclaration échue au 31 décembre 2001 et non déposée ne peut faire l'objet de rectification selon les dispositions de l'article 39.

Compte tenu du délai de prescription ladite mesure concerne les déclarations relatives aux années 1998, 1999 et 2000 au titre de :

- l'impôt sur les sociétés
- l'impôt sur le revenu des personnes physiques **en régime réel** au titre :
 - des bénéfices industriels et commerciaux,
 - des bénéfices des professions non commerciales,
 - des revenus fonciers,
 - des revenus agricoles et de pêche

Etant signalé que la rectification de chaque déclaration de l'IR ou de l'IS au titre d'une année donnée libère le contribuable de la rectification des acomptes provisionnels au titre de la même année.

Les contribuables bénéficient au titre des déclarations rectificatives de :

- l'exonération de 50% des bénéfices ou revenus supplémentaires déclarés ;
- l'exonération des pénalités de retard dues sur les montants de l'impôt supplémentaire exigible.

Ladite exonération est subordonnée à :

- l'affectation des montants exonérés de l'impôt à un compte de capitaux propres intitulé « réserve à régime spécial »
- l'utilisation de ladite réserve au plus tard le **31 décembre 2004** pour réaliser des investissements dans des secteurs productifs dont la liste a été fixée par le décret **n°2001-786 du 29 mars 2001**.

Le non respect des conditions de l'affectation et de l'utilisation des montants exonérés entraîne la déchéance de l'avantage et le paiement de l'impôt qui n'a pas été payé majoré des pénalités dues conformément à la législation en vigueur. Les délais de prescription sont décomptés dans ce cas à partir du **1^{er} janvier 2005**. (*Voir exemples n°1 et n°2 de la note commune n°6/2001*)

2) Mesures en matière de TVA, de droit de consommation et des autres taxes sur le chiffre d'affaires

Les dispositions de l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 s'appliquent à toutes les déclarations échues au 31 décembre 2001 et relatives à des années non prescrites, c'est-à-dire celles relatives aux années 1999, 2000 et les 11 premiers mois de 2001 au titre de :

- la taxe sur la valeur ajoutée,
- le droit de consommation,
- la taxe au profit du fonds de développement de la compétitivité dans le secteur industriel,
- la taxe au profit du fond de développement de la compétitivité dans le secteur touristique,
- la taxe unique sur les assurances,
- la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel,
- la taxe hôtelière.

Les contribuables bénéficient au titre des déclarations rectificatives de l'exonération des pénalités de retard dues sur le montant de l'impôt supplémentaire exigible.

Exemple 1 :

Soit un contribuable exerçant une activité non commerciale soumis par option au régime forfaitaire d'imposition et qui a déposé ses déclarations de TVA au titre de l'année 2000.

Ce contribuable procède au cours du mois de mars 2002 à la rectification de sa déclaration de TVA relative au mois de juin 2000 pour déclarer un chiffre d'affaires supplémentaire de 5000D et une TVA déductible de 200D.

La déclaration initiale fait ressortir les éléments suivants :

- chiffre d'affaires	10 000D
- TVA due au taux de 10%	1 000D
- TVA déductible	<u>350D</u>
- TVA due et payée	650D

Contenu de la déclaration rectificative

- Chiffre d'affaires (10 000D + 5 000D) =	15 000 D
- TVA collectée	1 500 D
- TVA déductible (350 + 200)	<u>550 D</u>
- TVA due	950 D
- TVA déjà payée	<u>650 D</u>
- TVA à payer	300 D

Ce montant peut être payé en 2 tranches, le contribuable sera exonéré des pénalités de retard.

Il y a lieu de préciser que normalement, la déclaration d'un chiffre d'affaires supplémentaire suppose la rectification de la déclaration de l'IR puisque cette augmentation du chiffre d'affaires engendre une augmentation du résultat ; mais du fait, que ce contribuable n'est pas soumis au régime réel, il ne peut bénéficier en conséquence des dispositions de l'article 39 au titre de l'IR dû. Il paiera l'IR dû sur le résultat supplémentaire avec les pénalités de retard y afférentes.

3) Cas des arrêtés de taxation d'office notifiés pendant la période allant du 7 novembre au 31 décembre 2001

Les dispositions de l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 s'appliquent aux déclarations rectificatives déposées au titre des déclarations pour lesquelles un arrêté de taxation d'office a été notifiée pendant la période allant du 7 novembre au 31 décembre 2001.

Il s'ensuit que ces dispositions ne s'appliquent pas aux déclarations rectificatives déposées au titre des déclarations pour lesquelles un arrêté de taxation d'office a été notifié à partir du 1^{er} janvier 2002.

Exemple 2:

Soit une société anonyme tenant une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises et ayant déposé ses déclarations au titre des exercices 1998, 1999 et 2000 faisant ressortir les éléments suivants :

	(En dinars)		
	1998	1999	2000
Bénéfice déclaré	135 000	178 000	225 000
IS dû	47 250	62 300	78 750
Acomptes payés	38 500	42 525	56 070
Reste dû	8 750	19 775	22 680

Supposons que cette société ait fait l'objet au cours de l'année 2001 d'un contrôle fiscal et qu'on lui a notifié un arrêté de taxation d'office en date du 12 décembre 2001 portant sur les éléments suivants :

	(en dinars)		
	1998	1999	2000

- Bénéfice déclaré	135 000	178 000	225 000
- Réintégrations	56 000	63 500	47 000
• Provisions non déductibles	22 500	31 000	25 500
• Amortissements exagérés	33 500	32 500	21 500
- Bénéfice redressé	191 000	241 500	272 000
- IS dû	66 850	84 525	95 200
- IS déjà payé	47 250	62 300	78 750
- IS restant dû	19 600	22 225	16 450
- Pénalités de retard	8 330 ⁽¹⁾	6 112 ⁽²⁾	2 056 ⁽³⁾

Le contribuable a accepté les réintégrations au titre des provisions non déductibles et pour lesquelles en application de l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002, il a souscrit et déposé le 17 janvier 2002 des déclarations rectificatives au titre de l'IS et a payé la première tranche de l'impôt supplémentaire exigible y afférent. Il doit en conséquence présenter sa quittance de règlement aux services du contrôle fiscal ayant effectué la vérification.

D'autre part, et en application du code des droits et procédures fiscaux ce contribuable a le droit de s'opposer contre l'arrêté de taxation d'office dans un délai ne dépassant pas 60 jours à compter de la date de la notification de l'arrêté de taxation d'office et suspendre l'exécution dudit arrêté en payant dans ce même délai 20% du montant de l'impôt en principal ou en produisant une caution bancaire pour le même montant.

Compte tenu des déclarations rectificatives déposées par le contribuable, le montant de l'impôt en principal base de calcul des 20% est déterminé de la manière suivante :

	(en dinars)		
	1998	1999	2000
- Bénéfice déclaré	135 000	178 000	225 000
- Réintégrations au			

⁽¹⁾ la période de retard est décomptée à partir du mois de mars 1999 au mois de décembre 2001 soit 34 mois

⁽²⁾ la période de retard est décomptée à partir du mois de mars 2000 au mois de décembre 2001 soit 22 mois

⁽³⁾ la période de retard est décomptée à partir du mois de mars 2001 au mois de décembre 2001 soit 10 mois

titre des amortissements exagérés	33 500	32 500	21 500
- Bénéfice redressé	168 500	210 500	246 500
- IS dû	58 975	73 675	86 275
- IS déjà payé	47 250	62 300	78 750
- IS restant dû	11 725	11 375	7 525
- Pénalités de retard	4 983	3 128	941

Le montant à payer ou pour lequel il faut produire une caution bancaire pour suspendre l'exécution de l'arrêté de taxation d'office est égal à :

$$(11\,725D + 11\,375D + 7\,525D) \times 20\% = 6\,125\text{dinars.}$$

Exemple 3 :

Soit une personne physique célibataire exerçant une activité industrielle, soumise à l'impôt sur le revenu selon le régime réel et ayant déclaré au titre de l'année 2000 un revenu de 112.000D et a acquitté l'impôt y afférent soit :34.725D

Supposons que cette personne ait fait l'objet au cours de l'année 2001 d'un contrôle fiscal portant sur l'année 2000 et qu'on lui a notifié un arrêté de taxation d'office en date du 16 novembre 2001 faisant ressortir les éléments suivants :

- Revenu déclaré :	112 000D
- Réintégrations au titre :	
• de charges non déductibles :	40 000D
• honoraires non portés sur la déclaration d'employeur	14 000D
- Revenu redressé 112 000D + 40 000D + 14 000D =	166 000D
- IR dû :	53 625D
- IR déjà payé :	34 725D
-IR restant dû :	18 900D
- pénalités de retard :	2 126D

Le contribuable a accepté les réintégrations au titre des honoraires non portés sur la déclaration d'employeur et pour lesquelles, en application de l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 il a déposé une déclaration rectificative au titre de l'IR le 10 janvier 2002.

L'impôt à payer au titre de la déclaration rectificative est liquidé comme suit :

- Revenu global : 112 000D + 14 000D =	126 000D
- Revenu exonéré : 14 000D x 50% =	7 000D
- Revenu imposable : 126 000D – 7 000D =	119 000D
- IR dû :	37 175D
- IR déjà payé :	34 725D
- IR à payer : 37 175D – 34 725D =	2 450D

L'impôt supplémentaire exigible peut être payé en deux tranches d'égal montant, la première d'un montant de 1225D à l'occasion du dépôt de la déclaration rectificative soit le 10 janvier 2002 et la deuxième durant les six mois qui suivent la date du dépôt de ladite déclaration soit au plus tard le 10 juillet 2002.

En cas de retard de paiement de la 2^{ème} tranche, la créance sera constatée et supportera les pénalités y afférentes conformément au code des droits et procédures fiscaux.

Compte tenu de la déclaration rectificative, l'arrêté de taxation d'office doit comporter uniquement les éléments suivants :

- Revenu déclaré :	112 000D
- Revenu rectifié : 112 000D + 14000D – 7 000D =	119 000D
- Réintégration au titre de charges non déductibles	40 000D
- Revenu imposable : 119 000D + 40 000D =	159 000D
- IR dû =	51 175D
- IR déjà payé ou reconnu : 34 725D + 2 450D =	37 175D
- IR restant dû : 51 175D – 37 175D =	14 000D
- Pénalités de retard :	1 575D

4) Cas des contribuables en cours de vérification fiscale à la date du 1^{er} janvier 2002

Les contribuables qui sont en cours de vérification fiscale à la date du 1^{er} janvier 2002 peuvent bénéficier des dispositions de l'article 39 de la loi de

finances pour l'année 2000, si les déclarations rectificatives sont déposées avant:

- la reconnaissance de dette
- la notification d'un arrêté de taxation d'office.

5) Délais de déclaration

Pour bénéficier des dispositions de l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 les contribuables concernés peuvent déposer leurs déclarations rectificatives durant toute l'année 2002, il s'ensuit que le délai maximum de dépôt des déclarations rectificatives prévu par l'article 39 susvisé a été fixé au 31 décembre 2002.

Toutefois, les déclarations rectificatives au titre des déclarations pour lesquelles un arrêté de taxation d'office a été notifié pendant la période allant du 7 novembre au 31 décembre 2001 doivent être déposées avant le **1^{er} avril 2002**.

6) Modalités de paiement de l'impôt supplémentaire

En application de l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002, l'impôt supplémentaire exigible au titre des déclarations rectificatives est payable en deux tranches d'égal montant, la première à l'occasion du dépôt de la déclaration rectificative et la deuxième durant les six mois qui suivent la date du dépôt de la déclaration rectificative.

En cas de non paiement de la deuxième tranche dans les délais légaux le montant non payé sera constaté dans les écritures du comptable public et une pénalité de retard au taux de 1% sera appliquée pour chaque mois ou fraction de mois de retard.

7) Date d'application des nouvelles mesures

Les mesures prévues par l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2002 sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2002.

LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES

ET DE LA LEGISLATION FISCALES

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK