

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2004/26**NOTE COMMUNE N° 22/2004**

O B J E T : Commentaire des dispositions des articles 23 et 24 de la loi n° 2003-80 du 29 décembre 2003 portant loi de finances pour l'année 2004 relatives à l'extension du régime fiscal des opérations de fusion aux opérations de scission totale de sociétés.

RESUME**Extension du régime fiscal des opérations de fusion de sociétés
aux opérations de scission totale de sociétés**

- 1) La loi n° 2003-80 du 29 décembre 2003 portant loi de finances pour l'année 2004 a étendu le régime fiscal en matière d'impôt sur les sociétés des opérations de fusion aux opérations de scission totale de sociétés. A ce titre :
 - a) la plus-value d'apport des éléments de l'actif dans le cadre d'une opération de scission totale de sociétés est déductible des résultats imposables de la société scindée de l'année de la scission;
 - b) 50% de la plus-value d'apport en question est à réintégrer aux résultats imposables des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission totale de sociétés et ce, à raison du cinquième par année à compter de l'année de la scission,
 - c) Les provisions au titre des créances douteuses, de la dépréciation des stocks destinés à la vente et de la dépréciation des actions et des parts sociales déduites conformément aux dispositions des paragraphes I, I bis et I ter de l'article 48 du code de l'IR et de l'IS

et n'ayant pas perdu leur objet ne feront pas l'objet de réintégration dans les résultats imposables de la société scindée à condition que lesdites provisions soient inscrites aux bilans des sociétés ayant reçu les actifs objet des provisions dans le cadre de l'opération de scission.*(article 23)*

2) La loi de finances pour l'année 2004 a par ailleurs ;

- a) prorogé le délai du dépôt de la déclaration de cessation d'activité suite à une opération de fusion ou de scission totale de sociétés de 15 jours à 3 mois et prévu que dans le cas de rétroactivité de l'opération de scission ou de l'opération de fusion, les résultats imposables réalisés par les sociétés absorbées ou scindées pendant l'année de la fusion ou de la scission font partie des résultats de la société ou des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de fusion ou de l'opération de scission ;
- b) mis à la charge de la société fusionnée ou scindée l'obligation de déposer au centre ou au bureau de contrôle des impôts compétent dans un délai ne dépassant pas la fin du troisième mois à compter de la date de la tenue de la dernière assemblée générale extraordinaire ayant approuvé l'opération de fusion ou l'opération de scission, les documents qui matérialisent l'opération de fusion ou l'opération de scission;
- c) prévu l'exigibilité pour la société ou les sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de fusion ou de scission totale des sociétés de l'impôt sur les sociétés non acquitté dans le cadre d'une opération de fusion de sociétés ou d'une opération de scission totale de sociétés en application des dispositions fiscales susvisées ainsi que les pénalités dues conformément à la législation fiscale en vigueur et ce en cas de réalisation d'opérations de scission avant la fin d'un délai de trois ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de la fusion ou celle de la scission *(article 23)*

3) Les nouvelles dispositions de la loi de finances pour l'année 2004 relatives à l'extension du régime fiscal des opérations de fusion aux opérations de scission totale de sociétés s'appliquent aux opérations de scission qui prennent effet à compter du 1^{er} janvier 2004 *(article 23)*

La loi n° 2003-80 du 29 décembre 2003 portant loi de finances pour l'année 2004 a étendu le régime fiscal de faveur en matière d'impôt sur les sociétés des opérations de fusion de sociétés aux opérations de scission totale de sociétés et a prévu des nouvelles dispositions communes pour les deux catégories d'opérations.

La présente note a pour objet de rappeler le régime fiscal des opérations de fusion de sociétés en vigueur au 31 décembre 2003 en matière d'impôt sur les sociétés et de commenter les nouvelles mesures introduites par la loi de finances pour l'année 2004.

I. REGIME FISCAL DES OPERATIONS DE FUSION DE SOCIETES EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES EN VIGUEUR AU 31 DECEMBRE 2003

Le régime fiscal des opérations de fusion de sociétés en vigueur au 31 décembre 2003 en matière d'impôt sur les sociétés se présente comme suit :

1) Au niveau de la société absorbée ou fusionnée

Dès lors que l'opération de fusion se traduit pour la société absorbée ou fusionnée par la cessation de son activité, cette dernière est tenue de régulariser sa situation fiscale et ce, par le dépôt de la déclaration de cessation d'activité prévue par l'article 58 du code de l'IR et de l'IS dans les 15 jours de la fusion.

La société absorbée bénéficie du droit de la déduction de la plus-value provenant de la fusion des éléments d'actif autres que les valeurs, les biens et les marchandises faisant l'objet de l'exploitation de ses résultats imposables de l'année de la fusion.

Pour plus de précisions il y a lieu de se référer à la NC n°34/1998

Par ailleurs, la société absorbée ou fusionnée est dispensée de la réintégration dans les résultats de l'année de fusion des provisions constituées et déduites conformément à la législation fiscale en vigueur et n'ayant pas perdu leur objet.

Pour plus de précisions, il y a lieu de se référer à la NC n°20/2003

2) Au niveau de la société ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de fusion

La plus-value provenant de la fusion des éléments d'actif et ayant été déduite au niveau de la société absorbée ou fusionnée autre que celle qui serait exonérée en cas de cession desdits éléments est à réintégrer aux résultats imposables de la société ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de fusion, et ce, dans la limite de 50% de son montant et à raison du cinquième par année.

Pour plus de précisions il y a lieu de se référer à la NC n°12/2001.

Les provisions non intégrées aux résultats de la société absorbée doivent être inscrites aux bilans des sociétés ayant reçu les éléments d'actif en vertu de l'opération de fusion et réintégrées dans ses résultats imposables de l'année au cours de laquelle elles deviennent sans objet.

II. APPORT DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2004

Dans le but d'encourager les opérations de restructuration des entreprises qui ont lieu dans le cadre des opérations de fusion et de scission de sociétés, la loi n°2003-80 du 29 décembre 2003 portant loi de finances pour l'année 2004 a étendu le régime fiscal de faveur en matière d'impôt sur les sociétés prévu pour les opérations de fusion de sociétés aux opérations de scission totale de sociétés.

Les nouvelles mesures introduites par la loi de finances pour l'année 2004 concernent :

- les modalités de détermination du résultat imposable des sociétés scindées et de celles ayant reçu les éléments d'actif dans le cadre d'une opération de scission totale de sociétés,
- les obligations mises à la charge des sociétés concernées par les opérations de fusion ou de scission totale,
- les cas de déchéance du régime de faveur des opérations de fusion ou de scission totale de sociétés.

1) Modalités de détermination du résultat imposable des sociétés concernées par les opérations de scission

L'article 23 de la loi de finances pour l'année 2004 a étendu le régime fiscal des opérations de fusion aux opérations de scission totale de sociétés et ce aussi bien au niveau de la société scindée qu'au niveau des sociétés ayant reçu les éléments d'actif dans le cadre d'une opération de scission totale de sociétés.

Il est entendu par scission totale, la scission qui aboutit obligatoirement à la dissolution sans liquidation de la société scindée dont le patrimoine sera partagé entre plusieurs sociétés existantes ou à créer.

a) Au niveau de la société scindée

Les nouvelles dispositions fiscales de la loi de finances pour l'année 2004 relatives à la société scindée concernent aussi bien la plus-value de scission que les provisions n'ayant pas perdu leur objet à la date de la scission.

a-1) En ce qui concerne la plus-value de scission

L'article 23 de la loi de finances pour l'année 2004 prévoit la déduction de la plus-value d'apport des éléments d'actif réalisée dans le cadre d'une opération de scission totale de sociétés du résultat imposable de la société scindée de l'année de la scission.

La déduction concerne exclusivement la plus-value d'apport des éléments d'actif autres que les valeurs, les biens et les marchandises faisant l'objet de l'exploitation.

a-2) En ce qui concerne les provisions

La loi de finances pour l'année 2004 prévoit la non réintégration aux résultats imposables de l'année de la scission des provisions constituées et déduites par la société scindée.

Il s'agit :

- des provisions pour créances douteuses,
- des provisions pour dépréciation des stocks destinés à la vente,

- des provisions pour dépréciation des actions cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis,
- des provisions pour dépréciation des actions et des parts sociales pour les établissements bancaires et les sociétés d'investissement à capital risque.

La non réintégration desdites provisions dans les résultats imposables de l'année de la scission de la société scindée est subordonnée à la satisfaction des deux conditions suivantes :

- les provisions en question ne doivent pas avoir perdu leur objet à la date de l'opération de scission,
- les provisions en question doivent être inscrites aux bilans des sociétés ayant reçu les actifs objet des provisions dans le cadre de l'opération de scission.

Exemple 1

Supposons qu'une société anonyme « A » soit scindée en deux sociétés anonymes « B » et « C », l'opération définitive de scission a eu lieu le 2 mars 2004.

Supposons par ailleurs que la société « A » ait constitué et déduit de ses résultats des années antérieures à l'année de la scission, les provisions suivantes :

- provisions pour créances douteuses couvrant le montant total desdites créances pour un montant de 120.000D, ces créances sont reprises par la société « C » ;
- provisions au titre de la dépréciation des stocks destinés à la vente pour un montant de 30.000D et dont le prix de revient s'élève à 100.000D, les stocks objet des provisions sont reprises par la société « B ».

Supposons que la société scindée « A » ait réalisé au titre de la période allant du 1^{er} janvier au 2 mars 2004 un résultat net de 800.000D et ce compte tenu d'une plus-value de :

- 180.000D au titre de l'apport à la société « B » de ses équipements dans le cadre de l'opération de scission,

- 200.000D au titre de l'apport d'un immeuble à raison d'1/4 à la société « B » et à raison de 3/4 à la société « C » ,
- 90.000D au titre de l'apport à la société « C » de stocks objet de son exploitation autres que ceux ayant fait l'objet de provisions pour dépréciation de leur valeur,
- 50.000D au titre de l'apport d'actions et de parts sociales qu'elle détient dans le capital d'autres sociétés par l'intermédiaire d'une SICAR reprises par la société « B ».

Si on suppose qu'en date du 25 février 2004, une partie des créances douteuses reprises par la société « C » ait été recouvrée dans la limite de 40.000D, le bénéfice soumis à l'impôt sur les sociétés au titre de l'année de la scission au niveau de la société scindée « A » est déterminé comme suit :

- résultats nets enregistrés au titre de la période allant du 1 ^{er} janvier 2004 au 2 mars 2004 :	800.000D
* déduction de la plus-value d'apport des équipements	180.000D
* déduction de la plus-value d'apport de l'immeuble	200.000D
* déduction de la plus-value des actions et des parts sociales	50.000D
* réintégration d'une partie des provisions pour créances douteuses du fait qu'elles soient devenues sans objet dans la limite de 40.000D	
40.000D	

- Bénéfice net soumis à l'IS au titre de l'année de la scission : 410.000D

Le reliquat des provisions pour créances douteuses (80.000D) n'est pas réintégré dans les résultats de la société « A » de l'année de la scission à condition que ces provisions soient inscrites au bilan de la société « C ».

Les provisions pour dépréciation des stocks destinés à la vente (30.000D) ne sont pas réintégrées dans les résultats de la société « A » de l'année de la scission à condition d'être inscrites au bilan de la société « B » .

Les provisions en question seront réintégrées aux résultats des sociétés « B » et « C » des exercices au cours desquels elles deviennent sans objet.

b) Au niveau de la société ayant reçu les éléments d'actif en vertu de l'opération de scission

b-1) En ce qui concerne la plus-value de scission

*** Principe d'imposition de la plus-value**

En vertu des dispositions de l'article 23 de la loi n°2003-80 du 29 décembre 2003, la plus value d'apport des éléments d'actif réalisée par la société scindée est à réintégrer aux résultats imposables des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission dans la limite de 50% de son montant.

*** Exception à la règle d'imposition de la plus-value**

Par exception à la règle de réintégration de la plus-value provenant de l'apport des éléments d'actif réalisée par la société scindée dans les résultats imposables des sociétés ayant reçu les éléments d'actif dans le cadre de l'opération de scission, dans certains cas cette plus value de scission ne fait pas l'objet de réintégration aux résultats imposables au niveau des sociétés ayant reçu les actifs en vertu de l'opération de scission. Il s'agit de :

- la Plus-value de scission au titre des éléments d'actif faisant l'objet de l'exploitation

La réintégration aux résultats des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission ne concerne que la plus-value de scission ayant bénéficié de la déduction de l'assiette imposable au niveau de la société scindée. En conséquence, ne sont pas concernées par la réintégration, les plus-values de scission réalisées au titre des marchandises, biens et valeurs faisant l'objet de l'exploitation dès lors qu'elles n'ont pas bénéficié de la déduction au niveau de la société scindée.

- la plus-value de scission exonérée ou déductible en cas de cession des éléments apportés

La plus-value de scission réalisée au titre des éléments d'actif qui serait exonérée en vertu de la législation fiscale en vigueur, de l'impôt sur les sociétés ou déductible de l'assiette imposable en cas de leur cession par la

société scindée continue à bénéficier du même régime de faveur en cas de scission. Ainsi la plus-value d'apport réalisée sur ces éléments sera déductible de l'assiette soumise à l'IS au niveau de la société scindée et ne fera pas l'objet de réintégration au niveau des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission.(Cf NC n°12/2001)

Exemple 2 :

Si on reprend les données de l'exemple 1, on constate que :

1- la plus-value de 90.000D au titre de l'apport des stocks faisant l'objet de l'exploitation de la société « A » ne fait pas l'objet de réintégration au niveau de la société bénéficiaire du stock « C »,

2- la plus-value de 50.000D sur apport d'actions et de parts sociales détenues par la société « A » dans le capital d'autres sociétés par l'intermédiaire d'une SICAR ne fait pas l'objet de réintégration au niveau de la société « B » bénéficiaire de l'apport des titres en question.

Par contre feront l'objet de réintégrations :

1- la plus-value de 180.000D au titre de l'apport des équipements dans la limite de 50% soit 90.000D au niveau de la société « B ».

2- la plus-value de 200.000D au titre de l'apport de l'immeuble à raison de 50% soit 100.000D.

La réintégration doit avoir lieu au niveau des sociétés bénéficiaires de l'immeuble à raison de 25% au niveau de la société « B » soit 25.000D et 75% au niveau de la société « C » soit 75.000D.

*** Modalités d'imposition de la quote-part de la plus-value de scission**

L'imposition de la fraction représentant 50% de la plus-value d'apport au niveau des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission est échelonnée sur cinq ans à partir de l'année de la scission. En conséquence, sera réintégré aux résultats des sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission, annuellement un cinquième de la quote-part de la plus-value de scission imposable.

Exemple 3 :

Si nous reprenons les données de l'exemple précédent, la réintégration aura lieu comme suit :

- au niveau de la société « B », la plus-value à réintégrer est de :
 $90\ 000D + 25\ 000D = 115\ 000D$ à raison de $1/5^{\text{ème}}$ par année,
soit $115\ 000/5 = 23\ 000D$.

Les années concernées par la réintégration seront les exercices 2004 à 2008

- au niveau de la société « C », la plus-value à réintégrer est de $75.000D$ à raison de $1/5^{\text{ème}}$ par année soit $75\ 000D/5 = 15\ 000D$

Les années concernées par la réintégration seront également de 2004 à 2008.

*** Sort fiscal de la plus-value de scission en cas de cession des éléments objet d'apport dans le cadre de l'opération de scission**

En vertu des dispositions de l'article 23 de la loi de finances pour l'année 2004, la cession par les sociétés ayant reçu les actifs dans le cadre de l'opération de scission avant l'expiration de la cinquième année à compter de l'année de la scission des éléments apportés dont la plus-value est objet à réintégration, donne lieu, indépendamment des résultats de l'opération de cession (plus-value ou moins-value) à la réintégration de la quote-part de la plus-value non encore imposée aux résultats imposables des sociétés ayant reçu les éléments d'actif dans le cadre de l'opération de scission et ce au titre de l'année de cession desdits éléments.

b-2) Sort fiscal des provisions déduites des résultats de la société scindée

Les provisions ayant été déduites des résultats imposables de la société scindée et n'ayant pas fait l'objet de réintégration dans ses résultats de l'année de la scission seront reprises aux bilans des sociétés ayant reçu les éléments d'actifs objet desdites provisions, et réintégrées dans leurs résultats imposables de l'exercice au cours duquel lesdites provisions deviennent sans objet.

Exemple 4

Reprenons les données de l'exemple n°1 et supposons que la société « C » ait recouvré au cours de l'année 2006 une quote part des créances objet des provisions qu'elles a reçues en 2004 en vertu de l'opération de scission totale de la société « A », et ce dans la limite de 80% de leur montant.

Dans ce cas et si l'on suppose que la société « C » ait réalisé au titre de l'exercice 2006 des résultats nets de 480.000D, son bénéfice soumis à l'IS au titre de ladite année serait déterminé comme suit :

- Résultats nets réalisés au titre de l'exercice 2006 :

480.000D

* réintégration de la quote-part de la plus-value provenant de l'apport de 75% de l'immeuble déduite des résultats de la société scindée en 2004

[(200.000D x 50%) x 75%] / 5 = 15.000D

* réintégration de 80% du montant des provisions au titre des créances douteuses qui sont devenues sans objet suite à leur recouvrement

80.000D x 80% = 64.000D

- Bénéfice net soumis à l'IS : 559.000D

2) Obligations mises à la charge des sociétés fusionnées ou des sociétés scindées

L'article 23 de la loi de finances pour l'année 2004 met à la charge des sociétés fusionnées ou des sociétés scindées des obligations relatives au dépôt des documents matérialisant l'opération de fusion ou l'opération de scission, il prévoit par ailleurs, la prorogation du délai de dépôt de la déclaration de leur cessation d'activité.

a) Obligation de dépôt des documents relatifs à l'opération de fusion ou à l'opération de scission

Conformément à la loi n°2003-80 du 29 décembre 2003 susvisée, la société fusionnée ou la société scindée doit déposer au centre ou au bureau de contrôle des impôts compétent les documents matérialisant l'opération de fusion ou l'opération de scission et ce dans un délai ne dépassant pas trois mois à compter de la date de la tenue de la dernière assemblée générale extraordinaire ayant approuvé l'opération de fusion ou l'opération de scission. Il s'agit :

- d'une copie du procès verbal de la dernière assemblée générale extraordinaire ayant approuvé l'opération de fusion ou l'opération de scission ;
- d'une copie des documents visés à l'article 418 du code des sociétés commerciales pour les opérations de fusion, dont notamment :
 - le projet de fusion,
 - le rapport du commissaire aux apports,
 - le rapport du commissaire aux comptes si la société en possède un,
 - le projet d'acte constitutif de la nouvelle société,
 - l'acte constitutif des sociétés participant à la fusion,
 - le contrat de fusion.
- d'une copie du projet de scission visé à l'article 429 du code des sociétés commerciales pour les opérations de scission contenant notamment les indications suivantes :
 - les motifs de la scission,
 - les objectifs économiques, sociaux, financiers et techniques à réaliser,
 - la dénomination commerciale, le siège social, la forme juridique, la nationalité de chaque société bénéficiaire de la scission et le numéro d'immatriculation au registre de commerce,
 - la valeur des actifs et passifs cédés à chaque société bénéficiaire de la scission avec indication de la méthode retenue.

Les documents en question avec toutes les énonciations y relatives doivent être déposés par la société scindée ou la société fusionnée ou absorbée nonobstant les dispositions de l'article 424 du code des sociétés commerciales qui dispensent la société absorbante détentrice de la totalité des actions ou des parts sociales de la société absorbée, du respect de certaines énonciations.

- d'une liste des éléments de l'actif objet de l'apport, comportant leur valeur d'origine, le total des amortissements, leur valeur comptable nette, la valeur d'apport et la plus value ou la moins value résultant de l'opération de fusion ou de l'opération de scission ;
- d'une liste comportant les éléments de l'actif objet des provisions et les provisions constituées à ce titre.

b) La déclaration de cessation de l'activité

b-1) Délai de dépôt de la déclaration de cessation de l'activité de la société fusionnée ou de la société scindée

Dans le but de permettre à la société fusionnée ou à la société scindée d'avoir le temps nécessaire pour arrêter leur situation et déposer leur déclaration de cessation de l'activité, la loi de finances pour l'année 2004 a prorogé le délai de dépôt de la déclaration de cessation de l'activité de 15 jours, prévu par le paragraphe I de l'article 58 du code de l'IRPP et de l'IS, à 3 mois. Le délai de trois mois commence à courir à partir de la date de la tenue de la dernière assemblée générale extraordinaire ayant approuvé l'opération de fusion ou l'opération de scission totale de sociétés.

b-2) Contenu de la déclaration de cessation de l'activité

La déclaration de cessation de l'activité doit comporter notamment les résultats enregistrés par la société fusionnée ou la société scindée depuis le début de l'exercice au cours duquel a eu lieu l'opération de fusion ou l'opération de scission, jusqu'à la date d'entrée en vigueur de l'opération de fusion ou l'opération de scission. Cette déclaration doit notamment comporter les provisions ayant perdu leur objet à la date de la fusion ou de la scission.

b-3) Cas de rétroactivité de l'opération de fusion ou de l'opération de scission

Selon les dispositions de l'article 23 de la loi susvisée, lorsque l'opération de fusion ou l'opération de scission a un effet rétroactif, les résultats imposables des sociétés fusionnées ou des sociétés scindées de l'année de la fusion ou de l'année de la scission doivent être réintégrés dans les résultats de la société ou des sociétés ayant reçu les éléments de l'actif dans le cadre de l'opération de fusion ou de l'opération de scission.

Dans ce cas, la plus value ou la moins value résultant de l'apport des éléments de l'actif est déterminée sur la base de leur valeur comptable nette enregistrée chez la société fusionnée ou la société scindée à la date de la clôture du bilan de l'année qui précède l'année de la fusion ou l'année de la scission.

3) Déchéance du régime fiscal de faveur des opérations de fusion et des opérations de scission

Dans le but de garantir la réalisation des objectifs escomptés des opérations de fusion et des opérations de scission, les sociétés ayant reçu les éléments de l'actif dans le cadre de l'opération de fusion ou de l'opération de scission et ayant bénéficié des avantages relatifs au régime fiscal des opérations de fusion ou de scission en matière d'impôt sur les sociétés, **sont tenues de ne pas procéder à une opération de scission avant la fin d'un délai de trois ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de la fusion ou celle de la scission totale de société, et ce sous peine de payer l'impôt sur les sociétés non acquitté en vertu des dispositions de l'article 23 de la loi de finances pour l'année 2004, ainsi que les pénalités dues conformément à la législation fiscale.**

Exemple 4

Reprenons les données des exemples 1, 2 et 3 et supposons qu'en date du 30 juin 2007, la société « C » soit totalement scindée en 3 sociétés anonymes.

Dans ce cas, et étant donnée que la société « C » qui a reçu les éléments d'actif dans le cadre de l'opération de scission de la société « A » en 2004, a réalisé une opération de scission avant la fin du délai de 3 ans, soit avant le 31 décembre 2007 ladite société sera dans l'obligation de payer l'IS non acquitté en vertu du régime fiscal de faveur prévu pour les opérations de scission ainsi que les pénalités de retard dues conformément à la législation fiscale en vigueur.

Il y a lieu donc de réintégrer dans ses résultats imposables au titre de l'exercice 2004 :

- la plus-value au titre de l'immeuble qu'elle a reçu dans le cadre de l'opération de scission dans la limite de 75% de son montant soit :
 $200.000D \times 75\% = 150.000D,$
- les provisions pour créances douteuses pour un montant de 80.000D non réintégrées aux résultats de la société scindée de l'année de la scission.

Le total des réintégrations est de : $150\ 000D + 80\ 000D = 230\ 000D$

Ainsi et si on suppose que les résultats imposables de ladite société au titre de l'exercice 2004 soient de 700.000D (compte tenu de la réintégration de

1/5 de 50% de la plus-value de scission de l'immeuble), l'IS exigible au titre dudit exercice est de : $700.000D \times 35\% = 245.000D$

Les résultats en question seront rectifiés pour prendre en considération la plus value de scission de l'immeuble et les provisions non réintégréées et ce comme suit :

Bénéfice imposable déclaré	700.000D
à réintégrer :	
1- la quote-part de la plus value correspondant à sa part dans l'immeuble soit 150.000D diminué de 1/5 déjà réintégré dans ses résultats de la même année soit : [150.000D- 15.000D]	135.0
2- les provisions pour créances douteuses	80.000D
Bénéfice imposable	915.000D
IS dû : $915.000D \times 35\% =$	320.250D
IS déjà payé	245.000D
Différentiel d'IS à payer ($320.250D-245.000D$)	75.250D

Ce différentiel sera majoré des pénalités de retard exigibles selon la législation en vigueur. Elles sont décomptées à partir du premier jour qui suit la date limite prévue par l'article 58 du code de l'IRPP et de l'IS pour le dépôt de la déclaration de cessation de l'activité soit dans les 15 jours de l'opération de scission. Pour le cas d'espèce les pénalités de retard seront décomptées à partir de 18 mars 2004.

La société « C » reste Par ailleurs tenue de souscrire des déclarations rectificatives au titre des exercices 2005 et 2006.

A cet effet :

1) les résultats de l'exercice 2005 seront diminués de 15000D représentant le 1/5 de la plus-value de scission de l'immeuble réintégré

2) les résultats de l'exerce 2006 seront diminués de :
- 15000D (1/5 de la plus-value réintégré)

- 64 000D représentant les provisions réintégréées suite au recouvrement de 80% des créances douteuses.

III. DATE D'APPLICATION DES NOUVELLES MESURES

Les nouvelles mesures introduites par la loi de finances pour l'année 2004 et relatives à l'extension du régime fiscal des opérations de fusion de sociétés aux opérations de scission totale de sociétés s'appliquent aux opérations de scission totale de sociétés qui prennent effet à compter du 1^{er} janvier 2004.

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

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK