

NOTE COMMUNE N° 2/2019

OBJET : Commentaire des dispositions des articles 20 et 25 de la loi n°2018-56 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019 relatives à l'octroi aux entreprises la déduction d'amortissements supplémentaires au titre des opérations de renouvellement et au relèvement de la valeur des immobilisations de faible valeur totalement amortissables.

RESUME

Octroi aux entreprises la déduction d'amortissements supplémentaires au titre des opérations de renouvellement et relèvement de la valeur des immobilisations de faible valeur totalement amortissables

1- L'article 20 de la loi n°2018-56 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019 a élargi le champ d'application de la déduction supplémentaire au taux de 30% au titre des amortissements des machines, du matériel et des équipements destinés à l'exploitation, acquis ou fabriqués dans le cadre d'opérations d'extension par les entreprises créées à partir du 1^{er} janvier 2017, pour couvrir toutes les entreprises autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication et également les opérations de renouvellement au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement.

- 2- L'article 25 de la loi de finances pour l'année 2019 a relevé la valeur des actifs immobilisés de faible valeur totalement amortissables de 200 dinars à 500 dinars.

- 3- Les dispositions de l'article 20 de la loi de finances pour l'année 2019 susvisé s'appliquent aux amortissements déductibles des résultats imposables au titre de l'année 2018 à déclarer au cours de l'année 2019 et des résultats des années ultérieures et relatifs aux machines, au matériel et aux équipements destinés à l'exploitation, acquis ou fabriqués, dans le cadre d'opérations d'extension ou de renouvellement, par toutes les entreprises y compris les entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} janvier 2017 autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication.

- 4- Les dispositions de l'article 25 de la loi de finances pour l'année 2019 s'appliquent aux amortissements des actifs immobilisés de faible valeur qui ne dépasse pas 500 dinars déductibles des résultats imposables au titre de l'année 2018 à déclarer au cours de l'année 2019 et des résultats des années ultérieures.

L'article 20 de la loi de finances pour l'année 2019 a élargi le champ d'application de la déduction supplémentaire au taux de 30% au titre des amortissements des machines, du matériel et des équipements destinés à l'exploitation, acquis ou fabriqués dans le cadre d'opérations d'extension par les entreprises créées à partir du 1^{er} janvier 2017, pour couvrir toutes les entreprises autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication et également les opérations de renouvellement au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement.

Aussi, l'article 25 de la loi de finances pour l'année 2019 a relevé la valeur des actifs immobilisés de faible valeur totalement amortissables de 200 dinars à 500 dinars.

La présente note a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2018 et de commenter les dispositions desdits articles.

I. Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2018

Conformément au paragraphe VIII de l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés tel qu'ajouté par l'article 2 de la loi n°2017-8 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, les entreprises nouvellement créées prévues à l'article 71 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés soit celles ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement à partir du 1^{er} janvier 2017, bénéficient d'une déduction supplémentaire au taux de 30% au titre des amortissements des machines, du matériel et des équipements destinés à l'exploitation, à l'exception des voitures de tourisme autres que celles constituant l'objet principal de l'exploitation, acquis ou fabriqués dans le cadre d'opérations d'extension, de l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de

l'impôt sur les sociétés dû au titre de la première année à partir de la date d'acquisition, de fabrication ou du commencement de l'utilisation, selon le cas.

Il reste entendu que conformément à l'article 71 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les entreprises nouvellement créées couvrent toutes les entreprises autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication.

D'autre part, et conformément aux dispositions de l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont admis en déduction pour la détermination du bénéfice imposable, les amortissements effectués par l'entreprise selon les règles fixées par la législation comptable sans que le montant déductible dépasse les annuités d'amortissement linéaires calculées sur la base de taux maximum.

Les amortissements des actifs immobilisés de faible valeur sont entièrement déductibles des résultats de l'exercice de leur mise en service.

Le décret n°2008-492 du 25 février 2008, a fixé les taux maximum des amortissements linéaires, la durée minimale des amortissements des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing et la valeur des actifs immobilisés pouvant faire l'objet d'un amortissement intégral au titre de l'année de leur utilisation à 200 dinars.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2019

1. En ce qui concerne les amortissements supplémentaires au taux de 30%

L'article 20 de la loi de finances pour l'année 2019 a élargi le champ d'application de la déduction supplémentaire au taux de 30% au titre des amortissements au niveau des entreprises et des opérations d'investissement concernées.

a- Entreprises concernées

La déduction supplémentaire au taux de 30% couvre toutes les entreprises, y compris les entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} janvier 2017, autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication.

b- Investissements et actifs concernés

La déduction supplémentaire susvisée au titre des amortissements des machines, du matériel et des équipements destinés à l'exploitation, à l'exception des voitures de tourisme autres que celles constituant l'objet principal de l'exploitation, acquis ou fabriqués dans le cadre d'opérations d'extension.

Ladite déduction couvre également les amortissements des machines, du matériel et des équipements en question dans le cadre des opérations de renouvellement au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement soit à toute opération réalisée par une entreprise existante dans le cadre du même projet

permettant d'augmenter sa capacité productive, technologique ou sa compétitivité.

Par conséquent, ne sont pas considérées opérations de renouvellement, les opérations qui n'entraînent pas une augmentation de la capacité productive, technologique ou de la compétitivité de l'entreprise concernée telle que la construction ou l'acquisition de dépôts de stockage ou d'un siège social de l'entreprise.

Les investissements de renouvellement effectués par une entreprise existante doivent être réalisés dans le cadre du même projet et par conséquent il ne s'agit pas de la production de biens ou la prestation de nouveaux services autres que les biens et services initiaux de l'entreprise.

c- Modalité de déduction des amortissements supplémentaires et sort des amortissements non déduits

Etant donné que la déduction des amortissements supplémentaires au taux de 30% a lieu au niveau du tableau de détermination du résultat fiscal et étant donné que les articles 8 et 48 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés stipulent que les déficits déductibles pour la détermination du résultat fiscal sont ceux dégagés par une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, la déduction desdits amortissements ne peut aboutir à l'enregistrement d'un déficit ou à l'aggravation du déficit enregistré avant leur déduction. En effet, les amortissements en question sont déductibles du résultat fiscal net après déduction de toutes les charges nécessaires à l'exploitation, les déficits, les amortissements et les amortissements différés.

D'autre part et étant donné que les entreprises concernées sont tenues de déduire les amortissements supplémentaires de la base de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû au titre de la première année à partir

de la date d'acquisition, de fabrication ou du commencement de l'utilisation, selon le cas, le report de ladite déduction à une année ultérieure est considéré un abandon par lesdites entreprises de leur droit de déduction et par conséquent la déduction des amortissements supplémentaires ne peut être reportée aux années ultérieures.

2. En ce qui concerne les amortissements des actifs immobilisés de faible valeur

L'article 25 de la loi de finances pour l'année 2019 a prévu le relèvement de la valeur des actifs immobilisés de faible valeur totalement amortissables et qui sont entièrement déductibles des résultats de l'exercice de leur mise en service, de 200 dinars à 500 dinars.

III. Date d'application des articles 20 et 25 de la loi de finances pour l'année 2019

1- Les dispositions de l'article 20 de la loi de finances pour l'année 2019 susvisé s'appliquent aux amortissements déductibles des résultats imposables au titre de l'année 2018 à déclarer au cours de l'année 2019 et des résultats des années ultérieures et relatifs aux machines, au matériel et aux équipements destinés à l'exploitation, acquis ou fabriqués, dans le cadre d'opérations d'extension ou de renouvellement, par toutes les entreprises y compris les entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} janvier 2017 autres que celles exerçant dans le secteur financier, les secteurs de l'énergie à l'exception des énergies renouvelables, des mines, de la promotion immobilière, de la consommation sur place, du commerce et des opérateurs de télécommunication.

- 2- Les dispositions de l'article 25 de la loi de finances pour l'année 2019 s'appliquent aux amortissements des actifs immobilisés de faible valeur qui ne dépasse pas 500 dinars déductibles des résultats imposables au titre de l'année 2018 à déclarer au cours de l'année 2019 et des résultats des années ultérieures.

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

Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA

A handwritten signature in blue ink, consisting of a stylized 'S' followed by a large 'B' and a horizontal line.