

enl 706

NOTE COMMUNE N° 12/2017

OBJET : commentaire des dispositions de l'article 62 de la loi n° 2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 relatives à la déduction de la base de l'impôt, des dons et subventions octroyés à l'Etat, aux familles des martyrs de la nation et aux associations de promotion des handicapés.

RESUME

Déduction des dons et subventions octroyés à l'Etat, aux familles des martyrs de la nation et aux associations de promotion des handicapés de la base de l'impôt

- I.** L'article 62 de la loi n° 2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 a admis la déduction totale de la base de l'impôt:
 - des dons et des subventions accordés à l'Etat, aux collectivités locales et aux entreprises publiques ;
 - du coût d'acquisition ou de construction des logements accordés en donation au profit des conjoints, des ascendants et des descendants des martyrs de la nation de l'armée, des forces de sécurité intérieure et des douanes ;
 - des dons et des subventions accordés aux associations œuvrant dans le domaine de la promotion des personnes handicapées exerçant leur activité conformément à la législation les régissant.
- II.** Les dispositions de l'article 62 de la loi de finances pour l'année 2017 s'appliquent aux dons et aux subventions accordés à partir du 1^{er} janvier 2016 déductibles des résultats réalisés au titre de l'exercice 2016 à déclarer au cours de l'exercice 2017 et aux dons et aux subventions accordés au cours des années ultérieures.

L'article 62 de la loi n° 2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 a admis la déduction totale de la base de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés de certains dons et subventions.

La présente note a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2016 et de commenter les dispositions dudit article 62.

I. Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2016

1. Limites de déduction des dons et subventions

a. Principe général

Conformément aux dispositions du paragraphe 5 de l'article 12 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les dons et les subventions servis à des œuvres ou des organismes d'intérêt général, à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou culturel sont déductibles dans la limite de 2°/oo du chiffre d'affaires brut de l'entreprise donatrice desdits dons et subventions.

Le paragraphe en question a également prévu la déduction totale des dons et des subventions accordés aux organismes, projets ou œuvres sociales dont la liste est fixée par le décret n° 2000-599 du 13 mars 2000 et couvre les organismes, les projets et les œuvres prévus par les arrêtés ministériels parus avant ledit décret et qui donnent droit à la déduction totale des dons et des subventions qui leurs sont accordés.

Par ailleurs, le décret n° 2013-5183 du 18 novembre 2013 fixant les critères, les procédures et les conditions d'octroi du financement public pour les associations a abrogé le décret n° 2000-599 susvisé et par conséquent lesdits arrêtés ministériels.

Sur cette base, et en absence d'un fondement juridique permettant la déduction totale, la déduction des dons et des subventions demeure limitée à 2°/oo du chiffre d'affaires brut de l'entreprise donatrice nonobstant l'organisme bénéficiaire des dons.

b. Exceptions

Par dérogation au principe de la déduction dans la limite de 2°/oo susmentionné, la législation en vigueur a prévu certaines exceptions permettant la déduction totale de certains dons ou subventions ou mécénats. Il s'agit notamment :

- des mécénats accordés aux entreprises, projets, ou œuvres à caractère culturel ayant obtenu l'approbation du ministère chargé de la culture et qui

sont totalement déductibles conformément aux dispositions du paragraphe 5 bis de l'article 12 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ;

- des dons et des subventions accordés au profit du Fonds National de l'Emploi qui sont totalement déductibles nonobstant les dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi de finances pour l'année 2000 ;
- des dons et des subventions accordés au Fonds de Soutien, d'Entretien et de Maintenance des Etablissements Scolaires qui sont totalement déductibles nonobstant les dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, conformément aux dispositions de l'article 13 de la loi de finances pour l'année 2001.

D'autre part et conformément aux dispositions de l'article 45 de la loi d'orientation n° 2005-83 du 15 août 2005 relative à la promotion et à la protection des personnes handicapées, les personnes physiques et les personnes morales qui fournissent des aides et des dons en nature ou en espèce au profit des associations et des institutions œuvrant dans le domaine de la promotion des personnes handicapées, bénéficient de la déduction totale de la base de l'impôt, et ce, conformément aux dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés. Toutefois et étant donné que ledit code ne prévoit pas la déduction totale, lesdits dons et aides sont déductibles dans la limite de 2°/oo du chiffre d'affaires brut.

2. Conditions de déduction

Le bénéfice de la déduction des dons et des subventions qu'elle soit totale ou dans la limite de 2°/oo du chiffre d'affaires brut, est subordonné à la présentation par les personnes morales ou les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel, à l'appui de leurs déclarations annuelles d'un relevé détaillé des dons, des subventions et des mécénats accordés indiquant l'identité des bénéficiaires et les montants qui leur ont été accordés.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2017

La loi de finances pour l'année 2017 a fixé les dons et les subventions totalement déductibles de la base de l'impôt dû par les personnes donatrices et a adapté les conditions requises pour bénéficier de ladite déduction.

1. Dons et subventions concernés par la déduction totale

L'article 62 de la loi n° 2016-78 du 17 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 a prévu la déduction totale de certains dons et subventions de la base de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés.

Il s'agit :

- des dons et des subventions accordés à l'Etat, aux collectivités locales et aux entreprises publiques nonobstant leur caractère, qu'il s'agisse d'entreprises publiques à caractère administratif ou d'entreprises publiques à caractère non administratif ou d'établissements publics de santé ;
- du coût d'acquisition ou de construction des logements accordés en donation au profit des conjoints, des ascendants et des descendants des martyrs de la nation de l'armée, des douanes et des forces de sécurité intérieure telles que prévues par la loi n° 82-70 du 6 août 1982, portant statut général des forces de sécurité intérieure telle que modifiée et complétée par les textes subséquents, soient les agents de la sûreté nationale, de la police nationale, de la garde nationale, de la protection civile et les agents des prisons et de la rééducation;
- des dons et des subventions accordés aux associations œuvrant dans le domaine de la promotion des personnes handicapées exerçant leur activité conformément à la législation les régissant.

Par ailleurs, l'article 62 susvisé n'a apporté aucune modification au régime fiscal des dons, des subventions et des mécénats prévus par certains textes juridiques donnant droit à la déduction totale nonobstant les dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés. Il s'agit notamment :

- des mécénats accordés aux entreprises, projets, et œuvres à caractère culturel ayant obtenu l'approbation du ministère chargé de la culture et qui sont totalement déductibles conformément aux dispositions du paragraphe 5 bis de l'article 12 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ;
- des dons et des subventions accordés au profit du Fonds National de l'Emploi qui sont totalement déductibles nonobstant les dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi de finances pour l'année 2000 ;

- des dons et des subventions accordés au Fonds de Soutien, d'Entretien et de Maintenance des Etablissements Scolaires qui sont totalement déductibles nonobstant les dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, conformément aux dispositions de l'article 13 de la loi de finances pour l'année 2001.

Ainsi, les mécénats et tous les dons et les subventions autres que ceux susmentionnés demeurent déductibles de la base de l'impôt dans la limite de 2°/oo du chiffre d'affaires brut.

2. Conditions de bénéfice de la déduction totale

Aucune modification n'a été apportée aux conditions requises pour le bénéfice de la déduction totale. En effet, les personnes morales ou les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel sont tenues de présenter à l'appui de leurs déclarations annuelles un relevé détaillé des dons, des subventions et des mécénats accordés indiquant l'identité des bénéficiaires et les montants qui leur sont accordés, ainsi que le coût d'acquisition ou de construction des logements accordés en donation au profit des conjoints, des ascendants et des descendants des martyrs de la nation de l'armée, des forces de sécurité intérieure et des douanes à la date de leur octroi.

III. Date d'application de la mesure

Les dispositions de l'article 62 de la loi de finances pour l'année 2017 s'appliquent aux dons et aux subventions accordés à partir du 1^{er} janvier 2016 déductibles des résultats réalisés au titre de l'exercice 2016 à déclarer au cours de l'exercice 2017 et aux dons et aux subventions accordés au cours des années ultérieures.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES
Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA**

