

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2007/20**NOTE COMMUNE N° 9/2007**

O B J E T : Commentaire des dispositions des articles 45 et 71 de la loi n°2006-85 du 25 décembre 2006 portant loi de finances pour l'année 2007 relatives à la révision de l'assiette des acomptes provisionnels et des délais de dépôt des déclarations y relatives par les personnes morales.

R E S U M E**Révision de l'assiette des acomptes provisionnels
et des délais de leur dépôt par les personnes morales**

La loi n°2006-85 du 25 décembre 2006 portant loi de finances pour l'année 2007 a :

- 1. révisé l'assiette** des acomptes provisionnels et ce **en ne tenant pas** compte pour la détermination de cette assiette de la plus-value ou de la moins-value résultant de la cession des immobilisations corporelles et des immobilisations incorporelles et du portefeuille titres (*article 45*),
- 2. fixé un minimum** pour l'assiette des acomptes provisionnels tels que déterminés précédemment égal à **0,1%** du chiffre d'affaires local annuel brut (*article 45*),
- 3. révisé les délais** de dépôt de la déclaration d'acomptes provisionnels pour les personnes morales et ce par l'unification des délais de dépôt desdites déclarations avec le délai de dépôt des déclarations mensuelles soit les **vingt-huit** premiers jours des sixième, neuvième et douzième mois qui suivent la date de clôture de l'exercice (*article 71*),
- 4. prévu que** les nouvelles dispositions s'appliquent aux acomptes provisionnels exigibles au cours de l'année **2007** et aux acomptes provisionnels exigibles ultérieurement (*article 88*).

La loi de finances pour l'année 2007 a révisé l'assiette des acomptes provisionnels et les délais de dépôt des déclarations relatives auxdits acomptes pour les personnes morales.

La présente note a pour objet de rappeler la législation en vigueur en la matière jusqu'au 31 décembre 2006 et de commenter les nouvelles dispositions.

I. LEGISLATION EN VIGUEUR JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2006

Conformément à la législation en vigueur avant le 1^{er} janvier 2007, les acomptes provisionnels sont dus par les sociétés soumises à l'IS, à l'exception des entreprises exerçant dans le secteur de l'agriculture et de la pêche, et par les personnes physiques réalisant des bénéfices industriels et commerciaux et des bénéfices des professions non commerciales.

Les acomptes provisionnels sont perçus en trois échéances égales chacune à 30% du montant de l'impôt dû au titre des revenus ou bénéfices de l'année précédente.

Les déclarations des acomptes provisionnels et leur paiement s'effectuent pendant les vingt-cinq premiers jours du sixième, neuvième et douzième mois qui suivent la date de clôture de l'exercice.

Par ailleurs, le dépôt des déclarations mensuelles s'effectue :

- pendant les 15 premiers jours suivant de chaque mois pour les personnes physiques,
- pendant les 28 premiers jours suivant de chaque mois pour les personnes morales.

II. APPORT DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2007

1) En ce qui concerne l'assiette des acomptes provisionnels

a) Teneur de la mesure

L'article 45 de la loi n°2006-85 du 25 décembre 2006 portant loi de finances pour l'année 2007 a **révisé l'assiette** des acomptes provisionnels par la **modification de l'assiette** de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés servant de base pour le calcul des acomptes provisionnels et ce, dans le cadre de l'harmonisation des avances avec l'impôt annuel dû et d'assurer la neutralité des résultats exceptionnels d'une année donnée sur les acomptes provisionnels dus au titre de l'impôt annuel de l'année suivante.

Sur cette base, l'article 45 susvisé a prévu que l'assiette de l'IR ou de l'IS servant de base pour les acomptes provisionnels est déterminée sans prendre en considération les résultats des opérations de cession des éléments d'actif corporels, des éléments d'actif incorporels et du portefeuille titres.

Ainsi, il est procédé à la re-détermination des résultats de l'année précédente sur lesquels est calculé l'IR ou l'IS théorique servant de base pour la détermination des acomptes provisionnels et ce par :

1. la déduction de la plus-value provenant de la cession des actifs immobilisés matériels, des actifs immobilisés immatériels et du portefeuille titres réalisée au cours de l'exercice de l'imposition.

2. la réintégration de la moins-value résultant de la cession desdits actifs et desdits titres au cours de l'exercice de l'imposition.

b) Notion des immobilisations corporelles, des immobilisations incorporelles et du portefeuille titres

• Immobilisations corporelles

Sont définis conformément à la norme comptable n°5 relative aux immobilisations corporelles comme étant les éléments d'actif physiques et tangibles :

- ayant un potentiel de générer des avantages futurs et sont détenus par une entreprise soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens et de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives et de soutien à leur activité ;
- sont censés être utilisés sur plus d'un exercice ;

tels que les terrains, les constructions, les équipements, le matériel industriel, le matériel de transport, le matériel de bureau et autres.

• Immobilisations incorporelles

Sont définis conformément à la norme comptable n°6 relative aux immobilisations incorporelles comme étant des actifs non monétaires identifiables, sans substances physiques et qui répondent aux critères suivants :

- ils sont obtenus ou contrôlés par une entreprise pour être utilisés à la production ou à la fourniture de biens ou services, pour être donnés en location à des tiers, ou pour être utilisés pour les besoins propres de l'entreprise ;
- ils ont été acquis, créés ou mis en valeur en vue d'être utilisés pendant plus d'une période comptable ;

- et ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des affaires ; tels que les programmes informatiques, le fond de commerce, les brevets, les licences, les marques commerciales utilisés pour les besoins de l'entreprise ou destinés à la location à des tiers et non destinés à être vendus dans le cours normal des affaires.

- **Portefeuille titres**

Le portefeuille titres comprend l'ensemble des placements dont dispose l'entreprise. Les placements sont définis conformément à la norme comptable n°7 comme étant les actifs détenus par une entreprise dans l'objectif d'en tirer des bénéfices sous forme d'intérêts, de dividendes ou de revenus assimilés, des gains en capital ou d'autres gains tels que ceux obtenus au moyen de relations commerciales. Le placement peut être :

- à court terme qui est un placement que l'entreprise **n'a pas l'intention de conserver pendant plus d'un an** et qui, de par sa nature, peut être liquidé à brève échéance,
- à long terme qui est un placement détenu dans **l'intention de le conserver durablement** notamment pour exercer sur la société émettrice un contrôle exclusif, ou une influence notable ou un contrôle conjoint, ou pour obtenir des revenus et des gains en capital sur une longue échéance ou pour protéger, ou promouvoir des relations commerciales.

Sur la base de ce qui précède, la mesure prévue par l'article 45 susvisé relative à la révision de l'assiette des acomptes provisionnels ne concerne pas les opérations de cession des éléments d'actifs constituant l'objet de l'exploitation inscrits à l'actif parmi les stocks et destinés à être vendus dans le cours normal de l'exploitation tels que les terrains et les constructions pour les sociétés immobilières, les titres de placement pour les sociétés de gestion de portefeuilles titres.

Exemple n°1 :

Soit une société « A » soumise à l'IS au taux de 30%, qui a réalisé des bénéfices nets imposables au titre de l'exercice 2006 de 1.400.000D dont 650.000D une plus-value provenant de la cession de l'un de ses dépôts. Si on suppose que la société ait enregistré au titre du même exercice une moins-value de 50.000D résultant de la cession d'actions qu'elle détient dans le capital d'une société anonyme, l'IS dû au titre de l'exercice 2006 est calculé comme suit :

$$1.400.000D \times 30\% = 420.000D$$

Toutefois, les acomptes provisionnels dus par ladite société au cours de l'exercice 2007 sont déterminés sur la base des bénéfices nets réalisés sans prise en considération de la plus-value réalisée de la cession du dépôt et de la moins-value résultant de la cession d'actions et ce comme suit :

- bénéfices nets imposables	1.400.000D
- déduction de la plus-value provenant de la cession du dépôt	- 650.000D
- réintégration de la moins-value résultant de la cession des actions	+ 50.000D
- bénéfices nets servant de base pour le calcul de l'assiette des acomptes provisionnels	800.000D
- IS théorique servant de base pour le calcul des acomptes provisionnels	
800.000D x 30% =	240.000D
- chaque acompte provisionnel serait de :	
240.000D x 30% =	72.000D

Exemple n°2 :

Soit une personne physique célibataire soumise à l'IR selon le régime réel, qui a réalisé au cours de l'exercice 2006 des revenus fonciers nets de 8.000D et des bénéfices nets provenant d'une activité industrielle de 350.000D dont 200.000D provenant de la cession d'un terrain inscrit au bilan.

Dans ce cas, l'IR dû selon le barème de l'IR au titre de l'exercice 2006 est déterminé comme suit :

- revenus fonciers nets	8.000D
- bénéfices nets provenant de l'activité industrielle	<u>350.000D</u>
- revenu global net	358.000D
- IR dû selon le barème de l'IR	120.825D

Toutefois, l'assiette des acomptes provisionnels dus par le concerné au cours de la même année est déterminée comme suit :

- revenus fonciers nets	8.000D
- bénéfices nets provenant d'une activité commerciale	350.000D
- déduction de la plus-value provenant de la cession du terrain inscrit au bilan	- 200.000D
- bénéfices nets après déduction de la plus-value	150.000D

- revenu global net après déduction de la plus-value	158.000D	
- IR théorique déterminé sans prendre en considération la plus-value réalisée	50.825D	
- taux des bénéfices industriels nets par rapport au revenu global réalisé	<u>150.000D</u>	
	158.000D	= 95 %
- quote part de l'IR théorique servant de base pour la détermination des acomptes provisionnels		
50.825D x 95% =	48.284D	
- chaque acompte provisionnel serait de :		
48.284D x 30% =	14.485,200D	

c) Minimum de l'assiette des acomptes provisionnels

Etant donné que la révision de l'assiette des acomptes provisionnels par la déduction de la plus-value provenant de la cession des éléments de l'actif de l'assiette imposable peut aboutir à un impôt qui est inférieur au minimum d'impôt fixé à 0,1% du chiffre d'affaires, annuel local brut, l'article 45 de la loi de finances pour l'année 2007 a prévu que la re-détermination de l'assiette des acomptes provisionnels ne doit pas aboutir à un impôt inférieur au minimum d'impôt susvisé.

Exemple n°3 :

Reprenons les données de l'exemple n°1 et supposons que la société « A » ait réalisé au titre de l'exercice 2006 des résultats nets positifs de 200.000D y compris la plus-value réalisée (650.000D) et la moins-value constatée (50.000D) et que son chiffre d'affaires au titre de la même année soit de 7MD.

Dans ce cas, l'assiette des acomptes provisionnels est déterminée comme suit :

1. IS du au titre de l'exercice 2006 :
200.000D x 30% = 60.000D
2. Détermination de l'assiette des acomptes provisionnels après déduction de la plus-value réalisée et réintégration de la moins-value :
200.000D – 650.000D + 50.000D = perte de 400.000D

Dans ce cas, le minimum d'impôt constitue la base de calcul des acomptes provisionnels soit :

- 7MD x 0,1% = 70.000D
chaque acompte provisionnel serait de :
70.000D x 30% = 21.000D

2) En ce qui concerne les délais de dépôt de la déclaration des acomptes provisionnels

L'article 71 de la loi de finances pour l'année 2007 a unifié les délais de dépôt des déclarations mensuelles et des déclarations des acomptes provisionnels par les personnes morales et ce par la fixation des délais de dépôt des acomptes provisionnels au cours des **vingt-huit** premiers jours des sixième, neuvième et douzième mois qui suivent la date de clôture de l'exercice et qui sont les mêmes délais fixés pour le dépôt des déclarations mensuelles.

Sur cette base et conformément à l'article 71 susvisé, la déclaration des acomptes provisionnels et leur paiement s'effectue :

- durant les **vingt-cinq** premiers jours des sixième, neuvième et douzième mois qui suivent la date de clôture de l'exercice **pour les personnes physiques,**
- durant les **vingt-huit** premiers jours des sixièmes, neuvième et douzième mois qui suivent la date de clôture de l'exercice **pour les personnes morales.**

III. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR DES NOUVELLES MESURES

Les nouvelles mesures relatives à la révision de l'assiette des acomptes provisionnels s'appliquent aux acomptes provisionnels dus au cours de l'année 2007 déterminés sur la base de l'impôt dû sur les revenus et bénéfices réalisés au titre de l'exercice 2006 et aux acomptes provisionnels dus au cours des années ultérieures.

Par ailleurs, les nouveaux délais relatifs à la déclaration des acomptes provisionnels exigibles par les personnes morales s'appliquent aux déclarations desdits acomptes dont le dépôt est exigible au cours de l'exercice 2007 et au cours des années ultérieures.

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

Signé : Emna GHARBI