

**DIFFUSION GENERALE**

0.1.0.0.1.2.

**Documents Administratifs**

\*\*\*\*\*

(IMPOTS)

**Texte n° DGI 2008/50**

**NOTE COMMUNE N° 26/2008**

**O B J E T :** Commentaire des dispositions de l'article 61 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 relatives à la clarification des règles de taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations fiscales.

**ANNEXES :** Annexe n°1 : Exemples d'application

Annexe n°2 : Tableau comparatif entre les dispositions antérieures et les nouvelles dispositions.

**R E S U M E**

**Clarification des règles de taxation d'office  
en cas de défaut de dépôt des déclarations fiscales**

Dans le cadre de la consolidation de la conciliation du contribuable avec son devoir fiscal, les dispositions de l'article 61 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 ont clarifié les règles de taxation d'office dans les cas prévus par le deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux relatifs à la taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations, actes et écrits exigibles et assoupli les règles de fixation du minimum d'impôt dû dans ces cas, et ce comme suit :

1- Clarification des règles de taxation d'office sur la base de la dernière déclaration déposée en mentionnant expressément que la taxation d'office est établie dans ce cas, **sur la base des éléments de l'imposition** portés sur la dernière déclaration déposée, et ce **à l'exception des** crédits d'impôt, des déficits et des amortissements différés provenant des périodes antérieures à la période concernée par cette déclaration ainsi que des dégrèvements fiscaux au titre des revenus et

bénéfices réinvestis.

Par éléments de l'imposition on désigne tous les éléments portés sur la déclaration déposée et servant à la liquidation de l'assiette de l'impôt tels que le chiffre d'affaires, le résultat comptable, les réintégrations et les dégrèvements.

Cependant, sont considérés comme ne faisant partie des éléments de l'imposition, tous les éléments portés sur la déclaration déposée et relatifs à la régularisation de l'impôt dû tels que les acomptes provisionnels, les sommes retenues à la source et les avances.

Les éléments expressément exclus et qui ne sont pas pris en compte dans l'assiette de la taxation d'office couvrent tous les crédits d'impôt provenant des périodes antérieures à la période concernée par la déclaration tels que le crédit de la taxe sur la valeur ajoutée, le crédit de l'impôt sur le revenu ou le crédit de l'impôt sur les sociétés, ainsi que les déficits et amortissements différés et les dégrèvements au titre des revenus et bénéfices réinvestis.

Toutefois, ces exclusions ne couvrent pas les dégrèvements fiscaux autres que les dégrèvements au titre des revenus et bénéfices réinvestis tels que les dégrèvements au titre des revenus et bénéfices provenant de l'exportation ou provenant des investissements dans les zones de développement régional ou des investissements de soutien qui sont déductibles dans les limites autorisées pour l'entreprise concernée au titre des périodes de taxation en question.

Par ailleurs, il est à signaler que pour les droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes, mutations et écrits ; la liquidation de ces droits est établie sur la base des éléments prévus dans le contrat ou dans l'écrit ou pour les mutations sur la base des éléments dont dispose ou pourrait disposer l'administration fiscale et ce sous réserve du minimum d'impôt dû (200 dinars pour les personnes morales, 100 dinars pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel ou soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime forfaitaire au titre des bénéfices des professions non commerciales,...).

2- Fixation comme suit du minimum d'impôt dû non susceptible de restitution:

- **200 dinars par déclaration** pour les personnes morales,
- **100 dinars par déclaration** pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel ou soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime forfaitaire au titre des bénéfices des professions non commerciales,
- **50 dinars par déclaration** pour les personnes physiques soumises à l'impôt

sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux selon le régime forfaitaire,

- **25 dinars par déclaration** dans les autres cas.

Le montant exigible est majoré des pénalités de retard prévues par l'article 82 du code des droits et procédures fiscaux et ce sous réserve du minimum de la pénalité de retard prévu par l'article 86 du même code.

Le minimum d'impôt ainsi que le minimum de la pénalité de retard s'appliquent à chaque déclaration fiscale couverte par la taxation d'office **nonobstant le nombre d'impôts concernés** et non déclarés au lieu de l'appliquer sur chaque déclaration et au titre de chaque impôt, sous l'empire de la législation antérieure.

L'expression « déclaration fiscale » désigne, dans les nouvelles dispositions, tous les impôts qui doivent être déclarés **au sein d'un même document et à la même échéance** dont notamment :

- Déclaration mensuelle des impôts ( TVA, RS, Droits de timbres payables sur déclaration...),
- Déclaration annuelle de l'impôt,
- Déclaration des acomptes provisionnels,
- Actes, écrits et mutations soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement.

Par ailleurs, il y a lieu de préciser que la taxation d'office est établie, en ce qui concerne les acomptes provisionnels échus, sur la base de 30% du montant de l'impôt déclaré spontanément ou établi ou redressé par l'administration au titre de l'année antérieure à l'année durant laquelle le paiement de ces acomptes provisionnels est devenu exigible. Cette règle s'applique dans tous les cas même en cas d'application du minimum d'impôt sus indiqué.

### **Date d'entrée en vigueur**

Conformément aux dispositions de l'article 64 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008, les dispositions de l'article 61 de cette loi entrent en vigueur à compter du premier janvier 2008.

Il s'ensuit que, les nouvelles dispositions s'appliquent aux arrêtés de taxation d'office notifiés à compter du premier janvier 2008.

Les dispositions de l'article 61 de la loi de finances pour l'année 2008 ont clarifié les règles de taxation d'office dans les cas prévus par le deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux relatifs à la

taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations, actes et écrits exigibles et assoupli les règles de fixation du minimum d'impôt dû dans ces cas.

La présente note a pour objet de commenter la teneur de ces dispositions.

## **I. RAPPEL DE LA LEGISLATION EN VIGUEUR JUSQU'AU 31 DECEMBRE 2007**

Les dispositions du deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux ont autorisé l'administration fiscale, en cas de découverte de défaut de dépôt des déclarations fiscales prescrites pour l'établissement de l'impôt et après la notification au contribuable d'une mise en demeure conformément aux procédures prévues par l'article 10 dudit code et l'écoulement d'un délai de 30 jours sans que le contribuable ne procède à la régularisation de sa situation fiscale, à établir une taxation d'office au titre des impôts non déclarés.

D'autre part, et conformément aux dispositions de l'article 48 du même code, la taxation d'office est établie dans les cas susvisés :

- sur la base de présomptions de droit ou de faits dont dispose ou pourrait disposer l'administration fiscale telles que les informations sur les achats, les importations, le chiffre d'affaires, les dépenses personnelles ostensibles et notoires, l'accroissement du patrimoine, les éléments de trains de vie ou sur les exploitations similaires,
- ou sur la base **des sommes portées sur la dernière déclaration déposée** par le contribuable.

La taxation d'office est assortie, dans ce cas, d'un minimum d'impôt non susceptible de restitution de 50 dinars **par déclaration et au titre de chaque impôt** majoré des pénalités de retard exigibles conformément à la législation fiscale en vigueur.

## **II. TENEUR DES NOUVELLES DISPOSITIONS**

Dans le but de clarifier les règles de taxation d'office dans les cas prévus par le deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux relatifs à la taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations, actes et écrits exigibles et d'assouplir les règles relatives au minimum d'impôt dû dans ces cas, les dispositions de l'article 61 de loi de finances pour l'année 2008 ont modifié les dispositions de l'article 48 du même code afin de :

- clarifier les règles de taxation d'office établies sur la base de la dernière déclaration déposée par le contribuable,
- assouplir les règles de fixation du minimum d'impôt dû.

## 1- Au niveau de la clarification des règles de taxation d'office

Dans le but de clarifier les règles de taxation devant être appliquées dans le cas d'une taxation d'office fondée sur la dernière déclaration fiscale déposée et d'entériner la doctrine administrative en cette matière par la loi, l'expression « ou sur la base des sommes portées sur la dernière déclaration » est remplacée par l'expression « ou sur la base **des éléments de l'imposition** portés sur la dernière déclaration déposée **à l'exception** du crédit d'impôt, des déficits et des amortissements différés provenant des périodes antérieures à la période concernée par la déclaration ainsi que les dégrèvements fiscaux au titre des revenus et bénéfices réinvestis ».

Par conséquent, la taxation d'office fondée sur la dernière déclaration déposée est établie sur la base des **éléments de l'imposition** portés sur ladite déclaration **à l'exception** des éléments suivants :

- les crédits d'impôt provenant de périodes antérieures,
- les déficits et les amortissements différés,
- les dégrèvements fiscaux au titre des revenus et bénéfices réinvestis.

Par éléments de l'imposition on désigne tous les éléments portés sur la déclaration déposée et relatifs à l'assiette de l'impôt tels que le chiffre d'affaires (chiffre d'affaires local, chiffre d'affaires à l'exportation, chiffre d'affaires en suspension de la TVA, ...), le résultat comptable, les réintégrations, les exonérations et les dégrèvements fiscaux et le nombre de factures émises pour le droit de timbre sur les factures.

Il s'ensuit que, les éléments relatifs à la régularisation de l'impôt et qui ne font pas partie des éléments de l'assiette de l'impôt tels que les acomptes provisionnels, les sommes retenues à la source et les avances sont considérés comme implicitement exclus puisque la prise en compte de ces éléments nécessite la production des justificatifs relatifs au paiement d'acomptes provisionnels, de retenues à la source ou d'avances.

Par ailleurs, les éléments expressément exclus des bases de la taxation d'office, couvrent :

- tous les crédits d'impôt se rapportant à des périodes antérieures à la période concernée par la déclaration tels que le crédit de TVA, le crédit d'IR ou le crédit d'IS,
- les déficits et amortissements différés,

- les déductions fiscales au titre des revenus et bénéfices réinvestis dont notamment :
  - les revenus et bénéfices réinvestis au sein de l'entreprise,
  - les revenus et bénéfices réinvestis dans l'acquisition d'actions ou de parts sociales nouvellement émises.

Toutefois, les déductions fiscales au titre des revenus et bénéfices provenant de l'exploitation sont prises en compte dans les bases de la taxation d'office, dont notamment :

- le droit à déduction au titre des revenus et bénéfices provenant de l'exportation,
- le droit à déduction au titre des revenus et bénéfices provenant des investissements dans les zones de développement régional,
- le droit à déduction au titre des revenus provenant des projets de location d'immeubles ou de restauration au profit des étudiants,
- le droit à déduction au titre des bénéfices et revenus provenant des investissements de soutien.

Cependant, l'administration fiscale est habilitée à réviser ces déductions en cas de changements intervenus sur le statut fiscal du contribuable tels que l'achèvement de la période de la déduction totale des bénéfices provenant du développement régional.

Par ailleurs, il est à signaler que pour les droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes, mutations et écrits ; la liquidation de ces droits est établie sur la base des éléments prévus dans le contrat ou dans l'écrit ou pour les mutations sur la base des éléments dont dispose ou pourrait disposer l'administration fiscale et ce sous réserve du minimum d'impôt dû (200 dinars pour les personnes morales, 100 dinars pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel ou soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime forfaitaire au titre des bénéfices des professions non commerciales,...).

## **2- Au niveau de la révision des règles relatives au minimum d'impôt**

Afin d'assouplir les règles relatives au minimum d'impôt exigible dans les cas de taxation d'office prévus par le deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux, l'article 61 de la loi de finances pour l'année 2008 a fixé le minimum d'impôt exigible comme suit :

- **200 dinars par déclaration** pour les personnes morales,
- **100 dinars par déclaration** pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel ou soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime forfaitaire au titre des bénéficiaires des professions non commerciales,
- **50 dinars par déclaration** pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu au titre des bénéficiaires industriels et commerciaux selon le régime forfaitaire,
- **25 dinars par déclaration** dans les autres cas.

Par « autres cas » on désigne les déclarations devant être souscrites par les personnes non soumises à l'obligation de dépôt de la déclaration d'existence (agriculteurs, salariés, pensionnés...).

Le montant exigible est majoré des pénalités de retard prévues par l'article 82 du code des droits et procédures fiscaux et ce sous réserve du minimum de la pénalité de retard prévu par l'article 86 du même code.

Le minimum d'impôt ainsi que le minimum de la pénalité de retard s'appliquent à chaque déclaration fiscale couverte par la taxation d'office **nonobstant le nombre d'impôts concernés** et non déclarés au lieu de l'appliquer sur chaque déclaration et au titre de chaque impôt, sous l'empire de la législation antérieure.

Ce minimum d'impôt est exigible même si la taxation porte sur une partie seulement des impôts concernés par la déclaration fiscale (un seul ou plusieurs impôts).

L'expression « déclaration fiscale » désigne, dans les nouvelles dispositions, tous les impôts devant être déclarés au sein d'un même document et à la même échéance dont notamment :

- Déclaration mensuelle des impôts ( TVA, RS, Droits de timbres payables sur déclaration...),
- Déclaration annuelle de l'impôt,
- Déclaration des acomptes provisionnels,
- Actes, écrits et mutations soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement.

Il y a lieu de préciser d'autre part, que la taxation d'office est établie, en ce qui concerne les acomptes provisionnels échus, sur la base de 30% du montant de l'impôt déclaré spontanément ou établi ou redressé par l'administration au titre de

l'année antérieure à l'année durant laquelle le paiement de ces acomptes provisionnels est devenu exigible. Cette règle s'applique dans tous les cas même en cas d'application du minimum d'impôt sus indiqué.

### **III. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR DES NOUVELLES DISPOSITIONS**

Conformément aux dispositions de l'article 64 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008, les dispositions de l'article 61 de la présente loi s'appliquent à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Il s'ensuit que, les nouvelles dispositions s'appliquent aux arrêtés de taxation d'office établis conformément aux dispositions du deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux et notifiés au contribuable à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Les arrêtés de taxation d'office notifiés au contribuable avant le premier janvier 2008, demeurent, régis par les dispositions antérieures.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES  
ET DE LA LEGISLATION FISCALES  
Signé : Mohamed Ali BEN MALEK**