

ANNEXE A LA NOTE COMMUNE N° 37/2002

Exemples d'illustration S O M M A I R E

N° d'exemple	Objet	Page
n° 1	Liquidation de la pénalité de retard en cas de déclaration spontanée de l'impôt (application du taux de 0,75%) ...	13
n° 2	Calcul de la période de retard pour les droits d'enregistrement dus sur les jugements et arrêts	13
n° 3	Minimum de pénalité de retard	14
n° 4	Liquidation de la pénalité de retard pour les entreprises totalement exportatrices	14
n° 5	Liquidation de la pénalité de retard en cas de défaut de déclaration de revenus exonérés	15
n° 6	Liquidation de la pénalité de retard suite à l'intervention des services de l'administration fiscale	17
n° 7	Pénalité exigible en cas de défaut de retenue ou de retenue insuffisante de l'impôt à la source	20
n° 8	Pénalité exigible en cas de défaut d'acquittement ou d'acquittement d'une manière insuffisante des droits de timbre.....	20
n° 9	Pénalité de retard due au titre des créances fiscales constatées	21

Exemple n° 1 : Liquidation de la pénalité de retard en cas de déclaration spontanée de l'impôt (application du taux de 0,75%)

Supposons qu'une personne physique exerçant une activité industrielle ait déposé spontanément le 14 juin 2003 sa déclaration mensuelle de la taxe sur la valeur ajoutée relative au mois de mars 2003 qui comporte un impôt dû d'un montant de 83.200D.

Dans ce cas la pénalité de retard est liquidée comme suit :

Calcul de la période de retard

Date d'expiration du délai légal pour le dépôt de la déclaration mensuelle au titre du mois de mars 2003 : **15 avril 2003**.

La période de retard est décomptée comme suit :

du 16 au 30 avril 2003	:	15 jours
du 1 ^{er} au 31 mai 2003	:	1 mois
du 1 ^{er} au 30 juin 2003	:	<u>1 mois</u>
Total	:	2 mois et 15 jours

La pénalité de retard est alors liquidée comme suit :

$$83.200D \times 0,75\% \times 3 = 1.872D$$

Exemple n°2 : Calcul de la période de retard pour les droits d'enregistrement dus sur les jugements et arrêts

Supposons que dans le cadre d'un contentieux civil, une personne physique ait bénéficié d'une indemnité en vertu d'un jugement de première instance prononcé le 12 février 2002; et supposons que le receveur des finances compétent ait informé la partie au procès du montant des droits d'enregistrement dus le 4 mars 2002.

Si l'on suppose que la personne concernée ait payé spontanément les droits susvisés le 9 août 2002, la période de retard serait décomptée comme suit :

- date de la notification du montant des droits exigibles : **4 mars 2002**
- période de retard : du **1^{er} mai 2002** jusqu'au 31 août 2002 soit **4 mois**

Exemple n°3 : Minimum de pénalité de retard

Supposons qu'une personne physique ait déposé ses déclarations mensuelles au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, la retenue à la source, la taxe de formation professionnelle, la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel et la contribution au FOPROLOS après trois jours de l'expiration du délai légal.

Supposons également que le montant de la pénalité de retard liquidée au taux de 0,75% par mois ou fraction de mois soit fixé à 250D pour la TVA, et à des montants inférieurs à 5D pour les autres cas.

Dans ce cas, les pénalités de retard dues au titre des droits et taxes susvisés sont liquidées comme suit :

- la taxe sur la valeur ajoutée :	250D
- la taxe de formation professionnelle :	5D
- la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel :	5D
- la contribution au FOPROLOS	5D
- la retenue à la source	<u>5D</u>
TOTAL	270D

Exemple n°4 : Liquidation de la pénalité de retard pour les entreprises totalement exportatrices

Supposons qu'une société à responsabilité limitée bénéficiant du régime fiscal de l'exportation totale et constituée en 2000 ait réalisé au cours de l'année 2004 un bénéfice imposable (théoriquement) de 500.000D.

Supposons aussi que la clôture de l'exercice de ladite société ait lieu le 31 décembre de chaque année et qu'elle ait déposé spontanément la déclaration des bénéfices réalisés en 2004 le 15 décembre 2005.

Dans ce cas, la pénalité de retard est liquidée comme suit :

1) Période de retard

- délai légal du dépôt de la déclaration : jusqu'au **25 mars 2005**
- période de retard :
 - du **1^{er} juillet 2005**
 - au 31 décembre 2005

soit, 6 mois.

2) Pénalité de retard

- Impôt dû (théoriquement) :
 $500\ 000D \times 35\% = 175.000D$
- Pénalité exigible :
 $175\ 000D \times 0,75\% \times 6\ \text{mois} = 7\ 875D$

Exemple n° 5 : Liquidation de la pénalité de retard en cas de défaut de déclaration de revenus exonérés

Supposons qu'une personne physique célibataire exerçant une activité commerciale ait réalisé au titre de l'année 2002 les revenus suivants :

- bénéfices commerciaux	150 000D
- revenus fonciers nets	20 000D
- revenus de valeurs mobilières (dividendes)	5 000D

Supposons aussi que la personne susvisée ait déposé spontanément la déclaration des revenus pour l'année 2002, le 11 novembre 2003.

Dans ce cas, l'impôt sur le revenu exigible et les pénalités y afférentes sont liquidés comme suit :

1) Liquidation de l'impôt sur le revenu

- bénéfices commerciaux :	150 000D
- revenus fonciers :	20 000D
- dividendes (exonérés)	<u> -</u>
Revenu net global imposable	170 000D

- l'impôt dû
 $50\ 000D \times 26,05\% = 13\ 025D$

$$120\ 000\text{D} \times 35\% = \underline{42\ 000\text{D}}$$

$$\text{T o t a l} \qquad \qquad \qquad \mathbf{55\ 025\text{D}}$$

2) Liquidation de la pénalité de retard

- dernier délai de paiement : 25 mai 2003
 - période de retard : du 26 mai au 30 novembre 2003
 - du 26 au 31 mai : 6 jours
 - du 1^{er} juin au 30 novembre : 6 mois
- $$\text{T o t a l} \qquad \qquad \qquad \mathbf{: 6\ mois\ et\ 6\ jours}$$

a) Pénalité de retard au titre des revenus soumis à l'impôt :

$$55\ 025\ \text{D} \times 0,75\% \times 7 = \mathbf{2.888,812\text{D}}$$

b) Pénalité de retard au titre des revenus exonérés :

Revenu net global

$$170\ 000\text{D} + 5\ 000\text{D} = 175\ 000\text{D}$$

Impôt théorique dû sur le revenu net global

$$50\ 000\text{D} \times 26,05\% = 13.025\text{D}$$

$$125\ 000\text{D} \times 35\% = \underline{430.750\text{D}}$$

$$\text{Total :} \qquad \qquad \qquad \mathbf{56.775\text{D}}$$

Impôt théorique dû sur les revenus exonérés

$$56\ 775\text{D} - 55\ 025\text{D} = 1\ 750\text{D}$$

Pénalité de retard

$$1.750\text{D} \times \mathbf{0,75\%} \times 7 = \mathbf{91,875\text{D}}$$

c) Pénalité de retard globale

$$2.888,812\text{D} + 91,875\text{D} = \mathbf{2.980,687\text{D}}$$

Exemple n° 6 : Liquidation de la pénalité de retard suite à l'intervention des services de l'administration fiscale

- Impôt théorique dû sur les revenus déclarés - 56 775D
- Impôt théorique supplémentaire 45 500D

- Impôt théorique dû sur les dividendes non déclarés :

$$45\,500D - 42\,000D = 3\,500D$$

- pénalité de retard au titre des dividendes non déclarés :
 $3\,500D \times 0,75\% \times 9 = 236,250D$

- pénalité de retard globale
 $4\,725D + 236,250D = 4.961,250D$

Supposons que le contribuable ait acquiescé et accepté tous les résultats de la vérification prévus par la notification des résultats susvisée en signant une reconnaissance de dette et une déclaration rectificative des montants de la notification le 20 janvier 2004.

Première hypothèse :

Le contribuable a payé tous les montants dus le 26 janvier 2004.

Dans ce cas, la pénalité de retard liquidée au taux de 1,25% est recalculée au taux de 1% comme suit :

pénalité de retard due au titre des revenus soumis à l'impôt :
 $42\,000 \times 1\% \times 9 = 3.780D$ (au lieu de 4.725D)

Deuxième hypothèse :

Le contribuable a payé l'impôt et les pénalités exigibles le 4 mars 2004.

Dans ce cas, et dès lors que les montants dus ont été payés après plus de 30 jours de la date de la reconnaissance de dette, la pénalité de retard liquidée dans la notification des résultats de la vérification au taux de **1.25%** demeure exigible.

Troisième hypothèse :

Le contribuable a payé l'impôt et les pénalités exigibles sur deux tranches égales comme suit :

- paiement de la première tranche le 26 janvier 2004 ;
- paiement de la deuxième tranche le 12 mars 2004.

Dans ce cas, et dès lors que la première tranche du montant de l'impôt a été payée dans un délai de 30 jours de la date de la reconnaissance de dette, il y a lieu de recalculer le montant de la pénalité de retard due au titre de la tranche susvisée et liquidée au taux de 1,25%, au taux de 1% comme suit :

$$(42.000D \times 1/2 \times 1\% \times 9) = \mathbf{1.890D.}$$

Ainsi, la première tranche comporte le paiement des montants suivants :

- principal de l'impôt :	21 000D
- pénalité de retard au titre des revenus soumis à l'impôt	1.890D
- pénalité de retard au titre des revenus exonérés (236,250D x 1/2)	<u>118,125D</u>
Total	23 008,125D

La deuxième tranche, quant à elle, comporte le paiement des montants suivants :

- principal de l'impôt :	21.000D
- pénalité de retard au titre des revenus soumis à l'impôt (21.000D x 1,25% x 9)	2.362,500D
- pénalité de retard au titre des revenus exonérés	<u>118,125D</u>
Total	23.480,625D

Exemple n°7 : Pénalité exigible en cas de défaut de retenue ou de retenue insuffisante de l'impôt à la source

Supposons que la vérification préliminaire de la situation fiscale d'une personne physique imposable à l'IR dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux selon le régime réel ait abouti à la découverte des deux infractions suivantes en matière de retenue à la source :

- paiement de loyers d'un montant de 3.000D le 5 avril 2002 sans opérer la retenue à la source ;
- paiement de commissions d'un montant de 10.000D le 12 mai 2002. Une retenue à la source de 200D a été effectuée.

Dans ce cas, la pénalité pour défaut de retenue à la source est liquidée comme suit :

1) Retenue à la source due au titre des loyers payés le 5 avril 2002 :

$$3.000D \times 5\% = 150D$$

Montant de la pénalité = **150D**

2) Retenue à la source due au titre des commissions payées le 12 mai 2002 : $10.000D \times 5\% = 500D$

Dès lors que l'intéressé a opéré une retenue d'un montant de 200D, le montant non retenu est égal à : $500D - 200D = 300D$

- Montant de la pénalité : **300D**

- Montant global de la pénalité : $150D + 300D = 450D$

Exemple n° 8: Pénalité exigible en cas de défaut d'acquittement ou d'acquittement d'une manière insuffisante des droits de timbre

Supposons que le montant des droits de timbre dus sur les factures émises par la société anonyme « A » au cours du mois de mars 2002 soit égal à 250D et que ladite société ait payé 120D.

Dans ce cas, la société susvisée sera tenue de payer :

- droits de timbre restant à payer : $250D - 120D = 130D$

- Pénalité de retard = **130D**

Total

260D

Exemple n°9 : Pénalité de retard due au titre des créances fiscales constatées

I. Supposons que suite à la vérification de la situation fiscale de la société anonyme « B » et la discussion de ses résultats avec ladite société, les services de l'administration fiscale ont procédé à l'établissement d'un arrêté de taxation d'office le 30 juin 2003 comportant les montants suivants :

- IS dû	1.700.000D
- pénalité de retard (liquidée au taux de 1,25%)	510.000D
- pénalité pour défaut de retenue de l'impôt à la source ou pour retenue insuffisante	50.000D
- impôts retenus à la source et non reversés	
• principal de l'impôt	30.000D
• pénalité de retard (liquidée au taux de 1,25%)	9.000D

Supposons que la société « B » ait formulé une opposition contre l'arrêté de taxation susvisé le 11 août 2003 et ait présenté une caution bancaire d'un montant de 340.000D (1.700.000D x 20%) le 22 août 2003.

Dans ce cas :

1-La société bénéficie de la suspension d'exécution de l'arrêté à raison des montants suivants :

• Montant de l'IS restant à payer :	
1.700.000D - 340.000D =	1.360.000D
• pénalité de retard	<u>510.000D</u>
Total	1.870.000D

2-L'administration demeure en droit de poursuivre le recouvrement pour les montants suivants :

• pénalité au titre des impôts non retenus à la source	50.000D
• impôts retenus à la source et non reversés	
et les pénalités y afférentes (30.000D + 9.000D)	<u>39.000D</u>
Total	89.000D

3. La pénalité de retard dans le paiement des créances fiscales constatées s'applique au montant total du principal de l'impôt y compris le montant de la caution bancaire dès lors que celle-ci ne constitue pas un moyen de paiement, soit :

$$1.700.000D + 30.000D = 1.730.000D.$$

La période de retard commence à courir après l'expiration de 90 jours de la date de la notification de l'arrêté de taxation d'office, soit à compter du 29 septembre 2003.

II. Supposons que les services de l'administration fiscale concernés aient présenté le 20 décembre 2003 une requête écrite au tribunal de première instance devant lequel l'affaire est enrôlée par laquelle ils demandent le rehaussement des résultats de la vérification fiscale objet de l'arrêté de taxation d'office sus-mentionné, et ce, suite à la découverte de nouveaux éléments dont ils n'ont pas eu connaissance précédemment. Ladite requête a comporté les montants suivants :

- principal de l'impôt supplémentaire :	130.000D
- pénalités de retard :	42.000D

Supposons que le tribunal de première instance ait décidé le 30 janvier 2004 de ce qui suit :

- 1- Le redressement des montants prévus par l'arrêté de taxation d'office, et ce, en baissant le montant du principal de l'impôt exigible de 1.700.000D à 1.200.000D
- 2- l'approbation des autres demandes de l'administration y compris sa demande de rehaussement des résultats de la vérification fiscale.

Le jugement de première instance a été notifié au contribuable le 10 février 2004.

Supposons par ailleurs, que la société ait payé en totalité les montants non concernés par la suspension de l'exécution de l'arrêté de taxation d'office (89.000D), et ce, au cours de la première semaine du mois de septembre 2003.

Première hypothèse :

Le contribuable a payé le montant global jugé en première instance le 20 février 2004. Le paiement a eu lieu par chèque bancaire avec restitution de la caution bancaire présentée pour suspendre l'exécution de l'arrêté de taxation d'office.

Dans ce cas, la pénalité de retard dans le paiement des créances fiscales constatées est liquidée comme suit :

- En ce qui concerne le montant du principal de l'impôt, prévu par l'arrêté de taxation d'office et confirmé par le jugement de première instance :
Principal de l'impôt : 1.200.000D

Période de retard : la période de retard est décomptée dès l'expiration de 90 jours de la date de la notification de l'arrêté, soit à compter du 29 septembre 2003 et jusqu'à la fin du mois au cours duquel a eu le paiement.

du 29 septembre au 30 septembre 2003: 2 jours

du 1^{er} octobre 2003 à fin février 2004 : 5 mois

Total 5 mois et 2 jours

pénalité de retard :

$1.200.000D \times 1\% \times 6 = 72.000D$

- En ce qui concerne le montant du principal de l'impôt objet de la demande de rehaussement des résultats de la vérification fiscale et arrêté par le jugement de première instance :

La période de retard est décomptée, dans ce cas, dès l'expiration de 90 jours de la date de la notification du jugement, soit à compter du 11 mai 2004.

Dès lors que le paiement de l'impôt dû a eu lieu le 20 février 2004 (avant l'expiration des 90 jours), la pénalité de retard dans le paiement des créances fiscales constatées n'est pas applicable au montant supplémentaire de l'impôt (130.000D)

Ainsi, la pénalité de retard globale sera : 72.000D

Deuxième hypothèse

La société a payé les montants prévus par le jugement de première instance le 16 juin 2004.

Dans ce cas, la pénalité de retard dans le paiement des créances fiscales constatées est liquidée comme suit :

- En ce qui concerne le montant du principal de l'impôt prévu par l'arrêté de taxation d'office et confirmé par le jugement de première instance :

principal de l'impôt : 1.200.000D

période de retard : du 29 septembre 2003 au 30 juin 2004, soit 9 mois et 2 jours.

pénalité de retard : $1.200.000D \times 1\% \times 10 = 120.000D$

- En ce qui concerne le montant du principal de l'impôt objet de la demande de rehaussement des résultats de la vérification fiscale et arrêté par le jugement de première instance :

principal de l'impôt : 130.000D

période de retard : du 11 mai au 30 juin 2004, soit 1 mois et 20 jours

pénalité de retard : $130.000D \times 1\% \times 2 = 2.600D$

pénalité de retard globale : $120.000D + 2.600D = 122.600D$

III. Supposons que l'administration fiscale ait interjeté appel contre le jugement de première instance susvisé et que la cour d'appel ait émis un arrêt le 6 septembre 2004 qui porte approbation de tous les montants prévus par l'arrêté de taxation d'office et par la demande supplémentaire de l'administration.

Ledit arrêt a été notifié au contribuable le 16 septembre 2004.

Si l'on reprend les données de la deuxième hypothèse et l'on suppose que la société ait payé, le 4 décembre 2004, le montant de l'impôt supplémentaire confirmé par l'arrêt de la cour d'appel. La pénalité de retard dans le paiement des créances fiscales constatées est liquidée dans ce cas, comme suit :

- En ce qui concerne le montant du principal de l'impôt prévu par l'arrêté de taxation d'office et confirmé par le jugement de première instance :

$1.200.000D \times 1\% \times 10 = 120.000D$

- En ce qui concerne le montant du principal de l'impôt objet de la demande de rehaussement des résultats de la vérification et arrêté par le jugement de première instance: $130.000D \times 1\% \times 2 = 2.600D$

- En ce qui concerne le reliquat du montant du principal de l'impôt prévu par l'arrêté de taxation d'office infirmé par le tribunal de première instance et confirmé par la cour d'appel :

Principal de l'impôt : $1.700.000D - 1.200.000D = 500.000D$
période de retard : du **29 septembre 2003** au 31 décembre 2004, soit 15
mois et 2 jours
pénalité de retard : $500.000D \times 1\% \times 16 = 80.000D$
pénalité de retard globale : $120.000D + 2.600D + 80.000D = \mathbf{202.600D}$