

NOTE

Numéro : 22-MEFB/SG/DGI/DLF/SL.

Date : 13 février 2004

Origine : - Direction des Etudes et de la Législation
Fiscale / Service de la Législation.

Objet : Application des lois fiscales dans le temps.

DESTINATAIRES : Tous Bureaux.

---oOo---

PRINCIPES GENERAUX

I – La loi Fiscale crée un nouvel impôt ou substitue un impôt nouveau à un ancien impôt.

La loi nouvelle est immédiatement applicable aux opérations ou situations postérieures à son entrée en vigueur, qui doivent être regardées comme le fait générateur du nouvel impôt créé.

• En d'autres termes, lorsque la nouvelle loi crée un nouvel impôt, elle s'applique à toutes les situations dont **les faits générateurs** se trouvent **postérieurs à la date de la mise en vigueur.**

II – La loi fiscale apporte des modifications aux règles d'assiette et de liquidation d'un impôt.

Sauf disposition législative expresse contraire, les modifications apportées aux règles d'assiette et de liquidation d'un impôt s'appliquent aux faits générateurs de cet impôt postérieurs à l'entrée en vigueur.

III – La loi fiscale apporte des modifications aux règles de procédure fiscale

En matière de procédure fiscale, le fait générateur ne détermine pas la législation applicable.

La nouvelle loi s'applique immédiatement aux situations en cours qui n'ont pas un caractère contractuel.

ILLUSTRATIONS

A – CAS DES IMPOTS SUR LES REVENUS

a) En matière d'**IBS**, les faits générateurs sont en principe les opérations ayant déterminé les résultats réalisés par la société en fin d'exercice ; les règles d'assiette et de liquidation applicables sont celles en vigueur au 31 décembre de l'année au titre de laquelle l'imposition est due si l'exercice social coïncide avec l'année civile.

Selon une doctrine longtemps appliquée, le résultat des activités exercées pendant une année donnée n , déclarée l'année suivante $n + 1$ est imposé à l'IBS dans les conditions prévues par la loi en vigueur au cours de cette dernière qui avait été considérée comme l'année d'imposition. En réalité, l'année $n + 1$ est l'année de déclaration et de paiement.

Ceci avait impliqué par exemple l'imposition du résultat de l'exercice n déclaré en $n + 1$ dans les conditions prévues par la LF $n + 1$.

En respect du **principe** cité ci-dessus, l'imposition suit les règles d'assiette et de liquidation au 31 décembre de l'année d'imposition n , même si la déclaration est déposée et payée en $n + 1$.

Exemple : La nouvelle loi s'applique pour les exercices dont la clôture est postérieure à sa mise en vigueur. Ainsi, la LF 2004 s'applique pour l'exercice social allant du 1^{er} juillet 2003 au 30 juin 2004.

Pour retourner à l'orthodoxie, l'ancienne doctrine ne reçoit plus application.

b) En matière d'**IRNS**, pour les bénéfices et autres revenus non salariaux, le fait générateur est réputé intervenu à la date de clôture de l'exercice. En l'absence de comptabilité, cette date est considérée être le 31 décembre de l'année au titre de laquelle l'impôt est dû et ce, conformément aux dispositions de l'article 01.02.08 du CGI.

c) En matière d'**IRSA**, les dispositions de l'article 01.03.06 du CGI détermine explicitement le fait générateur de l'impôt pour chacune des catégories de revenu imposable.

d) En matière d'IRCM :

- Pour les placements à risque (actions et parts sociales dans les sociétés) : il y a lieu de bien discerner la réalisation des bénéfices d'une part et leur distribution effective aux associés et actionnaires, d'autre part.

La distribution n'est pas effective quand les bénéfices sont encore inscrits dans le compte de résultat, en instance d'affectation.

- Par ailleurs aux termes de l'article 01.04.04 du CGI, sont considérés comme revenus distribués :

- tous les bénéfices ou parts qui ne sont pas mis en réserves ou incorporés au capital, c'est-à-dire que tous les bénéfices qui ne demeurent pas investis dans l'entreprise sont présumés être distribués. Cette présomption légale s'applique aux bénéfices qui, même sans donner lieu à une mise en distribution apparente, sortent en fait du patrimoine social pour être transférés aux associés, actionnaires ou porteurs de parts.

- Les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés non prélevées sur les bénéfices.

- L'attribution gratuite d'actions ou parts sociales, la rémunération d'un prêt, d'un service ou d'une fonction.

- Le remboursement d'apports.

L'effectivité de l'opération constitue le fait générateur.

- Pour les produits de placement à revenu fixe, l'inscription dans les comptes des sociétés ou organismes constitue le fait générateur.

B - CAS DES DROITS D'ENREGISTREMENT.

En matière de droits d'enregistrement, le fait générateur de l'impôt est soit la date de l'acte, de la mutation de la propriété ou de jouissance, soit l'opération qui en déclenche l'applicabilité.

Au point de vue de la nature du fait générateur, les droits d'enregistrement se divisent en deux catégories bien distinctes :

- Première catégorie, certains droits deviennent exigibles indépendamment de la rédaction d'un acte ou de la présentation à la formalité de l'enregistrement de l'acte rédigé ; tels sont les droits dus pour les mutations ou transmissions de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, de fonds de commerce ou de

clientèle, de véhicules automobiles, ou cession de droit à bail ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, dès lors que la transmission est opérée entre les parties et sans qu'il soit nécessaire que cette transmission soit constatée par un écrit, conformément aux dispositions de l'article 02.01.17 du CGI ;

Les autres droits deviennent exigibles pour tous les actes passés, pour lesquels l'enregistrement dans un délai déterminé est expressément rendu obligatoire par la loi, conformément aux dispositions de l'article 02.01.15 du CGI ;

- Deuxième catégorie : le droit se compose de tous les droits qui se rapportent à des actes dont l'enregistrement n'est pas obligatoire dans un délai déterminé.

A ce titre, la créance fiscale n'existe que si les parties à une opération présentent un acte à la formalité de l'enregistrement, conformément aux dispositions de l'article 02.01.16 du CGI.

C – CAS DE LA TAXE SUR LES CHIFFRES D'AFFAIRES

a) En ce qui concerne la Taxe sur la Valeur Ajoutée (**TVA**), les dispositions de l'article 06.01.10 du CGI détermine explicitement le fait générateur de l'impôt pour chacune des catégories d'opération entrant dans le champ d'application de cet impôt.

b) De même, pour la Taxe Sur les Transactions (**TST**), l'article 06.02.07 du CGI détermine le fait générateur de l'impôt.

D – CAS DES DROITS INDIRECTS

a) Le fait générateur du Droit d'Accise (**DA**) est déterminé par les dispositions de l'article 03.01.03 du CGI.

b) En matière de **REDEVANCE** sur les Produits, le fait générateur est déterminé par les dispositions de l'article 04.01.05 du CGI.

E – CAS DES IMPOTS ET TAXES SUR LES ACTIVITES ET LES BIENS

Le fait générateur est soit l'exercice même de l'activité, soit l'existence du bien.

Pour la Taxe Professionnelle (**TP**), l'impôt de licence (**IL**), le fait générateur est déterminé conformément aux dispositions respectives des articles 10.01.01 et 10.06.01 du CGI.

Les dispositions des articles 10.02.01, 10.03.01 déterminent le fait générateur de l'Impôt Foncier sur les Terrains **(IFT)** et l'Impôt Foncier sur les Propriétés Bâties **(IFPB)**.

F - DROIT DE REPRISE

Le texte qui détermine la durée du droit de reprise de l'Administration est celui qui est en vigueur au 31 décembre de l'année d'imposition. L'année d'imposition s'entend de l'année au titre de laquelle l'imposition est due.

Toutefois, si le délai de reprise est interrompu par une notification de redressement, l'administration dispose d'un nouveau délai de même durée que celui interrompu, compté le 1^{er} janvier suivant, pour établir l'imposition à concurrence du montant des redressements notifiés.

Exemple : Redressement notifiés en octobre 2003 au titre de l'impôt sur les revenus de 2000 ; possibilité d'établir les impositions correspondantes jusqu'au 31 décembre 2006.

G - AMENDES ET PENALITES.

Les amendes et les pénalités constituent des accessoires aux droits et impôts auxquels elles s'ajoutent. Les règles d'assiette et de liquidation applicables sont celles en vigueur pour la liquidation des impôts et droits auxquels elles sont liées.

=====