

**DIFFUSION GENERALE**

0.1.0.0.1.2.

**Documents Administratifs**

\*\*\*\*\*

(IMPOTS)

**Texte n° DGI 2008/46****NOTE COMMUNE N° 22/2008**

**O B J E T** : Commentaire des dispositions des articles 41 à 44 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 portant harmonisation des règles fiscales relatives aux amortissements avec les règles comptables.

**ANNEXE** : Copie du décret n° 2008-492 du 25 février 2008, fixant les taux maximum des amortissements linéaires, la durée minimale des amortissements des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing et la valeur des actifs immobilisés pouvant faire l'objet d'un amortissement intégral au titre de l'année de leur utilisation.

**R E S U M E****Les amortissements**

La loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 a harmonisé les règles fiscales avec les règles comptables en matière d'amortissements, et ce, comme suit :

**I. En ce qui concerne les actifs propriété de l'entreprise**

**1.** le champ d'application des amortissements a été étendu aux brevets, aux marques de fabrique, aux frais de développement capitalisés, aux constructions sur sols d'autrui et aux concessions (**Articles 41 et 42**).

**2.** les amortissements des actifs immobilisés propriété de l'entreprise y compris les constructions sur sols d'autrui déductibles sont déterminés sur la base des règles fixées par la législation comptable sans que le montant annuel déductible dépasse l'amortissement linéaire déterminé sur la base des taux maximum fixés par le décret n°2008-492 du 25 février 2008 (**Article 41**).

**3. les amortissements dégressifs ont été supprimés (*Article 43*).**

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux actifs exploités à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007.

Pour les actifs exploités avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007, le différentiel entre la valeur amortissable et les amortissements qui ont été déduits des résultats des exercices antérieurs à l'exercice 2007 est réparti sur la période d'utilisation restante desdits actifs déterminée compte tenu des taux d'amortissement fixés par le décret n°492 susvisé. (*Article 41*)

## **II. En ce qui concerne les actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing**

**1.** confirmation des règles d'amortissements prévues par la loi n°2006-85 du 25 décembre 2006 portant loi de finances pour l'année 2007 pour les biens objet des contrats de leasing conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 relative à la déduction de l'amortissement pour la détermination du résultat imposable de l'exploitant des actifs en fonction de la durée du contrat de leasing sans que cette durée soit inférieure à la durée fixée par le décret n°492 du 25 février 2008(*Article 41*).

**2.** suppression des amortissements financiers pour les entreprises exerçant l'activité de leasing pour les biens objet des contrats de leasing conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (*Article 44*).

Dans le cadre de l'harmonisation des règles fiscales avec les règles comptables en matière d'amortissements, la loi de finances pour l'année 2008 a fixé les règles des amortissements déductibles pour la détermination du résultat fiscal compte tenu des règles prévues par la législation comptable des entreprises et ce aussi bien pour les actifs immobilisés propriété de l'entreprise que pour les actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing.

La présente note a pour objet de commenter les dispositions en la matière et de commenter les dispositions relatives au sort fiscal des amortissements non comptabilisés et des actifs détruits avant leur amortissement intégral.

## **I. DROITS ET ACTIFS IMMOBILISES PROPRIETE DE L'ENTREPRISE**

### **1) Harmonisation de l'amortissement fiscal avec l'amortissement comptable**

L'harmonisation des règles fiscales avec les règles comptables en matière d'amortissement a porté sur l'élargissement du champ d'application des amortissements et sur les principes à prendre en considération pour la détermination des amortissements déductibles.

#### ***1.a. En ce qui concerne le champ d'application des amortissements***

La loi de finances pour l'année 2008 a élargi le champ d'application des amortissements pour couvrir :

- les brevets, les marques de fabrique et les frais de développement capitalisés,
- les redevances des concessions,
- les constructions sur sols d'autrui.

#### ***1.b. En ce qui concerne les principes à prendre en considération pour la détermination des amortissements déductibles***

L'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008 a permis la déduction des amortissements relatifs aux actifs immobilisés propriété de l'entreprise y compris les constructions sur sols d'autrui selon les mêmes règles fixées par la législation comptable soit sur la base des avantages économiques futurs des actifs tenant compte notamment:

- de l'usage attendu par l'entreprise de l'actif immobilisé,
- des politiques de l'investissement et de maintenance,
- de l'usure physique,
- de l'obsolescence causée par les changements technologiques et économiques.

Le même principe s'applique également aux composantes des actifs. En effet, la loi de finances pour l'année 2008 a permis aux entreprises de déduire les amortissements des composantes des actifs qui diffèrent des amortissements des actifs du fait de la différence de leurs avantages économiques futurs.

Une note commune commentera les dispositions relatives aux amortissements des composantes des actifs.

## **2) Annuités d'amortissement déductibles pour la détermination du résultat fiscal**

### ***2.a. Actifs immobilisés propriété de l'entreprise***

La loi de finances pour l'année 2008 a limité les annuités d'amortissements déductibles à celles calculées sur la base des taux maximum fixés par le décret n°2008-492 du 25 février 2008.

Ledit décret a fixé des taux d'amortissement des actifs corporels et des actifs incorporels qui prennent en considération les spécificités de certains éléments d'actif tels que notamment le matériel informatique pour lequel il a été prévu un taux d'amortissement maximum de 33,33% et les brevets, marques de fabrique et frais de développement capitalisés pour lesquels il a été prévu le taux de 20%. Il a été également tenu compte des spécificités de certains secteurs à savoir :

- les industries manufacturières
- le secteur de transport
- le secteur de l'agriculture
- le secteur des travaux publics et de bâtiments
- le secteur de tourisme.

Concernant les redevances des concessions, l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008 a prévu que la détermination des amortissements déductibles pour la redevance exigible en contrepartie de l'obtention des concessions conformément à la législation en vigueur a lieu sur la base de la durée fixée par le contrat de concession.

### ***2.b. Cas particulier des constructions sur sols d'autrui***

A ce niveau, il y a lieu de distinguer entre les constructions inscrites au bilan de l'exploitant et celles non inscrites au bilan.

- Constructions sur sols d'autrui inscrites au bilan de l'exploitant

Il s'agit des constructions sur sols d'autrui dont la propriété revient au propriétaire du sol après l'expiration du délai du contrat relatif à l'exploitation du sol y compris les constructions édifiées dans le cadre des concessions et dont la propriété revient à l'autorité concédante au terme de la période de la concession.

Dans ce cas, les amortissements déductibles sont déterminés selon les mêmes taux fixés pour les constructions sur propres sols par le décret n°2008-492 du 25 février 2008 soit 10% pour les constructions légères et 5% pour les constructions en dur.

- Constructions sur sols d'autrui non inscrites au bilan de l'exploitant

Dans ce cas, les coûts de constructions sont amortissables sur la base de la durée de l'utilisation du sol.

Cette mesure s'applique également aux coûts des constructions édifiées dans le cadre des contrats des concessions et dont la propriété revient au concédant directement après l'achèvement des travaux du fait que ces constructions sont réalisées dans ce cas en contrepartie de l'obtention de la concession.

### ***2.c. Cas particulier du matériel fonctionnant à plus d'une équipe***

En vertu de l'article 2 du décret n°2008-492, les entreprises qui utilisent leur matériel à plus d'une équipe en conformité avec la législation en vigueur en matière d'organisation de travail par équipes, peuvent pratiquer l'amortissement accéléré. Toutefois, cette mesure **est réservée exclusivement aux industries manufacturières non saisonnières**.

Le matériel éligible à ce mode d'amortissement est celui prévu par le point 1.a du paragraphe IV du décret susvisé soit les machines, matériels et équipements industriels exclusivement.

Dans ce cas, un coefficient de 1,5 est appliqué au taux d'amortissement correspondant fixé par le décret n°2008-492 susvisé à 15%, et ce, dans le cas où le matériel fonctionne à deux équipes soit 16 heures sur 24 heures ce qui aboutit à un taux d'amortissement de 22,5%. Le coefficient est de 2 dans le cas où le matériel fonctionne à trois équipes soit 24 heures sur 24 heures ce qui aboutit à un taux d'amortissement de 30%.

### Exemple n° 1 :

Supposons qu'une entreprise industrielle ait acquis le 1er janvier 2007 un équipement industriel dont le coût de revient est de 40.000 D hors TVA, supposons que l'entreprise concernée ait prouvé qu'elle exploite l'équipement en question à deux équipes.

Dans ce cas un coefficient de 1,5 est appliqué au taux d'amortissement correspondant audit équipement, tel que fixé par le décret n°2008-492 ainsi, le taux d'amortissement sera de 22,5% et les amortissements annuels y relatifs au titre de l'exercice 2007 et des années ultérieures se calculent comme suit :

- 2007 :  $40.000 \text{ D} \times 22,5\% = 9.000 \text{ D}$
- 2008 :  $40.000 \text{ D} \times 22,5 \% = 9.000 \text{ D}$
- 2009 :  $40.000 \text{ D} \times 22,5 \% = 9.000 \text{ D}$
- 2010 :  $40.000 \text{ D} \times 22,5 \% = 9.000 \text{ D}$
- 2011 :  $\frac{4.000 \text{ D}}{40.000 \text{ D}}$

### *2.d. Cas particulier des agencements, aménagements et installations*

Le système comptable des entreprises classe les agencements, aménagements et installations selon leur rattachement aux différents éléments d'actif.

Sur le plan fiscal, les agencements, aménagements et installations peuvent faire l'objet d'un amortissement déductible lorsqu'ils se rattachent à un élément d'actif amortissable et ont pour effet l'augmentation de la valeur de l'élément de l'actif ou de sa durée de vie.

Il s'agit de dépenses se rapportant à des actifs dont les amortissements sont admis en déduction pour la détermination du résultat imposable et qui sont de nature à modifier les caractéristiques de l'élément d'actif et à accroître leur valeur et dont notamment :

**\* agencements, aménagements et installations des constructions :** les dépenses relatives aux agencements, aménagements et installations qui font corps avec les constructions en question, sont amortissables selon le même taux que la construction à laquelle elles se rapportent soit dans la limite de 5% ou 10%.

Cependant, les dépenses relatives aux agencements, aménagements et installations qui ne font pas corps avec la construction c'est-à-dire ceux qui peuvent être démantelés et remplacés au terme d'une période d'utilisation inférieure à la durée de vie de la construction (installations apparentes de

téléphone, de chauffage, d'enseigne commerciale,.... cloisons en aluminium ou en bois) sont amortissables séparément sur leur durée d'utilité probable et ce dans la limite d'un taux maximum d'amortissement situé entre 10% et 20%.

**\* agencements et aménagements des terrains :** les dépenses qui apportent une amélioration ou modification permanente des actifs non amortissables tels que les coûts de viabilisation des terrains, ne sont pas admises en déduction pour la détermination des résultats imposables.

Cependant, les dépenses relatives aux aménagements qui apportent une amélioration temporaire de l'actif (les coûts d'une entrée privée, de clôture,...) sont amorties sur leur durée d'utilité probable et dans la limite d'un taux maximum d'amortissement situé entre 10% et 20%.

**\* agencements, aménagements et installations du matériel et outillage industriels :** les dépenses d'amélioration qui modifient les caractéristiques initiales de l'immobilisation et accroissent sa valeur et qui font corps avec les éléments en question, font l'objet d'un amortissement dans la limite de 15%.

Cependant, les frais ayant pour objet le seul maintien en état de fonctionnement de l'immobilisation, sans en changer les caractéristiques et sans augmenter sa valeur ou sa durée de vie sont considérés des charges d'exploitation déductibles.

**\* installations générales, agencements et aménagements divers :** il s'agit des autres agencements, aménagements et installations dont notamment les dépenses à caractère d'investissement engagées sur des biens loués. Ces dépenses sont amortissables sur leur durée de vie spécifique (ou sur la durée de location si elle est inférieure), en effet, cette durée d'amortissement varie entre 5 et 10 ans.

### ***2.e. Cas particulier des actifs de faible valeur***

La loi de finances a reconduit la déduction intégrale de l'amortissement des actifs de faible valeur des résultats de l'exercice de leur utilisation. Le décret n° 2008-492 du 25 février 2008 a fixé la faible valeur à 200D. L'amortissement en question s'applique à tous les actifs dont la valeur n'excède pas 200 D quelque soit leur nombre à condition de les inscrire à l'actif de l'entreprise.

### **3) Base de calcul des amortissements**

En vertu de l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008 la base de calcul des amortissements relatifs aux actifs immobilisés est constituée par:

**3.a.** Le prix de revient soit le prix d'acquisition majoré des droits et taxes supportés et les charges directes nécessaires à la première mise en service du bien tels que les commissions, les frais d'actes, les honoraires des architectes et ingénieurs, les frais de démolition et de viabilisation, les frais de préparation du site, les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation...

**3.b.** Le coût de revient des constructions pour les travaux réalisés par l'entreprise y compris les constructions sur sols d'autrui ou la valeur de fabrication ou de production pour les actifs fabriqués ou produits.

Etant précisé dans ce cas que les frais généraux ne sont inclus dans le coût de revient que s'ils se rapportent directement à la mise en état d'utilisation des actifs.

**3.c.** Le coût des plantations et d'entretien et ce jusqu'à la date de leur entrée en production effective.

**3.d.** La valeur d'apport en société ou la valeur de fusion ou de scission en cas de fusion ou de scission totale des sociétés.

La base de calcul de l'amortissement ne comprend pas **dans tous les cas** :

- la valeur des terrains pour les constructions,
- la TVA déductible.

#### **4) Date de départ de l'amortissement**

Les amortissements déductibles sont calculés à partir de la date d'acquisition des actifs si l'utilisation des actifs objet de l'amortissement intervient juste après l'acquisition.

En cas de fabrication ou de production des actifs ou de construction de bâtiments par l'entreprise, les amortissements sont calculés à partir de la date d'achèvement de fabrication ou de production ou de la date d'achèvement de la construction.

Dans tous les cas, si la date de mise en service ou d'exploitation intervient ultérieurement, les amortissements sont calculés à partir de la date de mise en service ou d'exploitation.

Pour les plantations, les amortissements sont calculés à partir de la date d'entrée en production.



## **II. ACTIFS EXPLOITES DANS LE CADRE DES CONTRATS DE LEASING**

### **1) Au niveau de l'entreprise exploitant les actifs**

#### ***1.a. Actifs concernés***

Sont admis en déduction, conformément à la législation fiscale en vigueur, les amortissements constitués au titre des actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing.

Il s'agit des actifs immobilisés acquis dans le cadre des contrats de leasing conclus à partir du premier janvier 2008 amortissables et non exclus du droit de déduction des amortissements en vertu du code de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés tels que les terrains, les fonds de commerce et les voitures de tourisme dont la puissance fiscale est supérieure à 9 chevaux vapeurs.

#### ***1.b. Base des amortissements déductibles***

Conformément aux dispositions de l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008, les amortissements s'appliquent, aux actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing, sur la base du prix de revient d'acquisition par les établissements de leasing majoré de toutes les dépenses nécessitées pour la mise en service des actifs qu'elles soient engagées par les entreprises exerçant l'activité de leasing ou par l'exploitant des actifs.

Ne font pas partie de l'assiette de calcul des amortissements dans tous les cas :

- la valeur du terrain pour les constructions
- la taxe sur la valeur ajoutée ouvrant droit à déduction.

#### ***1.c. Annuités d'amortissement déductibles***

L'annuité d'amortissement déductible est déterminée sur la base de la durée de location prévue par le contrat de leasing. Elle est déterminée en fonction du quotient suivant :

$$\frac{\text{prix de revient total}}{\text{durée du contrat de leasing}}$$

Toutefois, la durée prise en compte pour le calcul des amortissements ne doit pas être inférieure à la durée minimale fixée en fonction de la nature des actifs par le décret n°2008-492 annexé à la présente note comme suit :

- 7 ans pour les constructions à l'exception de la valeur des terrains,
- 4 ans pour les matériels, machines et équipements,
- 3 ans pour le matériel de transport.

L'amortissement est calculé à partir de la date de mise en service des actifs.

Etant signalé par ailleurs que dès lors que l'exploitant des actifs dans le cadre de contrats de leasing déduit les amortissements y relatifs, la quote-part des loyers revenant à l'entreprise exerçant l'activité de leasing correspondant au remboursement du principal de la dette n'est plus déductible et ce conformément aux dispositions de l'article 43 de la loi de finances pour l'année 2007.

Etant précisé que l'annuité d'amortissement déterminée selon les dispositions de la loi de finances pour l'année 2008 et du décret n°492 du 25 février 2008 aussi bien en ce qui concerne les biens propriété de l'entreprise que les biens exploités dans le cadre des contrats de leasing est une annuité maximale, l'entreprise reste habilitée à déduire une annuité inférieure sous réserve de respecter la même annuité pour toute la durée d'utilisation des actifs.

## **2) Au niveau des entreprises exerçant l'activité de leasing**

Les actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing conclus à partir du premier janvier 2008 sont enregistrés par les entreprises exerçant l'activité de leasing comme créances, les intérêts afférents auxdits contrats de leasing sont constatés parmi les produits.

A cet effet, les entreprises exerçant l'activité de leasing ne peuvent constater aucun amortissement au titre desdits actifs. Sur cette base, la loi de finances pour l'année 2008 a supprimé les amortissements financiers pour les entreprises exerçant l'activité de leasing et ce, en ce qui concerne les actifs objet des contrats de leasing conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

## **III. SORT FISCAL DES AMORTISSEMENTS NON CONSTATES EN COMPTABILITE DE L'EXERCICE CONCERNE PAR LA DEDUCTION**

### **1) Actifs immobilisés propriété de l'entreprise exploités avant le premier janvier 2007**

La loi de finances pour l'année 2008 a permis aux entreprises de déduire les amortissements relatifs aux actifs immobilisés exploités avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007 par la répartition de la différence entre les amortissements déductibles et les amortissements qui ont été déduits des résultats des exercices précédant l'exercice 2007 sur la durée d'utilisation restante fixée sur la base des taux prévus par le décret n°2008-492 du 25 février 2008.

### **Exemple n°2 :**

Soit une entreprise qui a acquis un matériel industriel pour un montant de 20.000D qui a été mis en service à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005. Si on suppose que l'entreprise ait pratiqué l'amortissement dégressif à ce titre. Dans ce cas, les amortissements y relatifs sont calculés comme suit :

$$\begin{array}{l} 1. \text{ amortissements pratiqués au titre de l'exercice 2005} \\ 20.000 \text{ D} \times (10\% \times 2,5) = \qquad \qquad \qquad 5.000\text{D} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} 2. \text{ amortissements pratiqués au titre de l'exercice 2006} \\ 20.000\text{D} - 5.000\text{D} = 15.000\text{D} \times (10\% \times 2,5) = \qquad \qquad \qquad 3.750\text{D} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} - \text{ La valeur comptable nette au 31 décembre 2006 :} \\ 20.000\text{D} - (5.000\text{D} + 3.750\text{D}) = \qquad \qquad \qquad 11.250\text{D} \end{array}$$

Ainsi, et étant donné que la durée d'utilisation du matériel en question a été fixée sur la base du taux prévu par ledit décret à 6 ans et 8 mois, la valeur comptable nette constatée au 31 janvier 2006 soit 11.250D est divisée sur la période restante d'utilisation soit 4 ans et 8 mois c'est-à-dire 56 mois comme suit :

$$\frac{11.250\text{D}}{56} \times 12 = 2.410,714\text{D}$$

De ce fait, les amortissements déductibles annuellement sont:

Exercice 2007 : 2.410,714 D

Exercice 2008 : 2.410,714 D

Exercice 2009 : 2.410,714 D

Exercice 2010 : 2.410,714 D

Exercice 2011 : 1.607,144 D

### **2) Actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008**

Etant donné que les règles comptables prennent en considération les avantages économiques futurs en ce qui concerne tous les actifs immobilisés y compris ceux exploités dans le cadre des contrats de leasing et que la législation fiscale a fixé les annuités d'amortissement déductibles en ce qui concerne lesdits actifs en fonction de la durée du contrat de leasing, les amortissements déductibles de l'assiette imposable peuvent excéder les amortissements constatés en comptabilité.

A cet effet, l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008 a permis aux entreprises de déduire le différentiel des amortissements fiscaux par

rapport aux amortissements comptables et ce nonobstant sa non comptabilisation au titre de l'exercice concerné par la déduction.

La déduction est toutefois subordonnée à l'inscription au niveau du tableau d'amortissement et du livre d'inventaire du montant des amortissements déduits et du montant des amortissements enregistrés en comptabilité.

***Exemple n°3 :***

Supposons qu'un immeuble ait été acquis pour un montant de 300 milles dinars dont 100.000D représentent la valeur du terrain dans le cadre d'un contrat de leasing sur une période de 5 ans conclu le 1<sup>er</sup> janvier 2008, alors que la durée minimale est fixée à 7 ans en vertu du décret n°2008-492 et que la durée de son amortissement économique conformément aux normes comptables est de 20 ans.

Dans ce cas, les amortissements à ce titre sont calculés en ce qui concerne la valeur des constructions sans tenir compte de la valeur du terrain comme suit :

- amortissements annuels enregistrés en comptabilité sur la base de la durée d'utilisation économique fixée à 20 ans :

$$\frac{200.000D}{20} = 10.000D$$

- amortissements fixés en tenant compte de la durée du contrat de leasing :

$$\frac{200.000D}{5} = 40.000D$$

- amortissements déductibles pour la détermination du bénéfice imposable sur la base de la durée minimale prévue par le décret susvisé et fixée à 7 ans à partir des résultats de l'exercice 2008 déclarés en 2009 :

- $\frac{200.000D}{7} = 28.571,429D$

Ainsi, et bien que les amortissements enregistrés en comptabilité, soit 10.000D, soient inférieurs aux amortissements déductibles, soit 28.571,429D, l'entreprise peut déduire le différentiel des amortissements déterminé en fonction de la durée de 7 ans soit 18.571,429D annuellement à condition de porter au tableau d'amortissements et au livre d'inventaire le montant des amortissements enregistrés en comptabilité soit 10.000D et le montant des amortissements déduits soit 28.571,429D.

### **3) Amortissements non admis en déduction en application des limites maximales prévues par la législation fiscale**

Les amortissements constatés en comptabilité et excédant les quotités admises fiscalement, et réintégrés, soit spontanément soit après intervention des services des impôts demeurent reportables et imputables sur les résultats des exercices suivants dans les mêmes conditions et limites prévues par la législation fiscale en vigueur.

#### ***Exemple n°4 :***

Soit une entreprise qui a acquis un matériel de transport le 1<sup>er</sup> janvier 2007 pour une valeur hors TVA de 30.000D. Si on suppose que l'entreprise ait comptabilisé les amortissements relatifs au matériel en tenant compte d'une période d'utilisation de 3 ans. Les annuités d'amortissements déductibles sont de 10.000D et ce, pour les exercices 2007, 2008 et 2009.

Etant donné que les amortissements déductibles se calculent sur la base du taux fixé par le décret n°2008-492 à 20% soit sur une période d'utilisation de 5 ans, la quote part excédentaire de l'amortissement annuel est dans ce cas réintégrée soit 4.000D au niveau du tableau de détermination du résultat imposable pour les exercices en question soit 2007, 2008 et 2009.

Les amortissements ainsi réintégrés (la différence entre la valeur d'acquisition et les amortissements déduits soit  $30.000D - 18.000D = 12.000D$ ) continuent à être déduits des résultats des exercices ultérieurs soit 2010 et 2011 et ce selon le même taux soit 20% de la valeur d'acquisition soit 6.000 D par l'année 2010 et 6.000 D par l'année 2011.

### **4) Amortissements différés en périodes déficitaires**

Conformément à la législation fiscale en vigueur, les amortissements différés en périodes déficitaires sont déductibles des résultats des premiers exercices suivants celui de leur constatation, et ce, sans limitation dans le temps.

Les amortissements réputés différés se rapportent aux amortissements prévus par l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés soit ceux relatifs aux actifs immobilisés et à leurs composantes propriété de l'entreprise y compris les constructions sur sol d'autrui ainsi qu'à ceux exploités dans le cadre des contrats de leasing ou relatifs aux concessions.

La déduction des amortissements différés est subordonnée à leur identification en tant que tel dans les notes aux états financiers.

Par ailleurs, l'entreprise perd le droit du report de ces amortissements en cas de réalisation de bénéfices et de non utilisation de ces bénéfices pour résorber les amortissements différés et ce dans la limite des bénéfices réalisés.

#### **IV. ACTIFS DETRUIITS AVANT AMORTISSEMENT INTEGRAL**

L'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008 a confirmé la doctrine administrative qui admet la déduction de la valeur comptable nette des actifs détruits et ce des résultats de l'exercice de leur destruction. La déduction a lieu dans ce cas comme perte exceptionnelle.

A ce niveau, il est à signaler que les opérations de destruction des actifs doivent avoir lieu en présence d'un huissier notaire et doivent donner lieu à l'établissement d'un procès verbal comportant une description détaillée de l'opération.

Pour le cas particulier des biens mis hors service avant leur amortissement intégral et non détruits et considérant que les biens en question continuent à figurer au bilan, l'entreprise peut constater en pertes exceptionnelles déductibles le différentiel entre la valeur nette comptable et la valeur de réalisation nette.

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

##### **1) Actifs propriété de l'entreprise**

\* Les actifs exploités à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007

Les dispositions prévues par les articles 41 à 43 de la loi de finances pour l'année 2008 s'appliquent aux actifs mis en exploitation à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007.

\* Les actifs exploités avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007

Les actifs exploités avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007 restent régis par les dispositions transitoires prévues par l'article 41 susvisé, en effet les annuités d'amortissement déductibles sont égales à la valeur amortissable restante au 31 décembre 2006 répartie sur la période restante déterminée compte tenu des taux fixés par le décret n°2008-492.

## **2) Actifs exploités dans le cadre de contrats de leasing**

Les nouvelles dispositions relatives à l'amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing prévues par les articles 41 et 44 de la loi de finances pour l'année 2008, s'appliquent aux actifs objet des contrats de leasing conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 et ce aussi bien pour l'entreprise exploitant les actifs que pour l'entreprise exerçant l'activité de leasing.

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

**Signé : Mohamed Ali BEN MALEK**

## ANNEXE A LA NOTE COMMUNE N°22/2008

**Décret n° 2008-492 du 25 février 2008, fixant les taux maximum des amortissements linéaires et la durée minimale des amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing et la valeur des actifs immobilisés pouvant faire l'objet d'un amortissement intégral au titre de l'année de leur utilisation.**

Le Président de la République,

Sur proposition du ministre des finances,

Vu la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 relative à la loi de finances pour l'année 2008 et notamment son article 41,

Vu l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés tel que promulgué par la loi n°89-114 du 30 décembre 1989,

Vu la loi n°96-112 du 30 décembre 1996 relative au système comptable des entreprises,

Vu l'avis du tribunal administratif,

Décrète :

### **ARTICLE PREMIER :**

Les taux maximum des amortissements linéaires prévus par le paragraphe I de l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés relatifs aux actifs et à leurs composantes propriété de l'entreprise, y compris les constructions sur sol d'autrui, sont fixés comme suit :

<b>Actifs</b>	<b>Taux</b>
<b>I. Frais préliminaires .....</b>	100%
<b>II. Brevets, marques de fabrique et frais de développement capitalisés.....</b>	20%
<b>III. Constructions à l'exception de la valeur du terrain</b>	
1. Constructions légères .....	10%
2. Constructions en dur .....	5%
3. Autoroutes, ponts et échangeurs .....	2 ,5%



<b>Actifs</b>	<b>Taux</b>
4. Glissières de sécurité pour autoroutes.....	12,5%
5. Signalisations verticales pour autoroutes.....	12,5%
6. Dépenses des grosses réparations des autoroutes, des ponts et des échangeurs .....	12,5%
7. Pistes pour avions .....	5%
8. Quais portuaires .....	5%
9. Voies ferrées .....	5%
10. Signalisations des voies ferrées.....	5%
11. Réseaux et canalisations.....	5%
12. Dépenses des grosses réparations des constructions visées aux numéros 1, 2, 7, 8, 9, 10 et 11.....	15%
13. Parkings non couverts.....	10%
14. Courts de tennis.....	10%
15. Piscines .....	10%
16. Dépenses des grosses réparations des constructions visées aux numéros 13, 14 et 15.....	25%
<b>IV. Machines, matériels et équipements</b>	
<b>1- Machines, matériels et équipements en général</b>	
a- Machines, matériels et équipements industriels.....	15%
b- Dépenses des grosses réparations des machines, matériels, et équipements industriels.....	33,33%
c- Machines et équipements de chauffage et frigorifiques.....	10%
d- Ascenseurs, monte-charges et escaliers mécaniques .....	10%
e- Silos et bacs de stockage.....	10%
f- Dépenses des grosses réparations des machines, matériels et équipements visés aux paragraphes c, d et e .....	25%
g- Equipements et logiciels informatiques.....	33,33%
h- Mobilier et matériel de bureau.....	20%
i- Rayonnages métalliques.....	15%
j- Conteneurs .....	10%
k- Citernes et fûts.....	20%
l- Autres machines, matériels et équipements.....	15%
<b>2. Matériels et moyens de transport ferroviaire</b>	
a- Wagons et Locomotives.....	5%
b- Wagons de transport de marchandises.....	3,33%
c- Wagons techniques pour le contrôle des voies ferrées.....	6,67%
d- Dépenses des grosses réparations des moyens de transport ferroviaire .....	12,5%
<b>3. Matériels et moyens de transport aérien</b>	
a- Partie fixe des avions et leurs moteurs.....	5,56%
b- Dépenses des grosses réparations des avions.....	20%
c- Dépenses des grosses réparations des moteurs des avions....	33,33%

<b>Actifs</b>	<b>Taux</b>
<b>4. Matériels et moyens de transport maritime</b>	
a- Bateaux et navires .....	6,25%
b- Dépenses des grosses réparations des bateaux et navires ...	20%
c- Dépenses des grosses réparations des moteurs des bateaux et navires .....	33,33%
<b>5. Matériels et moyens de transport terrestre</b>	
a- Moyens de transport des personnes ou de marchandises.....	20%
b- Dépenses des grosses réparations des moyens de transport terrestre .....	33,33%
<b>6. Machines et matériels des travaux publics et de bâtiment</b> (bulldozer, bétonnière, foreuse, camions dumper, pervibrateur, treuil, polisseuse, compacteur ...) .....	20%
- Dépenses des grosses réparations des machines et matériels des travaux publics et de bâtiments .....	33,33%
<b>7. Equipements de l'électricité et du gaz</b>	
a- Equipements de production, de transport et de distribution de l'électricité .....	5%
b- Equipements de transport et de distribution du gaz .....	5%
c- Dépenses des grosses réparations des équipements de l'électricité et du gaz .....	15%
<b>V. Hôtellerie et restauration</b>	
1. Matériels de cuisine et buanderie .....	20%
2. Vaissellerie .....	100%
3. Tapis, rideaux, éléments et aménagements décoratifs .....	20%
4. Lingerie .....	33,33%
5. Accessoires de piscines (chaises longues, parasols, ...). ....	20%
<b>VI. Agriculture</b>	
a. Tracteurs agricoles et matériels roulant autotractés .....	20%
b. Autres machines et matériels .....	15%
c. Animaux de production et animaux de services .....	20%
d. Plantations.....	
- oliviers pour l'extraction d'huile .....	3,33%
- oliviers de table .....	5%
- vignes .....	3,33%
- palmiers .....	3,33%
- agrumes .....	5%
- amandiers .....	5%
- autres plantations .....	6,66%
e. Travaux de conservation des eaux et du sol .....	20%
f. Puits .....	10%
g. Equipements d'arrosage .....	20%

## **ARTICLE 2 :**

Un coefficient de 1,5 s'applique au taux d'amortissement des machines, matériels, équipements et installations prévus au point 1.a du paragraphe IV ci-dessus utilisés dans les industries manufacturières non saisonnières fonctionnant à deux équipes et ce, pour les entreprises autorisées à fonctionner avec plus d'une équipe. Ce coefficient est porté à 2 lorsque les machines, le matériel, les équipements et les installations fonctionnent à trois équipes.

## **ARTICLE 3 :**

La durée minimale d'amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing prévus au paragraphe III de l'article 12 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés est fixée comme suit :

<b>Actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing</b>	<b>Durée minimale</b>
I- Constructions à l'exception de la valeur du terrain .....	7 ans
II- Matériels et équipements .....	4 ans
III- Matériels de transport .....	3 ans

## **ARTICLE 4 :**

La valeur maximale des biens immobilisés de faible valeur pouvant faire l'objet d'un amortissement intégral au titre de l'année de leur utilisation est fixée à 200 dinars.

## **ARTICLE 5 :**

Le ministre des finances est chargé de l'exécution du présent décret qui sera publié au Journal Officiel de la République Tunisienne.

**Tunis, le 25 février 2008**

**Zine El Abidine Ben Ali**