



NOTE CIRCULAIRE

N° 722

**RELATIVE AUX DISPOSITIONS FISCALES
DE LA LOI DE FINANCES N° 110-13
POUR L'ANNEE BUDGETAIRE 2014**

L'article 4 de la loi de finances (L.F.) n° 110-13 pour l'année budgétaire 2014 promulguée par le dahir n° 1-13-115 du 26 safar 1435 (30 décembre 2013), publiée au bulletin officiel n° 6217 bis du 31 décembre 2013 a modifié et complété les dispositions du Code Général des Impôts (C.G.I.) par de nouvelles mesures fiscales visant :

- ✓ l'amélioration de la compétitivité de l'entreprise ;
- ✓ la réduction des inégalités sociales ;
- ✓ la poursuite de l'amélioration des relations avec les contribuables ;
- ✓ le renforcement des recettes fiscales ;
- ✓ l'élargissement de l'assiette.

Ces mesures s'inscrivent dans le cadre de la vision à terme, arrêtée en concertation avec les opérateurs économiques et les professionnels de la fiscalité, lors des travaux de la deuxième édition des Assises nationales sur la fiscalité tenues à Skhirat, les 29 et 30 avril 2013 et visant à entreprendre, par étapes, une réforme profonde du système fiscal national, dans le sens de l'amélioration de son efficience.

La L.F. pour l'année 2014 constitue la première étape de mise en œuvre des recommandations de cette deuxième édition des dites Assises nationales sur la fiscalité. Les autres recommandations feront l'objet de propositions fiscales à introduire progressivement dans les prochaines lois de finances.

La présente note circulaire a pour objet de commenter, selon le plan suivant, les mesures fiscales insérées dans la L.F. n° 110-13 précitée :

- mesures spécifiques à l'impôt sur les sociétés ;
- mesures spécifiques à l'impôt sur le revenu ;
- mesures spécifiques à la taxe sur la valeur ajoutée ;
- mesures spécifiques aux droits d'enregistrement et aux droits de timbre ;
- mesures communes.

I.- MESURES SPECIFIQUES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Les mesures spécifiques à l'impôt sur les sociétés concernent :

- l'exonération du Fonds intitulé «Fonds Afrique 50» ;
- la déductibilité des indemnités de retard afférentes aux délais de paiement.

A- Exonération du « Fonds Afrique 50 »

Dans le cadre de la politique fiscale d'incitation aux investissements extérieurs, l'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a complété les dispositions de l'article 6 (I-A-12°) du C.G.I. par une nouvelle disposition d'exonération totale et permanente de l'impôt sur les sociétés au profit du « Fonds Afrique 50 ».

Il est à signaler que la création de ce fonds a été décidée par la Banque Africaine de Développement (B.A.D.), lors de sa dernière assemblée annuelle tenue à Marrakech en mai 2013, en vue de financer les grands projets d'infrastructure en Afrique. Sa domiciliation est prévue à la place financière Casa Finance City.

Ainsi et à l'instar de la BAD, le « Fonds Afrique 50 » bénéficie de l'exonération totale et permanente de l'impôt sur les sociétés (I.S) au titre de l'ensemble de ses activités ou opérations et pour les revenus éventuels y afférents.

B- Déductibilité des indemnités de retard afférentes aux délais de paiement

Dans le cadre des mesures visant l'amélioration de la compétitivité des entreprises, les dispositions du paragraphe I de l'article 11 du C.G.I. ont été complétées par une disposition permettant la déduction des indemnités de retard, régies par la loi n° 32-10 complétant la loi n° 15-95 formant code de commerce, promulguée par le dahir n° 1-11-147 du 16 ramadan 1432 (17 août 2011).

A noter que le paragraphe IV de la L.F. précitée relatif aux dates d'effet prévoit que cette disposition s'applique aux indemnités de retard payées et recouvrées à compter du 1^{er} janvier 2014.

Aussi, sur le plan fiscal, ces indemnités sont considérées selon le cas, soit comme des produits soit comme des charges, à prendre en considération pour la détermination du résultat imposable lors de l'exercice de leur encaissement ou de décaissement.

Par, conséquent, la comptabilisation de ces indemnités sera faite selon les règles comptables en vigueur et la détermination du résultat fiscal imposable se fera en procédant aux rectifications extra-comptables.

Par ailleurs, et dans la mesure où ces indemnités sont prises en considération sur le plan fiscal au titre de l'exercice de leur encaissement ou décaissement effectif, les provisions pour dépréciation s'y rattachant ne sont pas déductibles fiscalement.

NB. : En application des dispositions de l'article 96 du CGI, les indemnités de retard constituent des recettes accessoires passibles de la TVA au même taux que celui appliqué au chiffre d'affaires réalisé.

II.- MESURES SPECIFIQUES A L'IMPOT SUR LE REVENU

Les mesures spécifiques à l'impôt sur le revenu concernent :

- l'institution d'une imposition forfaitaire en faveur de l'auto-entrepreneur ;
- l'institution pour les contribuables soumis au régime du bénéfice forfaitaire, de l'obligation de tenir un registre des achats et des ventes, ainsi qu'une procédure de contrôle dudit registre ;
- le réaménagement du taux de l'abattement forfaitaire applicable aux pensions et rentes viagères ;
- la suppression de l'exonération triennale prévue en matière de revenus fonciers;
- la clarification des dispositions relatives à la première cession des terrains introduits dans le périmètre urbain à compter du 1^{er} janvier 2013 ;
- l'institution d'une neutralité fiscale en matière d'impôt sur le revenu au titre des opérations d'apport de titres de capital à une société holding résidente au Maroc et soumise à l'I.S.

Par ailleurs, les dispositions afférentes à la fiscalisation du secteur agricole en matière d'I.S et d'I.R et l'institution pour les professions libérales de l'obligation de Télé déclaration et télépaiement sont commentées au niveau de la partie relative aux mesures communes.

A- Institution d'une imposition forfaitaire en faveur de l'auto-entrepreneur

La résorption du chômage des jeunes et la lutte contre les activités informelles au Maroc revêtent pour les pouvoirs publics une importance capitale.

Dans ce cadre, la création d'un statut juridique et fiscal dédié aux auto-entrepreneurs est de nature à réduire l'informel, développer l'esprit entrepreneurial et faciliter pour les jeunes l'accès au marché du travail grâce à l'auto-emploi et ce, à travers des avantages sociaux et fiscaux.

Ainsi et afin d'encourager la création d'emploi et faciliter l'exercice de l'activité entrepreneuriale, les dispositions de la L.F. pour l'année 2014 précitée ont complété l'article 32 du C.G.I. par un nouveau régime fiscal spécifique et optionnel, en faveur des personnes physiques exerçant leur activité professionnelle en tant qu'auto-entrepreneur.

1- Personnes éligibles

Les personnes physiques peuvent exercer une activité professionnelle, à titre individuel en tant qu'auto-entrepreneur conformément à la législation et la réglementation en vigueur, sous réserve du respect de certaines conditions de fond et de forme.

2- Exclusion du régime de l'auto-entrepreneur

Sont exclus de ce régime, les contribuables exerçant des professions libérales ou des activités exclues du régime du bénéfice forfaitaire en vertu des dispositions du décret n° 2-08-124 du 3 Joumada II 1430 (28 Mai 2009), désignant les professions ou activités exclues du régime du bénéfice forfaitaire.

3- Conditions d'application du régime de l'auto-entrepreneur

a- Conditions de fond

L'option pour le régime de l'auto-entrepreneur est subordonnée au respect des conditions suivantes :

- le montant du chiffre d'affaires annuel encaissé ne doit pas dépasser les limites de :
 - **500 000 DH** pour les activités commerciales, industrielles et artisanales ;
 - **200 000 DH** pour les prestataires de services.
- L'auto-entrepreneur doit :
 - adhérer au régime de sécurité sociale prévu par la législation et la réglementation en vigueur ;
 - tenir, de manière régulière, un registre des achats et de ventes, visé par un responsable relevant du service d'assiette du lieu de son domicile fiscal ou de son principal établissement et dont les pages sont numérotées conformément aux dispositions de l'article 145 bis du C.G.I.

Sur ce registre, sont enregistrées toutes les sommes versées au titre des achats, appuyées des pièces justificatives probantes ou tout autre document en tenant lieu, ainsi que celles perçues au titre des ventes, des travaux et des services effectués, sous réserve de l'application des dispositions de l'article 229 bis du C.G.I.

b- Conditions de forme

• Modalités d'option pour le régime de l'auto entrepreneur :

Les contribuables qui entendent opter pour le régime de l'auto-entrepreneur doivent formuler leur demande, lors du dépôt de la déclaration d'existence, auprès de l'organisme désigné, à cet effet, conformément à la législation et à la réglementation en vigueur.

L'option pour ledit régime reste valable, tant que le chiffre d'affaires encaissé n'a pas dépassé les limites prévues ci-dessus pendant deux années consécutives.

Dans le cas contraire et sauf option pour le régime du résultat net simplifié ou le régime du bénéfice forfaitaire, formulée dans les conditions de forme et de délai prévues par les dispositions des articles 43 et 44 du C.G.I., le régime du résultat net réel est applicable en ce qui concerne les revenus professionnels réalisés à compter

du 1^{er} janvier de l'année suivant celles au cours desquelles lesdites limites ont été dépassées.

Dans ce cas, le contribuable ne peut plus prétendre au bénéfice du régime de l'auto-entrepreneur.

- **Cas d'exercice de professions ou des activités relevant, à la fois, des deux limites du chiffre d'affaires :**

Lorsque l'auto-entrepreneur exerce des professions ou des activités qui relèvent, à la fois, des deux limites du chiffre d'affaires, prévues pour l'option pour le régime de l'auto-entrepreneur, l'option n'est valable que :

- lorsque le chiffre d'affaires encaissé dans chacune des catégories de profession ou d'activité ne dépasse pas la limite prévue pour chacune d'elles ;
- ou lorsque le chiffre d'affaires total encaissé dans les professions ou activités précitées ne dépasse pas la limite correspondant à la profession ou à l'activité exercée à titre principal.

c- Base de détermination de l'impôt

Les personnes physiques, exerçant à titre individuel en tant qu'auto-entrepreneurs conformément à la législation et la réglementation en vigueur, sont soumises à l'I.R., en appliquant au chiffre d'affaires encaissé l'un des taux suivants :

- **1%** sur le montant qui ne dépasse pas **500 000 DH** pour les activités commerciales, industrielles et artisanales ;
- **2%** sur le montant qui ne dépasse pas **200 000 DH** pour les prestations de service.

Les taux susvisés sont libératoires de l'I.R.

Toutefois, les plus-values nettes résultant de la cession ou du retrait des biens corporels et incorporels affectés à l'exercice de l'activité sont imposables par voie de rôle suivant les modalités prévues à l'article 40-I du C.G.I et selon les taux du barème prévu à l'article 73-I du C.G.I.

Par ailleurs et compte tenu de l'objet assigné à ce dispositif visant l'encouragement de l'auto emploi et au vu de la nature des activités exercées et du niveau du chiffre d'affaires encaissé, il convient de préciser que l'auto entrepreneur est exonéré de la TVA, mais reste soumis à la taxe professionnelle, après expiration du délai de l'exonération de 5 ans prévu pour toute activité professionnelle nouvellement créée.

d- Obligations déclaratives

d-1- Déclaration du chiffre d'affaires de l'auto entrepreneur

Le contribuable dont l'impôt est déterminé selon le régime de l'auto-entrepreneur est tenu de déclarer son chiffre d'affaires encaissé, selon l'option formulée, mensuellement ou trimestriellement sur ou d'après l'imprimé modèle établi par l'organisme désigné à cet effet conformément à la législation et à la réglementation en vigueur.

La déclaration et le versement mensuel ou trimestriel doivent être effectués auprès de l'organisme concerné dans les délais suivants :

- mensuellement, avant la fin du mois qui suit le mois au cours duquel le chiffre d'affaires a été encaissé ;
- trimestriellement, avant la fin du mois qui suit le trimestre au cours duquel le chiffre d'affaires a été encaissé.

L'organisme prévu ci-dessus est tenu de verser à la caisse du receveur de l'administration fiscale du lieu du domicile fiscal du contribuable concerné, le montant de l'impôt encaissé auprès dudit contribuable, dans le mois qui suit celui au cours duquel l'encaissement de l'impôt a eu lieu, sans préjudice de l'application, le cas échéant, des sanctions pour paiement tardif des impôts, droits et taxes prévues à l'article 208 du C.G.I.

d-2- Déclaration d'existence

La déclaration d'existence des contribuables soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime de l'auto-entrepreneur, doit être souscrite auprès de l'organisme désigné à cet effet conformément à la législation et la réglementation en vigueur, dans un délai maximum de 30 jours suivant la date du début de leur activité.

La déclaration d'existence doit comporter :

- les nom, prénoms et le domicile fiscal;
- la nature des activités auxquelles il se livre ;
- l'emplacement de son établissement, le cas échéant ;
- la nature des produits qu'il obtient ou fabrique et celle des autres produits dont il fait le commerce.

Une copie de ladite déclaration doit être envoyée par ledit organisme à l'administration fiscale.

d-3- Déclaration de cessation, cession ou transformation de l'entreprise

Pour les contribuables soumis à l'I.R. selon le régime de l'auto-entrepreneur, cette déclaration doit être souscrite auprès de l'organisme désigné à cet effet conformément à la législation et la réglementation en vigueur, dans les mêmes conditions que celles prévues à l'article 150 du C.G.I.

A cet effet, lesdits contribuables doivent joindre à la déclaration prévue à l'article 82 bis du C.G.I., l'inventaire des biens, conforme à l'imprimé-modèle établi par l'administration lorsqu'ils cessent l'exercice de leur activité professionnelle ou lorsqu'ils cèdent tout ou partie de leur entreprise ou de leur clientèle.

Les contribuables doivent joindre à ces documents, s'il y a lieu, une copie certifiée conforme de l'acte de cession des biens précités.

Par ailleurs, une copie de ladite déclaration doit être envoyée par l'organisme précité à l'administration fiscale.

e- Recouvrement par paiement spontané

Le montant de l'impôt dû par les contribuables soumis au régime de l'auto-entrepreneur, est versé de manière spontanée à l'organisme visé ci-dessus, dans le délai de déclaration prévu à l'article 82 bis du C.G.I.

Le paiement de l'impôt est effectué sur la base de la déclaration prévue à l'article 82 bis du C.G.I.

f- Dispositions diverses

Les dispositions relatives au contrôle au contentieux, aux sanctions et à la prescription, prévues pour les contribuables dont les revenus professionnels sont déterminés selon le régime du bénéfice forfaitaire, s'appliquent aux contribuables ayant opté pour le régime de l'auto-entrepreneur.

B- Institution pour les contribuables soumis au régime du bénéfice forfaitaire, de l'obligation de tenue d'un registre et d'une procédure de contrôle dudit registre

Le régime forfaitaire actuellement en vigueur, permet aux contribuables de bénéficier d'une dispense de la tenue d'une comptabilité.

Dans le cadre de la mise en œuvre des propositions découlant des assises nationales sur la fiscalité, visant l'amélioration du régime du forfait pour plus de rendement, de justice et de transparence, l'article 4 de la L.F. pour l'année 2014 a complété les dispositions régissant le régime du forfait comme suit :

1- Obligation de tenue d'un registre

Conformément aux dispositions de l'article 145 bis du C.G.I., les contribuables dont les revenus professionnels sont déterminés d'après le régime du bénéfice forfaitaire doivent tenir, de manière régulière, un registre visé par un responsable relevant du service d'assiette du lieu de leur domicile fiscal ou de leur principal établissement.

Sur ce registre, dont les pages sont numérotées, sont enregistrées toutes les sommes versées au titre des achats, appuyées de pièces justificatives probantes ou

tout autre document en tenant lieu, ainsi que celles encaissées au titre des ventes, des travaux et des services effectués, sous réserve de l'application des dispositions de l'article 229 bis du C.G.I.

Le modèle du registre susvisé et les modalités d'enregistrement des sommes versées au titre des achats et des sommes encaissées ainsi que la forme des pièces justificatives des achats sont déterminés par voie réglementaire.

2- Procédure de contrôle du registre

Dans le cadre du renforcement des moyens de contrôle, l'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a complété les dispositions du C.G.I. par l'article 212 bis, permettant ainsi à l'administration fiscale de contrôler le registre susvisé.

Ainsi, en cas de contrôle par l'administration du registre tenu par les contribuables dont les revenus professionnels sont déterminés d'après le régime du bénéfice forfaitaire, il est notifié auxdits contribuables, au moins huit (8) jours avant la date fixée pour le contrôle, un avis de vérification dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I.

L'avis de vérification doit comporter les nom et prénom des agents de l'administration fiscale chargés d'effectuer le contrôle et préciser la période et l'objet dudit contrôle.

Le registre sus-visé est présenté aux agents de l'administration fiscale, qui vérifient les déclarations souscrites par les contribuables.

En aucun cas, la vérification prévue ci-dessus ne peut durer plus de 30 jours.

L'inspecteur est tenu d'informer le contribuable de la date de clôture de la vérification, dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I.

A l'issue du contrôle fiscal et en cas de régularisation, l'administration engage la procédure de taxation d'office prévue à l'article 229 bis du C.G.I. Dans le cas contraire, elle en avise le contribuable dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I.

3- Taxation d'office suite au contrôle des contribuables dont les revenus professionnels sont déterminés d'après le régime du bénéfice forfaitaire

Sans préjudice de l'application des dispositions relatives au bénéfice minimum prévues à l'article 42 du C.G.I., l'administration peut, évaluer d'office la base d'imposition des contribuables dont les revenus professionnels sont déterminés d'après le régime du bénéfice forfaitaire visé à l'article 40 du C.G.I. Cette évaluation d'office est effectuée d'après les éléments dont dispose l'administration, en cas :

- d'absence du registre prévu à l'article 145 bis du C.G.I. ;
- d'irrégularités relevées lors du contrôle dudit registre. Il s'agit de :

- la présentation d'un registre non visé par le responsable relevant du service d'assiette et/ou non conforme au modèle établi par voie réglementaire ;
- l'absence de pièces justificatives des achats prévues à l'article 145 bis du C.G.I ;
- la dissimulation ou d'insuffisances des achats ou de ventes dont la preuve est établie par l'administration ;
- l'opposition du contribuable au contrôle visé à l'article 212 bis du C.G.I.

Dans ces cas, l'inspecteur notifie aux contribuables, dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I., les motifs, le montant détaillé des redressements envisagés et la base d'imposition retenue.

Les intéressés disposent d'un délai de trente (30) jours suivant la date de la réception de la lettre de notification pour formuler leur réponse et produire, s'il y a lieu, des justifications.

A défaut de réponse dans le délai prescrit, l'imposition est établie d'office et ne peut être contestée que suivant les dispositions de l'article 235 du C.G.I.

Si dans le délai prévu, des observations ont été formulées et si l'inspecteur les estime non fondées en tout ou en partie, il notifie aux intéressés, dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I, dans un délai maximum de soixante (60) jours suivant la date de réception de la réponse des intéressés, les motifs de son rejet partiel ou total, ainsi que les bases d'imposition retenues.

L'inspecteur établit les impositions sur les bases adressées au contribuable dans la deuxième lettre de notification précitée.

La première notification interrompt la prescription et l'imposition établie d'office ne peut être contestée que dans les conditions prévues à l'article 235 du C.G.I.

C- Réaménagement du taux de l'abattement forfaitaire applicable aux pensions et rentes viagères

Avant le 1^{er} janvier 2014, le revenu net imposable en matière de pensions et rentes viagères était déterminé après application d'un abattement forfaitaire de 55 % sur le montant brut imposable desdites pensions et rentes, en application des dispositions de l'article 60-I du C.G.I.

A compter du 1^{er} janvier 2014, l'article 4 de la L.F. précitée a modifié les dispositions de l'article 60-I susvisé, en prévoyant les taux d'abattements proportionnels suivants :

- 55% sur le montant brut qui ne dépasse pas annuellement 168 000 dirhams ;
- 40% sur le montant brut qui dépasse annuellement 168 000 dirhams.

Ces taux s'appliquent aux montants bruts imposables desdites pensions et rentes, sous réserve de la déduction par la suite des cotisations sociales, le cas échéant.

Par ailleurs, il convient de préciser que le bénéfice de l'abattement de 55% ou 40% précité est accordé également, dans la limite des montants visés ci-dessus aux prestations servies au bénéficiaire sous forme de rente viagère au terme d'un contrat individuel ou collectif d'assurance retraite prévu à l'article 28-III du C.G.I.

Quant aux prestations servies sous forme de capital ou de rente certaine, elles bénéficient de l'abattement de 40%.

Ces abattements s'appliquent aux pensions de retraite et rentes viagères, acquises à compter du 1^{er} janvier 2014.

Exemples de calcul

1- Application de l'abattement de 40%

Un contribuable marié bénéficie d'une pension de retraite de source marocaine d'un montant brut de 169.000 DH.

Calcul de l'impôt :

Revenu net imposable au titre de la pension :

$$169.000 - (169.000 \times 40\%) = 101.400 \text{ DH}$$

I.R. correspondant :

$$(101.400 \times 34\%^1) - 17.200 = 17.276 \text{ DH}$$

I.R. exigible :

$$17.276 - 360^2 = 16 \text{ 916 DH}$$

2- Application de l'abattement de 55%

Un contribuable marié, ayant son domicile fiscal au Maroc, bénéficie d'une pension de retraite de source étrangère d'un montant équivalent à 167.000 DH.

Il a transféré la moitié de sa pension au Maroc à titre définitif en dirhams non convertibles au cours de l'année 2014, soit un montant de 83 500 DH.

Calcul de l'impôt :

Revenu net imposable au titre de la pension :

$$(167.000 - (167.000 \times 55\%)) = 75.150 \text{ DH}$$

¹ Barème de l'IR

² Déduction pour charge de famille.

I.R. correspondant :

$$(75.150 \times 30\%^3) - 14.000 = 8.545 \text{ DH}$$

I.R. correspondant au montant transféré :

$$8.545 \times \frac{83.500}{167.000} = 4.272,50 \text{ DH}$$

Montant de la réduction :

$$4272,50 \times 80\% = 3.418 \text{ DH}$$

I.R. exigible :

$$(8.545 - 3.418) - 360^4 = 4.767 \text{ DH}$$

D- Suppression de l'exonération triennale prévue en matière de revenus fonciers

Avant le 1^{er} janvier 2014, les revenus provenant de la location des constructions nouvelles et additions de construction, pendant les trois années qui suivent celle de l'achèvement desdites constructions, étaient exonérés de l'impôt sur le revenu au titre des revenus fonciers.

Toutefois, et à compter du 1^{er} janvier 2014, les dispositions de la L.F. pour l'année 2014 précitée ont modifié les dispositions de l'article 63-I du C.G.I. en abrogeant les dispositions relatives à l'exonération triennale précitée.

Par ailleurs, les contribuables titulaires de revenus fonciers continuent à bénéficier de l'application de l'abattement de 40%.

Les dispositions relatives à l'abrogation de l'exonération triennale s'appliquent aux revenus fonciers acquis à compter du 1^{er} janvier 2014.

E- Clarification des dispositions relatives à la première cession de terrain introduit dans le périmètre urbain à compter du 1^{er} janvier 2013

A compter du 1^{er} janvier 2013, les dispositions de l'article 9 de la L.F. n° 115-12 pour l'année 2013 ont modifié l'article 73 (II- G-7°) du C.G.I. en soumettant au taux libératoire de 30%., les profits réalisés ou constatés à l'occasion de la première cession d'immeubles non bâtis inclus dans le périmètre urbain, à compter du 1^{er} janvier 2013, ou de la cession de droits réels immobiliers portant sur de tels immeubles.

Ainsi, le taux de 30% s'applique aux profits réalisés à l'occasion de la première cession d'immeubles non bâtis, inclus dans le périmètre urbain à compter du 1^{er} janvier 2013.

³ Barème de l'IR.

⁴ Déduction pour charge de famille.

A compter du 1^{er} janvier 2014, les dispositions de l'article 4 de la L.F. pour l'année 2014 ont complété l'article 73 (II- G-7°) du C.G.I. par des dispositions qui précisent que les cessions concernées par l'application du taux de 30% s'entendent de celles effectuées à titre onéreux.

De ce fait, la cession à titre gratuit (donation) n'est pas considérée comme une première cession.

F- Institution d'une neutralité fiscale en matière d'I.R. au titre des opérations d'apport de titres de capital à une société holding soumise à l'I.S et résidente au Maroc

1- Personnes concernées

Par dérogation aux dispositions de l'article 67-II du C.G.I. et sous réserve du respect de certaines conditions, les personnes physiques qui procèdent à l'apport de l'ensemble des titres de capital qu'ils détiennent dans une ou plusieurs sociétés à une société holding résidente soumise à l'I.S., ne sont pas soumises à l'IR au titre de la plus-value nette réalisée à la suite de l'opération dudit apport.

Ainsi, un contribuable possédant 3 sociétés (A, B et C), peut faire l'apport de l'ensemble des titres qu'il détient :

- soit dans une des sociétés (A ou B ou C);
- soit dans deux d'entre elles ;
- soit dans les trois sociétés.

Par ailleurs, il y a lieu de préciser qu'il n'existe pas de définition juridique de la société holding. Toutefois, sur le plan économique, la holding peut être définie comme étant une société qui détient des titres de participation lui permettant de diriger et de contrôler l'activité des entreprises dont elle détient des titres.

De même, une société holding existante ou à créer peut recevoir l'apport effectué par deux ou plusieurs personnes physiques.

Il est précisé que les titres à apporter s'entendent des titres de capital détenus dans une société ou plusieurs sociétés.

A cet effet, il convient de préciser que les parts d'OPCVM n'ouvrent pas droit au bénéfice du dispositif car ils constituent des instruments de placement et d'épargne. Par contre le dispositif d'apport permet à la société holding de diriger et de contrôler l'activité des entreprises dont elle détient des titres de capital.

2- Conditions requises

- l'apport doit être effectué entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 décembre 2015 ;

- les titres de capital apportés doivent être évalués par un commissaire aux apports, choisi parmi les personnes habilitées à exercer les fonctions de commissaire aux comptes ;
- la société bénéficiaire de l'apport doit s'engager dans l'acte d'apport à conserver les titres reçus pendant une durée d'au moins quatre (4) ans, date à date, à compter de la date dudit apport.

Au cas où la société bénéficiaire de l'apport cède ultérieurement les titres de capital susvisés après l'expiration du délai de 4 ans, la plus-value nette résultant de cette cession est déterminée par la différence entre le prix de cession et la valeur des titres au moment de l'apport ;

- la personne physique ayant procédé à l'apport de l'ensemble de ses titres de capital doit s'engager dans l'acte d'apport à payer l'I.R au titre de la plus value nette résultant de l'opération d'apport, lors de la cession partielle ou totale ultérieure, de rachat, de remboursement ou d'annulation des titres reçus en contrepartie de l'opération d'apport.

Il convient de souligner qu'en cas de cession partielle ultérieure des titres, la personne physique ayant procédé à l'apport de l'ensemble de ses titres de capital doit payer l'I.R au titre de la plus-value nette résultant de l'opération d'apport, dans la proportion des titres cédés.

Il est à préciser qu'en cas d'échange de titres dans le cadre d'une opération de fusion, il est mis fin au sursis d'imposition de la plus-value d'apport. Etant rappelé que l'échange est considéré fiscalement comme une double vente.

En cas de donation des titres reçus en rémunération de l'apport, le sursis d'imposition est levé et la plus-value résultant de l'apport est imposée dans les conditions de droit commun au nom de l'apporteur initial.

En cas d'héritage, les héritiers bénéficient du sursis d'imposition relatif à la plus value d'apport, sous réserve du respect des conditions visées à l'article 247-XXIV du CGI.

3- Obligation déclarative

Les contribuables ayant procédé à l'apport susvisé, doivent remettre contre récépissé, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal, une déclaration souscrite sur ou d'après un imprimé modèle établi par l'administration dans les soixante (60) jours qui suivent la date de l'acte d'apport.

Cette déclaration doit être accompagnée de l'acte d'apport comportant :

- le nombre et la nature des titres apportés ;
- leur prix d'acquisition ;
- leur valeur d'apport ;

- la plus-value nette résultant de l'apport ;
- le montant de l'impôt y correspondant ;
- la raison sociale et le numéro d'identifiant fiscal des sociétés dont lesquelles le contribuable détenait les titres apportés ;
- la raison sociale et le numéro d'identifiant fiscal de la société holding devenue propriétaire des titres apportés.

En cas de non respect des conditions susvisées, la plus-value réalisée suite à l'opération d'apport est imposable dans les conditions de droit commun, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 208 du C.G.I.

III.- MESURES SPECIFIQUES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

La L.F. pour l'année budgétaire 2014 a entamé la mise en œuvre des recommandations des assises nationales sur la fiscalité, tenues à Skhirat, les 29 et 30 avril 2013 par l'introduction, au niveau du C.G.I d'un certain nombre de mesures concernant :

- l'application du taux de 10% à certains produits ou services exonérés ou soumis au taux de 7% ;
- l'application du taux de 20% à certains produits exonérés ou soumis au taux de 14% ;
- l'institution du système de l'autoliquidation ;
- la suppression de la règle de décalage d'un mois ;
- le remboursement du crédit de taxe cumulé.

A- Application du taux de 10%

Dans le cadre de la réforme de la T.V.A visant l'institution d'un seul taux réduit, la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a soumis les opérations et produits cités ci-après au taux réduit de 10%.

1- Restauration fournie par l'entreprise à son personnel salarié

Les opérations de restauration fournies directement par l'entreprise à son personnel salarié bénéficiaient de l'exonération de la T.V.A avec droit à déduction en application des dispositions de l'article 92 (I- 41°) du C.G.I.

Dans le cadre de l'harmonisation de la taxation des opérations de restauration, la L.F. pour l'année 2014 a prévu la taxation, au taux réduit de 10%, des opérations de restauration fournies directement par l'entreprise à son personnel salarié, à l'instar des opérations de restauration d'une manière générale.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2014, les opérations de restauration fournies à son personnel salarié par l'entreprise elle-même sont soumises au taux réduit de 10% en application des dispositions de l'article 99-2° du C.G.I.

Il y a lieu de préciser que la taxe est applicable sur le prix normal de la prestation y compris la partie du prix supporté par l'employeur.

2- Bois en grumes

Les opérations de vente portant sur les bois en grumes, les bois écorcés ou équarris, le liège à l'état naturel et le charbon de bois étaient exonérées de la T.V.A, conformément aux dispositions de l'article 91 (I-C-2°) du C.G.I.

Dans le cadre de la suppression des exonérations fiscales, les opérations de vente des bois en grumes, écorcés ou équarris, le liège à l'état naturel, les bois de feu en fagots ou sciés à petite longueur et le charbon de bois, sont devenues taxables, à compter du 1^{er} janvier 2014, au taux réduit de 10% conformément aux dispositions de l'article 99-2° du C.G.I.

En conséquence, sont obligatoirement soumises à la T.V.A au taux réduit de 10%, les opérations de vente réalisées par les exploitants forestiers (grossistes et commerçants détaillants dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 2 000 000 DH) qui exploitent et commercialisent les bois en question.

Il y a lieu de préciser, à cet égard, que les propriétaires forestiers qui vendent des coupes de bois ou de liège (ventes d'arbres sur pied ou après abattage) exercent une activité de nature agricole non soumise à la T.V.A. Ainsi, les propriétaires forestiers privés et publics (Etat, Communes rurales, Collectivités ethniques, Coopératives agricoles ou autres) ne sont pas assujettis à la T.V.A.

En revanche, lorsque le propriétaire forestier transforme ou fait transformer les bois en grumes en bois écorcés, équarris et utilise à cet effet des moyens identiques à ceux utilisés par les industriels, il devient assujetti à la T.V.A dans les conditions de droit commun.

3- Aliments destinés à l'alimentation du bétail et des animaux de basse-cour

Les aliments composés destinés à l'alimentation du bétail et des animaux de basse-cour étaient soumis à la T.V.A au taux réduit de 7%, à l'exclusion des autres aliments simples tels que céréales, issues, pulpes, drêches et pailles, conformément aux dispositions de l'article 99-1° du C.G.I.

A l'importation, ces aliments composés ainsi que les aliments simples bénéficiaient du taux de 7% conformément aux dispositions de l'article 121-1° du C.G.I.

Dans le cadre de la réforme de la TVA visant l'institution de deux taux, un taux réduit de 10% et un taux normal de 20%, la L.F. pour l'année 2014 a prévu la taxation desdits aliments au taux réduit de 10% et ce, à compter du 1^{er} janvier 2014.

Par aliments simples, on entend les céréales, issues, pulpes sèches de betteraves, drêches ou fibres de maïs, pailles, coques de soja, luzernes

déshydratées, le son pellitisé et, d'une manière générale, toutes sortes de drêches, fibres, pulpes et issues quelle que soit leur origine, pourvu qu'elles soient destinées à la fabrication des aliments composés ou à l'alimentation directe du bétail et des animaux de basse-cour.

A cet égard, il y a lieu de noter que les aliments simples sont soumis à un traitement différencié, selon qu'ils soient acquis localement ou importés.

Ces aliments simples sont considérés, à l'intérieur, comme des produits de nature agricole situés en dehors du champ d'application de la T.V.A. Par contre, à l'importation, lesdits aliments sont soumis, à compter du 1^{er} janvier 2014, au taux de 10% en application des dispositions de l'article 121-2° du C.G.I.

4- Matériels à usage agricole

En vertu des dispositions des articles 92-5° et 123-15° du C.G.I, les produits et matériels destinés exclusivement à usage agricole bénéficiaient de l'exonération de la T.V.A à l'intérieur et à l'importation.

Dans le cadre du Plan Maroc Vert, l'Etat octroie des subventions budgétaires pour l'acquisition du matériel agricole en vue d'augmenter la productivité à travers le renforcement de la mécanisation du secteur.

Dans le cadre de la rationalisation des dépenses publiques, l'exonération de la T.V.A d'un certain nombre de biens d'équipement agricoles, a été supprimée.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2014 et en application des dispositions des articles 99-2° et 121-2° du C.G.I, le matériel agricole figurant sur la liste qui suit, est devenu passible de la T.V.A, à l'intérieur et à l'importation, au taux réduit de 10% :

- le retarvator (fraise rotative) ;
- le sweep ;
- le rodweeder ;
- les moissonneuses-batteuses ;
- les ramasseuses de graines ;
- les ramasseuses chargeuses de canne à sucre et de betterave ;
- les pivots mobiles ;
- le cover crop ;
- les moissonneuses ;
- les poudreuses à semences ;
- les ventilateurs anti-gelée ;
- les canons anti-grêle ;

- les appareils à jet de vapeur utilisés comme matériel de désinfection des sols ;
- les conteneurs pour le stockage d'azote liquide et le transport de semences congelées d'animaux ;
- les sous-soleurs ;
- les stuble-plow ;
- les rouleaux agricoles tractés ;
- les râteaux faneurs et les giroandaineurs ;
- les hacheuses de paille ;
- les tailleuses de haies ;
- les effeuilleuses ;
- les épandeurs de fumier ;
- les épandeurs de lisier ;
- les ramasseuses ou andaineuses de pierres ;
- les abreuvoirs automatiques ;
- les tarières ;
- les polymères liquides, pâteux ou sous des formes solides utilisés dans la rétention de l'eau dans les sols.

B- Application du taux de 20%

1- Raisins secs et figes sèches

Etaient exonérées de la T.V.A en vertu des dispositions de l'article 91 (I-A-4°) du C.G.I, les opérations de vente des raisins secs et des figes sèches.

Dans le cadre de l'élargissement de l'assiette, la L.F. pour l'année 2014 a supprimé cette exonération.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2014, les opérations portant sur les raisins secs et les figes sèches, à l'intérieur ou à l'importation, sont passibles de la T.V.A au taux normal de 20% conformément aux dispositions des articles 98 et 121 du C.G.I.

2- Engins et filets de pêche

Les engins et filets de pêche bénéficiaient, à l'intérieur et à l'importation, de l'exonération de la T.V.A en vertu des dispositions des articles 92 (I-3°) et 123- 9° du C.G.I. Cette exonération est supprimée par la L.F. pour l'année 2014 précitée.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2014, les engins et filets de pêche sont passibles de la T.V.A, à l'intérieur et à l'importation, au taux normal de 20% conformément aux dispositions des articles 98 et 121 du C.G.I.

En conséquence la suppression de cette exonération, l'article 3 du décret n° 2-13-794 du 27 safar 1435 (31 décembre 2013), publié au bulletin officiel n° 6217 bis du 31-12-2013 a abrogé :

- les dispositions de l'article 3 du décret n° 2.06.574 du 10 hija 1427 (31 décembre 2006) qui prévoyaient les modalités d'exonération des engins et filets de pêche;
- les dispositions du décret n° 2-98-938 du 17 ramadan 1419 (5 janvier 1999) fixant la liste des engins et filets de pêche dispensés du visa et de la certification du quartier maritime, publiée au Bulletin officiel n° 4662 du 17 chaoual 1419 (4 février 1999).

3- Acquisitions effectuées par l'Université Al Akhawayn d'Ifrane

Les acquisitions de biens, matériels et marchandises acquis, à l'intérieur ou à l'importation, par l'Université Al Akhawayn d'Ifrane, bénéficiaient de l'exonération de la T.V.A en vertu des dispositions des articles 92 (I-11°) et 123-27° du C.G.I.

Dans la mesure où ladite université bénéficie d'une subvention budgétaire, la L.F. pour l'année 2014 a supprimé cette exonération. Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2014, les acquisitions par l'Université Al Akhawayn d'Ifrane sont effectuées T.V.A comprise.

En conséquence, le décret n° 2-13-794 précité a abrogé les modalités d'exonération au profit de ladite université, indiquées au II de l'article 8 du décret n° 2.06.574 précité.

4- Margarines et graisses alimentaires

Avant l'entrée en vigueur de la L.F n° 110-13 précitée, les graisses alimentaires (animales ou végétales), margarines et saindoux acquis localement ou à l'importation étaient soumises au taux réduit de 14% conformément aux dispositions des articles 99-3° et 121-3° du C.G.I.

Dans le cadre de la réforme de la T.V.A visant l'institution d'un taux réduit de 10% et d'un taux normal de 20%, ces produits sont soumis au taux normal de 20% à compter du 1^{er} janvier 2014.

5- Véhicules utilitaires

La L.F. pour l'année budgétaire 1996-1997 avait soumis à la T.V.A au taux de 14%, le véhicule automobile pour le transport des marchandises dit « véhicule utilitaire léger économique », le cyclomoteur dit « cyclomoteur économique » ainsi que tous les produits et matières entrant dans leur fabrication.

Dans le but de mettre en œuvre les recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant l'abolition de la multitude des taux de T.V.A , la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a prévu la taxation desdits véhicules au taux normal de 20% et ce, à compter du 1^{er} janvier 2014.

Par conséquent, les modalités d'achat au taux de 14% des produits entrant dans la fabrication du véhicule utilitaire prévues à l'article 22 du décret n° 2.06.574 précité, sont abrogées par les dispositions du décret n° 2-13-794 susvisé.

C- Dispositions transitoires suite au changement de taux

Les contribuables concernés par l'application du taux réduit de 10% ou du taux normal de 20% tels que développés ci-dessus, doivent observer les obligations fiscales ci-après :

1- Déductibilité des stocks détenus au 31/12/2013

Toute personne nouvellement assujettie, à compter du 1^{er} janvier 2014, est tenue de déposer avant le 1^{er} mars 2014 au service local des impôts dont elle relève, l'inventaire des produits, matières premières et emballages détenus en stock au 31 décembre 2013.

La T.V.A ayant grevé lesdits stocks antérieurement au 1^{er} janvier 2014, est déductible de la taxe due sur les opérations de vente imposables à ladite taxe, réalisées à compter de cette date.

Par contre, la T.V.A ayant grevé les biens d'investissement prévus à l'article 102 du C.G.I et acquis par les personnes nouvellement assujetties antérieurement au 1^{er} janvier 2014, n'ouvre pas droit à déduction.

2- Régime applicable aux opérations exécutées avant le 31/12/2013

Les sommes perçues à compter du 1^{er} janvier 2014 par les contribuables assujettis au taux de 10% ou de 20%, à compter de cette date, en paiement des opérations imposables exécutées avant cette date, demeurent soumises au régime fiscal en vigueur à la date de l'établissement des factures.

Les contribuables concernés et pour lesquels le fait générateur est constitué par l'encaissement, doivent adresser avant le 1^{er} mars 2014 au service local des impôts dont ils relèvent, une liste nominative des clients débiteurs au 31 décembre 2013, en indiquant pour chacun d'eux, le montant des sommes dues au titre des opérations imposables soumises au taux en vigueur au 31/12/2013.

D- Obligations des contribuables non résidents

Les dispositions de l'article 115 du C.G.I prévoient que toute personne n'ayant pas d'établissement au Maroc et y effectuant des opérations imposables doit faire accréditer auprès de l'Administration fiscale un représentant domicilié au Maroc, qui s'engage à se conformer aux obligations auxquelles sont soumis les redevables exerçant au Maroc et à payer la taxe sur la valeur ajoutée exigible. A défaut, celle-ci et, le cas échéant, les pénalités y afférentes, sont dues par la personne cliente pour le compte de la personne n'ayant pas d'établissement au Maroc.

Les personnes agissant pour le compte des contribuables désignés ci-dessus, sont soumises aux obligations édictées par le C.G.I.

Or, il s'est avéré dans la pratique que l'application de ces dispositions soulève des difficultés liées à la gestion des dossiers fiscaux, tant pour les clients marocains que pour leurs fournisseurs étrangers non résidents. Ainsi, parfois le client marocain se trouve recherché pour le paiement de la T.V.A due par l'entreprise non résidente qui n'a pas désigné un représentant fiscal, en application des dispositions de l'article 115 précité.

Dans des cas contraires et bien que l'entreprise non résidente ait désigné son représentant fiscal, les clients marocains, notamment les Administrations publiques procèdent à la retenue à la source de la T.V.A due par l'entreprise non résidente.

Pour pallier ces difficultés, la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a modifié les dispositions dudit article 115, en ce sens qu'à défaut de désignation d'un représentant fiscal, le client marocain est considéré comme étant le redevable légal de la T.V.A et ce, en vue de simplifier et d'alléger les obligations fiscales incombant aux opérateurs économiques.

A cet égard, il convient de rappeler le régime fiscal réservé en matière de TVA aux opérations réalisées par les entreprises non résidentes.

1- Accréditation

Lorsque l'entreprise non résidente réalise des opérations soumises à la T.V.A, elle est tenue de faire accréditer auprès de l'Administration fiscale un représentant domicilié au Maroc. Ce représentant doit s'engager à se conformer aux obligations auxquelles sont soumis les redevables exerçant au Maroc. Il est tenu par conséquent de déclarer et de verser la T.V.A exigible, après déduction de la taxe éventuellement payée à des sous traitants établis au Maroc, dans le mois qui suit celui au cours duquel le paiement a été effectué en application des dispositions de l'article 108-I du C.G.I.

Lorsque l'entreprise non résidente cesse toute activité au Maroc, son représentant fiscal doit en informer le service local des impôts dont il dépend par lettre appuyée de tout document mettant fin à sa représentation fiscale. Au vu de ces documents, l'inspecteur gestionnaire doit procéder à la radiation de l'identifiant fiscal attribué à l'entreprise non résidente.

2- Adoption du système d'autoliquidation

A défaut de désignation d'un représentant fiscal, le client est obligatoirement redevable de la T.V.A due, au lieu et place de la personne non résidente réalisant une opération taxable au Maroc. Cette inversion du redevable légal de la T.V.A est connue sous l'appellation du système d'autoliquidation.

Par conséquent, le client de droit marocain est tenu de déclarer, selon son régime d'imposition, la taxe due par la personne non résidente au niveau de la ligne 129 de sa propre déclaration du chiffre d'affaires du mois ou du trimestre qui suit celui au cours duquel a été effectué le paiement et d'opérer la déduction de la taxe ainsi déclarée dans la même déclaration, en application des dispositions des articles 108 et 115 du C.G.I.

Néanmoins, dans le cas de crédit de taxe, le client marocain doit reverser au Trésor la T.V.A due au titre de l'opération réalisée par la personne non résidente. Pour ce faire, il est tenu de servir la ligne 204 de sa déclaration de chiffre d'affaires.

Lorsque ledit crédit de taxe est remboursable, le client doit justifier le paiement de la T.V.A grevant l'opération réalisée par l'entreprise non résidente. Ainsi, la quittance de paiement délivrée par le receveur de l'administration fiscale doit faire apparaître distinctement le montant de la T.V.A réglé dans le cadre de l'autoliquidation.

N.B.: Il y a lieu de préciser que le chiffre d'affaires déclaré par le client dans sa propre déclaration dans le cadre de l'autoliquidation ne peut être pris en considération dans le calcul, notamment du prorata de déduction, du plafond du remboursement, dès lors qu'il ne s'agit pas de son propre chiffre d'affaires.

3- Retenue à la source

A défaut de désignation d'un représentant fiscal et lorsque le client de droit marocain est non assujetti à la T.V.A, il est obligatoirement redevable de la T.V.A due par la personne non résidente. Deux situations sont envisageables :

a- Cas d'opérations réalisées avec un opérateur du secteur public

Dans les cas d'opérations imposables réalisées par des entreprises non résidentes pour le compte des administrations publiques, tels que les établissements publics, offices, agences, hôpitaux et centres hospitaliers universitaires, facultés et instituts d'enseignement, collectivités locales, la taxe due est retenue à la source par les comptables publics et versée auprès du receveur de l'administration fiscale au même titre que celle appliquée en matière d'I.S.

b- Cas d'opérations réalisées avec un opérateur du secteur privé

Lorsqu'il s'agit d'opérations réalisées par des entreprises non résidentes pour le compte des clients non assujettis à la T.V.A, deux situations peuvent se présenter :

- le client marocain non assujetti à la T.V.A disposant d'un identifiant fiscal au titre de ses activités passibles de l'I.S, est tenu de déclarer et de verser la T.V.A due par la personne non résidente dans le mois qui suit le trimestre au cours duquel le paiement a été effectué en application des dispositions de l'article 108- II du C.G.I.
- le client marocain non assujetti à la T.V.A ne disposant pas d'identifiant fiscal, est tenu de prendre attache avec le service local des impôts dont il dépend pour déposer une déclaration d'existence à cet effet.

Au vu de l'identifiant fiscal qui lui est attribué, le client procède à la déclaration et au versement de la T.V.A. due par l'entreprise non résidente dans les conditions précitées

4- Marché exonéré réalisé par une entreprise non résidente

Il y a lieu de préciser qu'aucun identifiant fiscal n'est attribué, au cas où une entreprise non résidente, n'ayant pas désigné un représentant fiscal, réalise en exonération de la T.V.A, un marché pour lequel le client marocain a déposé au service local des impôts dont il dépend, une demande d'achat en exonération, accompagnée d'une facture proforma comportant la nature de l'opération, le montant hors taxe et la T.V.A correspondante.

Dans ce cas, le client marocain est tenu de déclarer le chiffre d'affaires réalisé en exonération de la T.V.A. par l'entreprise non résidente, en indiquant le montant exonéré au niveau de la ligne 129 et la référence au numéro et la date de délivrance de l'attestation d'exonération.

Dans le cas où l'entreprise non résidente engage des dépenses donnant lieu au droit à déduction ou au remboursement de la T.V.A. et souhaite bénéficier dudit remboursement, celle-ci doit nécessairement désigner un représentant fiscal au Maroc.

5- Traitement de la situation antérieure

Compte tenu de la nouvelle mesure concernant l'autoliquidation, les clients qui déclaraient la taxe due en tant que représentants fiscaux des entreprises non résidentes dans le cadre des anciennes dispositions de l'article 115 du C.G.I., doivent déposer auprès du service local dont ils dépendent, une demande de radiation des identifiants fiscaux attribués auxdites entreprises antérieurement au 1^{er} janvier 2014, accompagnée d'un état récapitulatif comportant les nom, prénom ou raison sociale, l'adresse, le numéro de l'identifiant fiscal, ainsi que la nature de l'opération et, éventuellement, le montant total du marché, ainsi que le montant des opérations réalisées.

Au vu de ces documents, le service gestionnaire procède à la radiation des identifiants fiscaux correspondants.

E- Suppression de la règle de décalage

1- exposé de la mesure

Avant l'entrée en vigueur de la L.F. n° 110-13 précitée, le droit à déduction prenait naissance à l'expiration du mois qui suit celui de l'établissement des quittances de douane ou du paiement partiel ou intégral des factures ou mémoires établis au nom du bénéficiaire, conformément à la règle communément appelée « règle de décalage d'un mois », prévue auparavant à l'article 101- 3° du C.G.I.

Suite aux recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant, entre autres, l'instauration de la neutralité de la T.V.A, la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a prévu la suppression de la « règle du décalage d'un mois » précitée.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2014, le droit à déduction prend naissance dans le mois du paiement total ou partiel des achats locaux ou des importations des biens d'équipement, marchandises ou services.

Cette disposition engendrerait une moins-value fiscale pour le Trésor public d'environ 3 milliards de DH, correspondant au montant des taxes réglées au cours du mois de décembre 2013 et déductibles au mois de janvier 2014.

Pour pallier l'impact négatif de cette mesure, un régime transitoire a prévu la récupération de la T.V.A payée au titre du mois de décembre 2013 avec étalement sur une période de cinq ans.

Ainsi, à titre transitoire et par dérogation aux dispositions de l'article 101-3° du C.G.I, le montant de la T.V.A du mois de décembre 2013, ouvrant droit à déduction au mois de janvier 2014, relatif aux achats acquittés au cours du mois de décembre 2013, est déductible sur une période étalée sur cinq (5) années, à concurrence d'un cinquième (1/5) dudit montant. Cette déduction est opérée au cours du premier mois ou du premier trimestre de chaque année, à compter de l'année 2014.

Toutefois, le montant de la T.V.A ouvrant droit à déduction au cours du mois de janvier 2014 et relatif aux achats acquittés au cours du mois de décembre 2013, peut être déduit en totalité lorsqu'il est égal ou inférieur à 30 000 DH.

Par ailleurs, il y a lieu de préciser que les taxes payées au cours du mois de décembre 2013 portant sur les acquisitions des biens d'investissement, ouvrent droit à déduction au titre du mois de décembre 2013 et, par conséquent, leur déduction n'est pas étalée sur cinq ans.

Les contribuables concernés doivent déposer, avant le 1^{er} février 2014, au service local des impôts dont ils relèvent, un relevé des déductions comportant la liste des factures d'achat des produits et services dont le paiement partiel ou total est effectué au cours du mois de décembre 2013, à l'exclusion des achats des biens d'investissement. L'intitulé dudit relevé doit faire référence à l'article 125-VII du C.G.I tel que complété par la loi de finances n°110-13 pour l'année budgétaire 2014.

Ne sont pas tenus de déposer ledit relevé, les contribuables dont le droit à déduction au titre des achats du mois de décembre 2013 ne dépasse pas 30.000 DH.

Les sociétés soumises à la télé déclaration et au télépaiement de la T.V.A doivent joindre à leurs déclarations du mois de janvier 2014, le relevé de déductions précité.

N.B. : Lorsque la fraction de la T.V.A réglée en décembre 2013 et ouvrant droit à déduction en janvier 2014, n'est pas encore récupérée en présence d'une cessation d'activité, il est admis que le montant de la déduction qui n'a pas pu être imputé, dans le cadre de l'étalement sur la période de 5 ans conformément aux dispositions de l'article 125-VII du C.G.I, soit remboursable dans les conditions prévues à l'article 103-2° du C.G.I.

2- Cas d'illustration

Soit une entreprise exerçant l'activité de marchand d'électroménager imposée sous le régime de la déclaration trimestrielle, qui réalise un chiffre d'affaires de

200 000 dirhams et qui dispose à la fin du mois de décembre 2013 des factures d'achat suivantes :

- paiement en espèces des quittances de téléphone en date du 11.09.2013 pour un montant de 2 160 DH TTC dont une T.V.A d'un montant de 360, 00 DH.

- importation de téléviseurs pour un montant de 96.000 DH TTC dont une T.V.A de 16.000 DH. Le paiement des quittances en douane est daté du 17.11.2013.

- acquisition de lave-linges pour un montant de 90.000 DH TTC dont une T.V.A de 15 000 DH. Le paiement est effectué par chèque en date du 5.12.2013.

- acquisition de lave-vaisselles pour un montant de 66.000 DH TTC dont une T.V.A de 11 000 DH. Le paiement est effectué le 9.12.2013 par chèque bancaire.

- acquisition d'un fourgon pour la livraison de sa marchandise pour un montant de 350 000 DH TTC dont une T.V.A de 58 334 DH. Le paiement est effectué en cinq effets de commerce. La dernière échéance intervient le 15.12.2013.

- acquisition de cuisinières pour un montant de 276.000 DH TTC dont une T.V.A de 46 000 DH. L'échéance de l'effet de commerce est le 19.12.2013.

- acquisition des congélateurs pour un montant de 150.000 DH TTC dont une T.V.A de 25 000 DH, payée le 29.12.2013.

- paiement de travaux d'extension du local d'exploitation par chèque en date du 31.12.2013, pour un montant de 100 000 DH TTC dont une T.V.A de 16.666, 66 DH.

Taxe ouvrant droit à déduction au mois de janvier 2014

L'entreprise doit déposer comme suit, le relevé des déductions de la taxe payée au mois de décembre 2013 et ouvrant droit à déduction au mois de janvier 2014 :

Relevé des déductions du mois de janvier 2014*

Date de la facture	Désignation	Montant HT	T.V.A	Modalités de paiement
01/10/13	Lave-linges	75.000	15.000	Chèque du 05/12/13
09/10/13	Cuisinières	230.000	46.000	Effet du 19/12/13
03/11/13	Lave-vaisselles	55.000	11.000	Chèque du 09/12/13
17/11/13	Congélateurs	125.000	25.000	Chèque du 29/12/13
	Total	485.000	97.000	

Le montant des déductions de 97 000 DH est réparti sur cinq ans, à concurrence d'un cinquième (1/5), soit **19 400 DH par an**.

Déclaration au mois de janvier 2014

Année 2014	T.V.A à payer en DH
1 ^{er} trimestre 2014	$(200\ 000 \times 20\%) - 19\ 400 = 40\ 000 - 19\ 400 = 20\ 600$

* Le modèle de l'imprimé afférent audit relevé de déduction est téléchargeable du site de la D.G.I.

Pour les années 2015 à 2018, l'entreprise doit ajouter au droit à déduction du 1^{er} trimestre de chaque année, le montant de 19 400 DH.

F- Remboursement du crédit de taxe cumulé

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des assises nationales sur la fiscalité, la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a prévu le remboursement du crédit de T.V.A cumulé à la date du 31 décembre 2013.

Ainsi, conformément aux dispositions de l'article 247-XXV du C.G.I et nonobstant toute disposition contraire prévue dans le C.G.I, le crédit de T.V.A, cumulé à la date du 31 décembre 2013, est éligible au remboursement selon les modalités fixées par voie de décret précisant le mode, le calendrier ainsi que les seuils des crédits.

On entend par crédit de taxe cumulé, le crédit né à compter du 1^{er} janvier 2004 et résultant de la différence entre le taux de T.V.A appliqué sur le chiffre d'affaires et celui grevant les coûts de production et/ou de l'acquisition en taxe acquittée des biens d'investissement immobilisables.

Les entreprises concernées sont tenues de :

- déposer, dans les deux (2) mois qui suivent celui de la publication au bulletin officiel du décret précité, une demande de remboursement du crédit de taxe, établie sur ou d'après un imprimé modèle fourni à cet effet par l'administration fiscale ;
- procéder à l'annulation dudit crédit de taxe au titre de la déclaration de chiffre d'affaires du mois qui suit le mois ou le trimestre du dépôt de ladite demande.

Le montant à restituer est limité au total du montant de la taxe initialement payé au titre des achats effectués, diminué du montant hors taxe desdits achats affecté du taux réduit applicable par le contribuable sur son chiffre d'affaires.

En ce qui concerne le crédit de taxe résultant uniquement de l'acquisition des biens d'investissement, le montant à restituer est limité au montant de la T.V.A ayant grevé l'acquisition desdits biens.

Les remboursements sont liquidés dans les conditions et modalités fixées par décret.

IV.- MESURES SPECIFIQUES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT ET AUX DROITS DE TIMBRE

A- Mesures relatives aux droits d'enregistrement

Ces mesures concernent :

- l'exonération du " Fonds Afrique 50 ";

- la modification du prix de vente et de la superficie du logement destiné à la classe moyenne.

1- Exonération du " Fonds Afrique 50 "

L'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a modifié et complété l'article 129 (V-1°) du C.G.I. par des dispositions visant l'exonération des droits d'enregistrement, des actes concernant les opérations effectuées par le fonds dénommé " Fonds Afrique 50 ", ainsi que les acquisitions réalisées à son profit, lorsque ledit fonds doit supporter seul et définitivement la charge de l'impôt, à l'instar de ce qui est prévu pour la Banque Africaine de Développement (BAD).

Il est rappelé que le "Fonds Afrique 50" relève de la B.A.D et vise la réalisation des grands projets d'infrastructure au Maroc et en Afrique.

2- Modification du prix de vente et de la superficie du logement destiné à la classe moyenne

Dans le cadre de la politique d'encouragement menée par le Gouvernement, visant l'accès à la propriété, la L.F. n° 110-13 précitée a apporté des modifications aux dispositions relatives au logement destiné à la classe moyenne, prévues par l'article 247- XXII du C.G.I., à savoir :

➤ la fixation du prix de vente du mètre carré à 6.000 DH, hors taxe.

Avant l'entrée en vigueur de la L.F. n° 110-13 précitée, le prix de vente du logement destiné à la classe moyenne était fixé à six mille (6.000) dirhams, taxe sur la valeur ajoutée comprise.

En vue de rendre ce logement plus attractif pour les promoteurs immobiliers et de faire adhérer ces derniers à ce produit, l'article 4 de la L.F. pour l'année 2014 a fixé le prix de vente du mètre carré couvert à six mille (6.000) dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée.

➤ le relèvement de la superficie couverte

Avant l'entrée en vigueur de la L.F. n° 110-13 précitée, la superficie couverte du logement destiné à la classe moyenne était comprise entre quatre vingt (80) et cent vingt (120) mètres carrés.

A compter du 1^{er} janvier 2014, cette superficie est désormais comprise entre quatre vingt (80) et cent cinquante (150) mètres carrés.

B- Mesure relative aux droits de timbre

a)- exposé de la mesure

Avant l'entrée en vigueur de la L.F. n° 110-13 précitée, les véhicules assujettis à la taxe spéciale annuelle sur les véhicules automobiles (vignette) étaient soumis, lors de leur première immatriculation au Maroc, aux droits de timbre suivants :

- ✓ un droit fixe de 50 DH par cheval vapeur, prévu par l'article 252 (II- G- 3°) du code général des impôts (C.G.I.) ;
- ✓ et un droit fixe, déterminé selon la puissance fiscale du véhicule comme suit, en application du même article 252 (II- L) du C.G.I. :

PUISSANCE FISCALE				
Catégorie de Véhicules	inférieure à 8 C.V.	de 8 à 10 C.V.	de 11 à 14 C.V.	égale ou supérieure à 15 C.V.
Montant	2.500 DH	4.500 DH	10.000 DH	20.000 DH

Dans le cadre de la politique du Gouvernement visant la mobilisation des recettes nécessaires pour les besoins de financement de la Caisse de Compensation, l'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a prévu un droit proportionnel en sus de ces droits, déterminé selon la valeur hors taxe du véhicule comme suit :

Valeur du véhicule, (hors taxe sur la valeur ajoutée)	Taux
de 400.000 à 600.000 DH	5 %
de 600.001 à 800.000 DH	10 %
de 800.001 à 1.000.000 DH	15%
Supérieure à 1.000.000 DH	20 %

Pour le calcul de ce droit proportionnel, la valeur à retenir est constituée par :

- ✓ le prix de vente, hors taxe sur la valeur ajoutée du véhicule qui figure sur la facture délivrée par les concessionnaires et autres revendeurs pour les véhicules importés ou montés localement ;
- ✓ la valeur hors taxe sur la valeur ajoutée, augmentée des autres droits et taxes à l'importation, retenue par les services des Douanes et figurant sur la fiche de liquidation ou la déclaration occasionnelle pour les véhicules importés à l'état neuf ou usagés par les particuliers et ce, sans tenir compte d'éventuels abattements dont pourrait bénéficier ladite importation.

A cet effet, le propriétaire du véhicule, le concessionnaire ou l'organisme de financement, selon le cas, doit déposer le dossier d'immatriculation auprès du service chargé de l'immatriculation, accompagné notamment de la facture d'achat, de la fiche de liquidation ou la déclaration occasionnelle précitées et ce, quelle que soit la valeur du véhicule concerné.

Le droit proportionnel susvisé est applicable lors du dépôt de la demande de la 1^{ère} immatriculation du véhicule, effectué à compter du 1^{er} janvier 2014, date de publication de la L.F. n° 110-13 précitée au bulletin officiel n° 6217 bis du 31 décembre 2013.

Il en résulte donc que ce droit proportionnel s'applique aux véhicules dont les demandes d'immatriculation sont déposées auprès de l'Administration fiscale à compter du 1^{er} janvier 2014, même si ces véhicules ont été livrés ou importés avant cette date.

b)- Exemples de calcul des droits

1- Véhicule de puissance fiscale de 8 C.V. d'une valeur de 350.000 DH, hors taxe sur la valeur ajoutée.

Droit de 50 DH par cheval vapeur (50 X 8) =400 DH
Droit fixé selon la puissance fiscale = 4.500 DH
Total : 4.900 DH

N.B. : le droit proportionnel ne s'applique pas, du fait que la valeur hors taxe sur la valeur ajoutée du véhicule est inférieure à 400.000 DH.

2- Véhicule de puissance fiscale de 10 C.V. d'une valeur de 475.000 DH, hors taxe.

Droit de 50 DH/C.V. (50 X 10) = 500 DH
Droit fixé selon la puissance fiscale = 4.500 DH
Droit proportionnel de 5% (475.000 x 5 %) = 23.750 DH
Total : 28.750 DH

3- Véhicule de puissance fiscale de 11 C.V. d'une valeur de 750.000 DH, hors taxe.

Droit de 50 DH/C.V. (50 X 11) = 550 DH
Droit fixé selon la puissance fiscale =10.000 DH
Droit proportionnel de 10% (750.000 x 10 %) = 75.000 DH
Total : 85.550 DH

4- Véhicule de puissance fiscale de 14 C.V. d'une valeur de 830.000 DH, hors taxe.

Droit de 50 DH/C.V. (50 X 14) = 700 DH
Droit fixé selon la puissance fiscale =10.000 DH
Droit proportionnel de 15% (830.000 x 15 %) =.....124.500 DH
Total : 135.200 DH

5- Véhicule de puissance fiscale de 15 C.V. d'une valeur de 1.005.000 DH, hors taxe.

Droit de 50 DH/C.V. (50 X 15) = 750 DH
Droit fixé selon la puissance fiscale =20.000 DH
Droit proportionnel de 20% (1.005.000 x 20 %) =.....201.000 DH
Total : 221.750 DH

Il est rappelé que les droits de timbre susvisés sont exigibles simultanément lors de la 1^{ère} immatriculation au Maroc des véhicules automobiles susvisés.

V.- MESURES COMMUNES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET L'IMPOT SUR LE REVENU

Ces mesures concernent :

- le régime fiscal du secteur agricole ;
- le minimum de la cotisation minimale en matière d'I.S. et d'I.R. ;

- l'institution pour les professions libérales de l'obligation de Télé déclaration et télépaiement ;
- la prorogation du délai d'exonération pour les entreprises installées dans la zone franche du port de Tanger.

A- Régime fiscal du secteur agricole

1- Champ d'application

Antérieurement à la L.F. n° 110-13 précitée, les revenus agricoles étaient définis par l'article 46 du C.G.I. comme étant les bénéfices provenant des exploitations agricoles et de toute autre activité de nature agricole non soumise à la taxe professionnelle.

Pour prendre en considération les mutations et les évolutions qu'a connues ce secteur et éviter un traitement différencié des activités d'essence agricole, la L.F. n° 110-13 précitée a institué une nouvelle définition des revenus agricoles, englobant en plus des revenus générés par l'activité agricole proprement dite, les revenus générés par l'activité exercée par les éleveurs et les agriculteurs ayant la qualité d'agrégateur.

2- Définition des revenus agricoles

La L.F. pour l'année 2014 précitée a modifié la définition des revenus agricoles prévue à l'article 46 du C.G.I. en considérant comme revenus agricoles, les bénéfices réalisés par un agriculteur et/ou éleveur et provenant de toute activité inhérente à l'exploitation d'un cycle de production végétale et/ou animale dont les produits sont destinés à l'alimentation humaine et/ou animale, ainsi que des activités de traitement desdits produits, à l'exception des activités de transformation réalisées par des moyens industriels.

Les activités de traitement susvisées font partie du champ d'application des revenus agricoles sous réserve de la réunion des conditions suivantes :

- ces activités doivent être exercées par un agriculteur et/ou éleveur et porter sur les produits agricoles provenant de son exploitation. Toutefois, dans le cas d'un agrégateur, ces activités doivent porter sur les produits agricoles provenant de son exploitation et/ou des exploitations des agriculteurs agrégés ;
- elles doivent, à l'issue du processus de traitement, maintenir les produits agricoles dans leur état naturel. Il s'agit notamment, des activités de conditionnement (nettoyage, triage, séchage ...), d'emballage, de stockage et d'entreposage des produits agricoles.

Etant entendu que les autres catégories de revenus non agricoles réalisés par les agriculteurs restent imposables à l'I.S. ou à l'I.R. selon les règles de droit commun.

3- Elargissement du champ d'application des revenus agricoles

Pour tenir compte des évolutions récentes du secteur de l'agriculture, la nouvelle définition instituée par l'article 46 du C.G.I. considère également comme revenus agricoles les revenus réalisés par un éleveur de bétail et par un agrégateur.

a- Les éleveurs

Au sens de l'article 46 du C.G.I., la production animale relevant du secteur agricole concerne uniquement la production issue de l'élevage des bovins, ovins, caprins et camélidés, ce qui exclut les animaux de basse cour, d'aquaculture et les autres catégories d'animaux, tels que les chevaux et autres équidés.

Il est rappelé que l'élevage de ces animaux rentre dans le cadre des autres activités exclues du champ des revenus agricoles, notamment des activités suivantes :

- l'apiculture ;
- l'aviculture ;
- l'élevage de chevaux et autres équidés ;
- les nourrisseurs de porcs;
- l'élevage et dressage de chiens ;
- les loueurs d'animaux de bât ou de trait.

b- Les agrégateurs

Sont également considérés comme revenus agricoles, les revenus tels que définis ci-dessus, réalisés par un agrégateur, lui-même agriculteur et/ou éleveur, dans le cadre de projets d'agrégation tels que prévus par la loi n° 04-12 promulguée par le dahir n° 1-12-15 du 27 chaabane 1433 (17 juillet 2012) relative à l'agrégation agricole.⁵

b-1- Définition de l'agrégation

L'agrégation agricole est définie par la loi n° 04-12 précitée comme le regroupement d'agriculteurs dénommés "agrégés" par un "agrégateur" pour réaliser un projet d'agrégation agricole. Elle se matérialise par la conclusion d'un contrat entre les deux parties, fixant les droits et obligations de chacune d'entre elles.

L'agrégé est tout agriculteur, personne physique ou personne morale de droit public ou privé, y compris les coopératives, les associations ou les groupements d'intérêt économique (G.I.E.) regroupé par l'agrégateur pour la réalisation d'un projet d'agrégation agricole.

L'agrégateur est toute personne physique ou personne morale de droit public ou privé, y compris les coopératives, les associations ou les G.I.E., qui regroupe des agrégés pour la réalisation d'un projet d'agrégation agricole.

⁵ B.O. n° 6067 du 23 juillet 2012.

Le projet d'agrégation agricole est défini comme tout projet agricole regroupant des agrégés et un agrégateur pour le développement d'un ou plusieurs segments d'une filière végétale et/ou animale portant sur la production, le conditionnement, l'emballage, le stockage, la transformation et/ou la commercialisation des produits de ladite filière.

b-2- Régime juridique du contrat d'agrégation

La loi n° 04-12 précitée a fixé le régime juridique applicable aux contrats d'agrégation agricole conclus entre un agrégateur et des agrégés, notamment les clauses qui doivent figurer dans ces contrats, afin de sécuriser les transactions commerciales réalisées entre les parties, sans préjudice des dispositions du dahir formant code des obligations et contrats (D.O.C.).

Les principales clauses obligatoires devant figurer sur le contrat d'agrégation sont résumées comme suit :

- la localisation des parcelles et/ou l'identification des cheptels objet du projet ;
- la nature de l'assistance et de l'accompagnement technique de l'agrégateur au profit de l'agrégé ;
- les prix convenus pour la livraison de la production ou les modalités de leur fixation ;
- les normes de qualité minimales de la production exigées par l'agrégateur ;
- le rendement minimal fixé en fonction de la conduite technique convenue pour les productions végétales ou animales objet du projet ;
- l'obligation de livraison de la quantité de production convenue par les agrégés selon un calendrier et des modalités définis ;
- la tenue par l'agrégé d'un registre retraçant les opérations de réalisation de la production ;
- les modalités et délais de paiement du produit livré par l'agrégé ;
- le recours à la médiation conventionnelle et à l'arbitrage, en cas de litiges entre agrégés et agrégateurs ;
- la durée du contrat, déterminée en fonction notamment de la nature des activités.

Préalablement à sa mise en œuvre, tout projet d'agrégation agricole doit être approuvé par l'autorité administrative compétente dans les formes et selon les modalités fixées par voie réglementaire. L'approbation du projet d'agrégation donne lieu à la délivrance d'une attestation à ce sujet.

Il est entendu que les revenus réalisés par un agrégateur relèvent des revenus agricoles, dans la mesure où ils répondent à la définition prévue dans l'article 46 susvisé.

b-3- Régime fiscal des agrégateurs

Il faut rappeler que d'après la loi 04-12 précitée, l'agrégateur peut être toute personne physique ou morale de droit public ou privé, y compris les coopératives, les associations et les G.I.E.

L'agrégation peut porter sur toutes les phases de production animale ou végétale, le conditionnement, l'emballage, le stockage, la transformation et/ou la commercialisation des produits d'une filière déterminée.

En ce qui concerne les personnes physiques ou morales ayant la qualité d'agrégateur, et vu la diversité des activités qu'elles peuvent exercer, leur traitement fiscal dépend de la nature de chaque activité :

- Concernant les activités de production et de traitement des produits agricoles, provenant de l'exploitation dudit agrégateur et/ou des exploitations des agriculteurs agrégés, elles entrent dans le cadre des revenus agricoles sous réserve de réunir les conditions spécifiées au paragraphe A-2 ci-dessus ;
- Concernant les activités de transformation des produits agricoles par des moyens industriels, elles sont soumises à l'IS ou à l'IR selon les règles de droit commun, à l'instar des autres sociétés ou des personnes physiques exerçant des activités similaires, tels que l'agroalimentaire et le négoce.

S'agissant des coopératives, des associations ou des groupements d'intérêt économique (GIE), ayant la qualité d'agrégateur, ceux-ci sont soumis au régime fiscal prévu par le CGI pour chaque catégorie selon leur statut juridique.

En effet, les coopératives et leurs unions légalement constituées dont les statuts, le fonctionnement et les opérations sont reconnus conformes à la législation et à la réglementation en vigueur régissant la catégorie à laquelle elles appartiennent, bénéficient de l'exonération totale de l'IS, dans les conditions prévues à l'article 7-I du CGI.

De même, sont totalement exonérés de l'IS, les associations et les organismes légalement assimilés à but non lucratif, pour les seules opérations conformes à l'objet défini dans leurs statuts.

Quant aux groupements d'intérêt économique (GIE), tels que définis par la loi n° 13-97, ayant la qualité d'agriculteur agrégé, ils sont hors champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

Néanmoins, les dispositions de l'article 46 du CGI prévoient que pour bénéficier des avantages accordés au secteur agricole, l'agrégateur doit lui-même être un agriculteur et/ou éleveur.

c- Cas des stations d'emballage

Il est rappelé que les installations frigorifiques et les stations d'emballage appartenant aux agriculteurs et/ ou agrégateurs, situées en milieu rural et destinées

à la conservation ou au conditionnement des produits de leurs exploitations, constituent le prolongement normal de l'exploitation agricole et rentrent dans le cadre de l'activité agricole.

5- Exonérations et imposition au taux réduit

L'exonération temporaire du secteur agricole a expiré le 31 décembre 2013, conformément aux dispositions introduites par la L.F. pour l'année budgétaire 2009.

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations issues des assises nationales sur la fiscalité de 2013, l'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a prévu le maintien de l'exonération pour les petites et moyennes exploitations et l'imposition progressive des grandes exploitations agricoles.

Cette exonération concerne les exploitants agricoles exerçant sous-forme de sociétés ou en tant que personnes physiques.

a- Exonération totale permanente

a-1- Principe

En ce qui concerne les sociétés agricoles soumises à l'I.S., l'article 6 (I-A) du C.G.I. a été complété par un alinéa 29° qui prévoit l'exonération totale permanente de cet impôt au profit des sociétés agricoles qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à cinq millions (5.000.000) de dirhams, au titre de leurs revenus agricoles tels que définis à l'article 46 du C.G.I.

Il est à préciser que pour les sociétés disposant de plusieurs exploitations agricoles, cette exonération s'applique au chiffre d'affaires global réalisé par ces sociétés pour l'ensemble de leurs exploitations.

En ce qui concerne les exploitants agricoles personnes physiques, l'article 47 du C.G.I a été abrogé et remplacé par des dispositions prévoyant l'exonération totale permanente de l'I.R au profit de ces personnes qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à cinq millions (5.000.000) de dirhams, au titre de leurs revenus agricoles tels que définis à l'article 46 du C.G.I.

Il est à signaler que pour les personnes qui deviennent imposables au titre d'un exercice donné (Exercice n), elles ne peuvent bénéficier de l'exonération totale permanente susvisée que lorsque le chiffre d'affaires réalisé reste inférieur à cinq millions (5.000.000) de dirhams pendant trois (3) exercices consécutifs (exercices n+1, n+2 et n+3).

Ainsi, les exercices n+1, n+2 et n+3 restent imposables même si leur chiffre d'affaires annuel réalisé est inférieur à cinq millions (5.000.000) de dirhams et l'exonération ne s'applique, dans ce cas, qu'au titre de l'exercice n+4 si son chiffre d'affaires est également inférieur à ce montant.

a-2- Exemple de calcul

Ex n: C.A. :6.000.000 DH → imposition
Ex n+1: C.A. :4.800.000 DH→ imposition
Ex n+2 : C.A. :4.600.000 DH→ imposition
Ex n+3: C.A. :4.200.000 DH→ imposition
Ex n+4: C.A. :4.500.000 DH→ exonération

A cet égard, il est rappelé que cette exonération ne dispense pas les sociétés de remplir leurs obligations déclaratives et comptables, telles qu'elles sont prévues par le C.G.I., à savoir :

- l'obligation de tenir une comptabilité conforme à la législation et à la réglementation en vigueur ;
- l'obligation de produire notamment la déclaration d'existence, la déclaration de résultat fiscal, la déclaration de cessation, fusion, scission ou transformation de société, la déclaration des rémunérations versées à des tiers, la déclaration des produits des actions, la déclaration des produits de placements à revenus fixes et la déclaration des rémunérations versées à des personnes non résidentes.

De même, les sociétés agricoles ainsi que les exploitants agricoles personnes physiques demeurent imposables à l'I.S ou à l'I.R. sur les autres catégories de revenus dans les conditions de droit commun, notamment :

- les travaux et prestations effectués pour le compte de tiers ;
- les locations de biens meubles et immeubles ;
- les produits de participations ;
- les produits non courants ;
- les plus-values de cession des éléments de l'actif immobilisé et des valeurs mobilières.

a-3- Date d'effet

Les dispositions de l'article 6 (I-A) du C.G.I. telles que complétées par l'alinéa 29° précité et celles de l'article 47-I du C.G.I instituant l'exonération permanente précitée s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014.

b- Exonération temporaire

b-1- Principe

Les dispositions de l'article 247 du C.G.I. ont été complétées par un paragraphe XXIII qui prévoit une démarche progressive pour l'imposition des grandes exploitations agricoles réalisant un chiffre d'affaires supérieur ou égal à 5 000 000 de dirhams, à compter du 1^{er} janvier 2014.

En effet, à titre transitoire et par dérogation aux dispositions des articles 6 (I-A-29°) et 47 du C.G.I., le paragraphe XXIII susvisé prévoit la continuité du bénéfice de l'exonération de l'I.S. et de l'I.R. :

- du 1^{er} janvier 2014 jusqu'au 31 décembre 2015, pour les exploitants agricoles qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 35 000 000 de dirhams ;
- du 1^{er} janvier 2016 jusqu'au 31 décembre 2017, pour les exploitants agricoles qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 20 000 000 de dirhams ;
- du 1^{er} janvier 2018 jusqu'au 31 décembre 2019, pour les exploitants agricoles qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 10 000 000 de dirhams.

Ainsi, les exploitants agricoles qui réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur ou égal aux montants précités deviennent imposables à l'I.S. ou à l'I.R. **et** ne peuvent plus bénéficier de l'exonération précitée après l'exercice au titre duquel ils sont devenus imposables, conformément au dernier alinéa du paragraphe XXIII de l'article 247 précité.

Par ailleurs, il convient de préciser que les exploitants agricoles jouissant tant de l'exonération permanente prévue par les articles 6 (I-A) et 47-I du C.G.I. que de l'exonération temporaire dérogatoire, précisée ci-dessus, demeurent imposables pour les autres catégories de revenus non agricoles qu'ils réalisent.

b-2- Date d'effet

Les dispositions de l'article 247-XXIII du C.G.I. sont applicables au titre de l'I.S. aux exercices ouverts au cours de la période d'exonération.

c- Imposition au taux réduit

c-1- En matière d'I.S.

Les dispositions des articles 6 (II-C) et 19 (II-C) du C.G.I ont été complétées, respectivement, par les alinéas 5° et 9° qui incluent les exploitants agricoles imposables en matière d'I.S. parmi les contribuables bénéficiant de l'imposition temporaire au taux réduit de 17,5%.

Ainsi, les sociétés agricoles qui deviennent imposables à l'I.S. bénéficient de l'imposition au taux réduit de 17,5% pendant les cinq (5) premiers exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'imposition.

c-2- En matière d'I.R.

De même, en vertu des dispositions de l'article 47-II du C.G.I telles qu'elles ont été abrogées et remplacées par les dispositions de la L.F. pour l'année 2014 précitée, les exploitants agricoles imposables bénéficient de l'imposition au taux réduit de 20% prévu à l'article 73 (II-F-7°) du C.G.I pendant les cinq (5) premiers exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'imposition.

c-3- Date d'effet

Les dispositions des articles 6 (II-B-1°) et 47-II du C.G.I. relatives respectivement à l'imposition aux taux réduits de 17,5% et 20% sont applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014.

6- Détermination de la base imposable des revenus agricoles en matière d'I.R.

a- Exposé de la mesure

En matière d'I.R., les revenus agricoles sont soumis obligatoirement au régime du régime du résultat net réel (R.N.R.). Le mode de détermination du régime du R.N.R. en matière de revenu agricole est identique à celui prévu en matière de revenus professionnels.

Par ailleurs, il est rappelé que selon les dispositions de l'article 48-II du C.G.I., sont soumis obligatoirement à ce régime :

- les exploitants individuels et les copropriétaires dans l'indivision qui ont réalisé un chiffre d'affaires annuel afférent à l'activité agricole supérieur à deux millions (2 000 000) de dirhams ;
- les sociétés ne relevant pas de l'I.S., telles que définies à l'article 32-II-1° du C.G.I.

L'exercice comptable des exploitants agricoles est clôturé au 31 décembre de chaque année, conformément aux dispositions de l'article 53-I du C.G.I.

Le résultat net réel de chaque exercice est déterminé d'après l'excédent des produits sur les charges de l'exercice, dans les mêmes conditions que celles prévues à l'article 8-I du C.G.I., conformément aux dispositions de l'article 53-II du C.G.I.

Les dispositions des articles 9, 10, 11 et 12 du C.G.I. sont applicables pour la détermination de la base imposable des revenus agricoles soumis au R.N.R.

b- Exemple de calcul

Cas d'un contribuable marié ayant deux enfants et bénéficiant, en matière d'I.R. d'une imposition au taux spécifique de 20% non libératoire au titre des revenus agricoles et soumis au taux du barème de l'IR. au titre d'un revenu foncier.

Bénéfice agricole imposable = 300 000 DH

C.M. versée (CA 6 000 000 x 0,5%) = 30 000 DH

Revenu foncier brut de 120 000 DH, soit un net de 72 000 DH (120 000 – 40%),

- Revenu global

300 000 + (120 000 x 60%) = 372 000 DH

1°- I.R. dû sur le revenu global

$(372\ 000 \times 38\%) - 24\ 400 - 1080 =$ **115 880 DH**

2°- I.R. global ventilé entre :

- **le revenu agricole :** $\frac{115\ 880 \times 300\ 000}{372\ 000} =$ 93 451,61 DH
- Imputation de la C.M. $(93\ 451,61 - 30\ 000) =$ 63 451,61 DH
- **le revenu foncier :** $\frac{115\ 880 \times 72\ 000}{372\ 000} =$ 22 428,38 DH
- **I.R. théorique** **85 879,99DH**

3°- I.R. sur le revenu agricole déterminé au taux de 20%

$(300\ 000 \times 20\%)$ **60 000 DH**

- Imputation de la C.M. - 30 000 DH
- I.R. agricole restant dû 30 000 DH

4°- I.R. effectif émis par voie de rôle

30 000 + 22 428,38 = **52 428,38 DH**

N. B. : Le taux de 20 % non libératoire est un taux plafond.

7- Déclaration des revenus agricoles soumis à l'I.R.

En vertu des dispositions de l'article 82 du C.G.I, telles que complétées par les dispositions de la L.F. n° 110-13 précitée, les exploitants agricoles imposables sont tenus de déposer contre récépissé, ou adresser par lettre recommandée avec accusé de réception leur déclaration de revenus global, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal ou de leur principal établissement avant le premier avril de chaque année.

Ces dispositions s'appliquent aux revenus acquis à compter du 1^{er} janvier 2014.

8- Dispense de la déclaration du revenu global au titre des revenus agricoles

Suite à l'exonération des petits et moyens exploitants agricoles, l'article 4 de la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a complété l'article 86 du C.G.I. par des dispositions qui dispensent du dépôt de la déclaration du revenu global, les contribuables disposant uniquement de revenus agricoles exonérés de manière permanente en vertu des dispositions des articles 47-I et ceux exonérés de manière progressive en vertu des dispositions de l'article 247-XXIII dudit code.

9- Dispositions diverses

Dans un souci d'harmonisation avec les revenus professionnels déterminés selon le régime du résultat net réel, la L.F. n° 110-13 précitée a modifié et complété d'autres articles du C.G.I., à savoir :

- ✓ l'article 26 relatif à la détermination du revenu global imposable des personnes physiques membres de groupements, en considérant :
 - le résultat bénéficiaire réalisé par les sociétés en nom collectif, en commandite simple et de fait, ne comprenant que des personnes physiques comme un revenu agricole du principal associé et imposé en son nom ;
 - lorsqu'une personne physique est membre d'une indivision ou d'une société en participation, sa part dans le résultat de l'indivision ou de la société en participation entre dans la détermination de son revenu net agricole.
- ✓ l'article 148 relatif à la déclaration d'existence, en instituant ladite déclaration pour les contribuables imposables au titre des revenus agricoles ;
- ✓ l'article 150 relatif à la déclaration de cessation, cession, fusion scission ou transformation, en instituant l'obligation pour les contribuables soumis à l'I.R. ou à l'I.S. au titre de leurs revenus agricoles ou exonérés d'aviser l'Administration fiscale des changements intervenus dans l'exercice de l'activité de la société ou de l'entreprise (cessation, cession, fusion, scission ou transformation) ;
- ✓ l'article 210 relatif au droit de contrôle, en élargissant les règles de contrôle et le droit de constatation dont dispose l'administration fiscale aux exploitations agricoles.

10- Apport du patrimoine agricole d'une ou plusieurs personnes physiques à une société passible de l'I.S.

L'article 4 de la L.F. pour l'année budgétaire 2014 a complété l'article 247-XVII du C.G.I. par un paragraphe B qui prévoit en faveur des exploitants agricoles individuels ou copropriétaires dans l'indivision soumis à l'I.R. au titre de leurs revenus agricoles et qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur ou égal à cinq millions (5 000 000) de dirhams, des mesures fiscales incitatives leur permettant d'adapter leurs structures juridiques aux exigences des mutations économiques et de renforcer leur compétitivité.

Ces mesures instituent un régime fiscal dérogatoire et temporaire en faveur des opérations d'apport de l'ensemble des éléments de l'actif et du passif des exploitations agricoles à une société soumise à l'I.S., en prévoyant des avantages fiscaux en matière d'I.R., à l'instar de ce qui est prévu en matière de revenus professionnels.

Ainsi, les exploitants agricoles susvisés sont exonérés de l'I.R. au titre de la plus-value nette réalisée à la suite de l'apport de l'ensemble des éléments de l'actif et du passif de leurs exploitations agricoles à une société soumise à l'IS au titre des revenus agricoles qu'elles créent entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2016 dans les conditions suivantes :

- les éléments d'apport doivent être évalués par un commissaire aux apports, choisi parmi les personnes habilitées à exercer les fonctions de commissaires aux comptes ;
- ledit apport doit être effectué entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2016 ;
- les exploitants agricoles doivent souscrire la déclaration prévue à l'article 82 du C.G.I, au titre de leurs revenus agricoles déterminés selon le régime du résultat net réel et réalisés au titre de l'année précédant celle au cours de laquelle l'apport a été effectué et ce, par dérogation aux dispositions de l'article 86-1^o dudit code;
- la cession des titres acquis par l'exploitant agricole en contrepartie de l'apport des éléments de son exploitation agricole ne doit pas intervenir avant l'expiration d'une période de quatre (4) ans à compter de la date d'acquisition desdits titres ;

Par ailleurs, l'avantage précité est accordé, sous réserve que la société bénéficiaire de l'apport dépose auprès de l'inspecteur des impôts du lieu du domicile fiscal ou du principal établissement de l'exploitant agricole ayant procédé audit apport, dans un délai de soixante (60) jours suivant la date de l'acte d'apport, une déclaration en double exemplaire, comportant :

- l'identité complète des associés ou actionnaires ;
- la raison sociale, l'adresse du siège social, le numéro d'inscription au registre du commerce, ainsi que le numéro d'identité fiscale de la société ayant reçu l'apport ;
- le montant et la répartition de son capital social.

Cette déclaration doit être accompagnée des documents suivants :

- un état récapitulatif comportant tous les éléments de détermination des plus-values nettes imposables ;
- un état récapitulatif des valeurs transférées à la société et du passif pris en charge par cette dernière ;
- un état concernant les provisions figurant au passif du bilan de l'exploitant agricole ayant effectué l'opération d'apport avec indication de celles qui n'ont pas fait l'objet de déduction fiscale ;
- l'acte d'apport dans lequel la société bénéficiaire de l'apport s'engage à :

- reprendre pour leur montant intégral les provisions dont l'imposition est différée ;
- réintégrer dans ses bénéfices imposables, la plus-value nette réalisée sur l'apport des éléments amortissables, par fractions égales, sur la période d'amortissement desdits éléments. La valeur d'apport des éléments concernés par cette réintégration est prise en considération pour le calcul des amortissements et des plus-values ultérieures ;
- ajouter aux plus-values constatées ou réalisées ultérieurement à l'occasion du retrait ou de la cession des éléments non concernés par la réintégration prévue au 2^o ci-dessus, les plus-values qui ont été réalisées suite à l'opération d'apport et dont l'imposition a été différée.

Les éléments du stock à transférer à la société bénéficiaire de l'apport sont évalués, sur option, soit à leur valeur d'origine, soit à leur prix du marché.

Les éléments concernés ne peuvent être inscrits ultérieurement dans un compte autre que celui des stocks.

A défaut, le produit qui aurait résulté de l'évaluation desdits stocks sur la base du prix du marché lors de l'opération d'apport, est imposé entre les mains de la société bénéficiaire de l'apport, au titre de l'exercice au cours duquel le changement d'affectation a eu lieu, sans préjudice de l'application de la pénalité et des majorations prévues aux articles 186 et 208 du C.G.I.

En cas de non respect de l'une des conditions et obligations citées ci-dessus, l'administration régularise la situation de l'exploitation agricole ayant procédé à l'apport de l'ensemble de ses éléments d'actif et du passif, dans les conditions prévues à l'article 221 du C.G.I.

B - Minimum de la cotisation minimale en matière d'I.S. et d'I.R.

1- En matière d'IS

a- Exposé de la mesure

La L.F. n° 110-13 précitée a modifié les dispositions de l'article 144 (I-D) du C.G.I. en relevant le montant de la cotisation minimale à payer par les sociétés soumises à l'I.S., même en l'absence de chiffre d'affaires de **1 500** dirhams à **3 000** dirhams.

Il est à rappeler que le montant de 1 500 dirhams n'a pas été rehaussé depuis l'institution de l'I.S. en 1986.

Cette disposition s'applique aux versements des montants de la cotisation minimale due au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014.

b- Exemple de calcul

b-1- Cas des exercices correspondant à l'année civile

La société "X" S.A.R.L., ayant une activité commerciale dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, a souscrit en 2015 au titre de l'exercice 2014 allant du 01/01/2014 au 31/12/14, la déclaration de son résultat fiscal faisant état des éléments ci-après :

- CA (H.T).	500.000 DH
- Autres produits d'exploitation	néant
- Produits financiers	néant
Résultat fiscal (déficit)	= - 180.000 DH
I.S.....	= 0 DH
Cotisation minimale	$500.000 \times 0,50 \% = 2.500$ DH

Par conséquent, la société s'acquittera du minimum de cotisation de 3000 DH en un seul versement fin mars.

Il est à signaler que la société a déclaré au titre de l'exercice 2013 un résultat déficitaire et a acquitté au 31 mars 2014 la cotisation minimale d'un montant de 1500 DH.

b-2- Cas des exercices ouverts au cours de l'exercice 2014 (exercices à cheval 2014/2015)

La société "Z", ayant un exercice ouvert le 01/02/2014 et clos le 31/01/2015, a déposé sa déclaration de résultat fiscal au 30/02/2015, faisant ressortir les éléments suivants :

C.A. (H.T.)	400.000 DH
Résultat fiscal (déficit)	- 600 000 DH
Éléments de calcul de l'I.S. dû au titre de l'exercice 2014/2015 :	
C.M. (400.000 X 0,50%)	2000 DH
I.S.	0 DH

La société doit acquitter la cotisation minimale pour 3000 DH.

Il est à signaler que la société n'a réalisé aucun produit au cours de l'exercice 2013/2014 et a acquitté au 29 avril 2014 la C.M.d'un montant de 1500 DH.

2- En matière d'I.R.

a- Exposé de la mesure

L'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a complété les dispositions de l'article 144 du C.G.I. en instituant un minimum de la C.M. à payer en matière d'I.R. même en l'absence de chiffre d'affaires de mille cinq cent (1.500) dirhams pour les contribuables soumis à l'I.R. au titre des revenus professionnels déterminés selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié, ainsi que pour les contribuables soumis à l'I.R. au titre des revenus agricoles déterminés d'après le régime du résultat net réel.

Cette disposition s'applique aux versements des montants de la C.M. due au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014.

b- Exemple de calcul de la cotisation minimale

b-1- Cas d'une personne physique disposant uniquement d'un revenu professionnel

Un promoteur immobilier, marié et ayant deux enfants à charge, a souscrit au titre de l'exercice 2014 la déclaration de son revenu professionnel faisant ressortir les éléments suivants :

C.A. (H.T.)	250 000 DH
Résultat fiscal	- 300 000 DH

a- Versement spontané de la cotisation minimale avant le 1^{er} février 2015

$$250.000 \times 0,5\% = 1250 \text{ DH Minimum à verser } 1500 \text{ DH.}$$

b- L'impôt sur le revenu émis par voie de rôle = 0

b-2- Cas d'une personne physique disposant d'un revenu professionnel et d'un revenu foncier

Supposons que ce promoteur dispose d'un revenu foncier brut de 120 000 DH.

a- Versement spontané de la cotisation minimale

$$250\ 000 \times 0,5\% = 1\ 250 \text{ DH Minimum à verser } 1\ 500 \text{ DH.}$$

b- L'impôt sur le revenu émis par voie de rôle :

$$\text{Revenu net imposable : } 120\ 000 - 120\ 000 \times 40\% = 72\ 000 \text{ DH}$$

$$\text{I.R dû : } 72\ 000 \times 30\% - 14\ 000 - 1080 = 6\ 520 \text{ DH}$$

C- Institution pour les professions libérales de l'obligation de Télé déclaration et télépaiement

1- Obligation de télé déclaration

a)- Contribuables concernés

Les dispositions de la L.F. pour l'année 2014 ont complété l'article 155 du C.G.I. par des dispositions qui prévoient l'obligation pour les contribuables (personnes physiques ou personnes morales) exerçant des professions libérales, dont la liste est fixée par voie réglementaire, de souscrire auprès de l'administration fiscale par procédé électronique, les déclarations prévues par le C.G.I.

Les conditions d'application de ces dispositions sont fixées par voie réglementaire pour permettre leur mise en œuvre de manière progressive.

b)- Portée de la télé déclaration

Conformément à l'article 155 du C.G.I., les déclarations effectuées par procédé électronique ont les mêmes effets juridiques que les autres déclarations prévues par le C.G.I et souscrites par écrit sur ou d'après un imprimé modèle de l'administration.

2- Obligation de Télépaiement

Les dispositions de la L.F. pour l'année 2014 ont complété l'article 169 du C.G.I. par des dispositions qui prévoient l'obligation pour les contribuables (personnes physiques ou morales) exerçant des professions libérales dont la liste est fixée par voie réglementaire, d'effectuer auprès de l'administration fiscale par procédé électronique, le versement du montant de l'impôt et les versements prévus par le même code dans les conditions fixées par voie réglementaire.

Les contribuables sont tenues de télé déclarer et de télé payer, lorsqu'ils réalisent un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 50 Millions de DH.

Dans le cas où plusieurs personnes exercent leurs professions libérales dans le cadre d'une société n'ayant pas atteint le seuil susvisé, celles-ci sont tenues de télé déclarer et télé payer en fonction du chiffre d'affaire fixé par voie réglementaire.

Ces télépaiements produisent les mêmes effets juridiques que les paiements prévus par le code précité.

D- Prorogation du délai d'exonération pour les entreprises installées dans la zone franche du port de Tanger

Suite à la transformation de la zone franche du port de Tanger en port de plaisance, la L.F. pour l'année budgétaire 2010 avait prévu l'abrogation, à compter

du 1^{er} janvier 2012, des dispositions relatives à l'exonérations accordées aux entreprises installées dans ladite zone.

La L.F. pour l'année budgétaire 2012 a prorogé cette exonération jusqu'au 31/12/2013.

Vu que les contraintes liées au transfert des entreprises en question à d'autres zones franches sont toujours présentes, la L.F. n° 110-13 précitée a prorogé le délai d'exonération des entreprises installées dans ladite zone franche au 31 mars 2014.

Ainsi, l'abrogation de ladite exonération est reportée au 1^{er} avril 2014.

VI- MESURES COMMUNES A TOUS LES IMPOTS, DROITS ET TAXES

Ces mesures concernent :

- l'institution de dérogations au secret professionnel au profit de certains organismes publics ;
- l'institution d'un délai pour notifier les redressements au contribuable ;
- l'institution d'un procès verbal attestant le commencement de l'opération du contrôle fiscal ;
- la suppression de l'obligation pour les bailleurs de logements sociaux de joindre le cahier des charges à leur déclaration.

A- Institution de dérogations au secret professionnel au profit de certains organismes publics

Les dispositions de l'article 246 du C.G.I., prévoient que l'administration fiscale est tenue au secret professionnel et ne peut communiquer les renseignements aux parties, autres que les contractants ou contribuables concernés, que sur ordonnance du juge compétent.

En vue d'encadrer et de renforcer la collaboration en matière d'échange d'informations entre l'Administration fiscale et les autres entités pour lesquelles cet échange est nécessaire pour la réalisation des missions de service public qui leurs sont dévolues, la L.F. n° 110-13 précitée a complété l'article 246 par un paragraphe II qui prévoit des dérogations au principe du secret professionnel en permettant la levée de ce secret au profit de :

- l'Administration des Douanes et Impôts Indirects ;
- l'Office des changes ;
- la Trésorerie Générale du Royaume ;
- et la Caisse Nationale de Sécurité Sociale.

Pour pouvoir communiquer les renseignements demandés, les administrations et organismes précités doivent adresser une demande écrite au ministre chargé des finances ou à la personne déléguée par lui à cet effet.

D'autre part, les renseignements communiqués par l'Administration fiscale, par écrit, ne peuvent porter que sur les éléments nécessaires aux administrations et organismes susvisés pour l'exercice de leurs missions.

Par ailleurs, les agents des administrations et organismes demandeurs d'informations sont tenus au secret professionnel, conformément aux dispositions de la législation pénale en vigueur, pour tous les renseignements portés à leur connaissance par l'administration fiscale.

Cette disposition s'applique au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2014.

B- Institution d'un délai pour notifier les redressements au contribuable

Jusqu'au 31 décembre 2013, le C.G.I. n'imposait pas de délai à l'Administration pour notifier les redressements résultant d'une vérification fiscale.

Dans le cadre du renforcement des garanties accordées au contribuable, la L.F. n° 110-13 précitée a complété les dispositions des articles 220-I et 221-I du C.G.I., en instituant pour l'administration un délai maximum de 6 mois, à compter de la date de clôture des travaux de vérification, telle que prévue par les dispositions de l'article 212-I (dernier alinéa) du C.G.I, et ce pour notifier au contribuable les rectifications envisagées tant dans le cadre de la procédure normale qu'accélérée.

Cette disposition s'applique aux notifications de redressements concernant les opérations de contrôle au titre desquelles un avis de vérification a été envoyé à compter du 1^{er} janvier 2014.

C- Institution d'un procès-verbal attestant le commencement de l'opération du contrôle fiscal

En vertu des dispositions de l'article 212-I du C.G.I, les opérations de vérification de comptabilité ne peuvent durer plus de six (6) mois ou de douze (12) mois selon que le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à cinquante (50) millions de dirhams ou supérieur à ce montant.

Dans le souci de préserver les droits du contribuable vérifié et éviter les litiges éventuels relatifs à la durée de vérification, la L.F. n° 110-13 précitée a complété l'article 212-I par une disposition qui prévoit l'obligation pour les agents de l'administration fiscale de procéder au début de l'opération de vérification à la rédaction d'un procès-verbal signé par les deux parties, dont une copie est remise au contribuable.

Cette disposition s'applique aux opérations de contrôle pour lesquelles un avis de vérification a été envoyé à compter du 1^{er} janvier 2014.

D- Suppression de l'obligation pour les bailleurs de logements sociaux de joindre le cahier des charges à leur déclaration

Avant l'entrée en vigueur de la L.F. n° 110-13 précitée, l'article 247 (XVI-B bis) du C.G.I. prévoyait que les bailleurs de logements sociaux doivent joindre à leur déclaration, entre autres documents, un exemplaire du cahier des charges, en ce qui concerne la première année.

Ce cahier des charges définit les prescriptions architecturales et urbanistiques du logement social et, par conséquent, trouve sa justification chez le promoteur immobilier qui réalise le projet de construction de logements sociaux et non pas chez le bailleur.

Aussi, l'article 4 de la L.F. n° 110-13 précitée a supprimé l'obligation pour le bailleur de joindre ce cahier des charges à sa déclaration.

24 JAN 2014

Signé : le Directeur Général des Impôts

Abdellatif ZAGHNOUN

Le Directeur Général des Impôts

Signé : Abdellatif ZAGHNOUN