



MINISTÈRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES



DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

NOTE CIRCULAIRE N° 718

RELATIVE AUX DISPOSITIONS FISCALES
DE LA LOI DE FINANCES N° 48-09
POUR L'ANNEE BUDGETAIRE 2010

L'article 7 de la loi de finances n° 48-09 pour l'année budgétaire 2010 a modifié et complété certaines dispositions des livres premier, II et III du Code Général des Impôts (C.G.I.) par de nouvelles mesures visant notamment, l'encouragement des opérations de construction et l'acquisition du logement social, l'amélioration du pouvoir d'achat des ménages, la restructuration des sociétés et l'incitation à introduire leurs titres en bourse, la transformation des entreprises individuelles en sociétés, l'amélioration de l'échéancier des déclarations fiscales et l'incitation à la télé déclaration.

Les différentes dispositions fiscales de la loi de finances n° 48-09 précitée sont commentées dans la présente note circulaire selon le plan suivant :

- I.- Mesures relatives à l'assiette et au recouvrement ;
- II.- Mesures relatives aux procédures fiscales ;
- III.- Mesures relatives aux droits de timbre ;
- IV.- Mesures relatives au logement social.

I.- MESURES RELATIVES A L'ASSIETTE ET AU RECOUVREMENT

A/ Mesures spécifiques à l'impôt sur les sociétés

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

- ✓ les opérations de fusion et de scission ;
- ✓ l'introduction en bourse ;
- ✓ la délimitation des avantages accordés aux organismes totalement exonérés de l'impôt ;
- ✓ les modalités de paiement du minimum de la cotisation minimale.

1- Mesure transitoire relative aux opérations de fusion et de scission

Dans le cadre de la politique d'encouragement des opérations de restructuration et de concentration des sociétés et afin d'améliorer leur compétitivité pour faire face à la concurrence internationale, l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a complété l'article 247 du C.G.I., par un paragraphe XV qui prévoit un régime fiscal transitoire en faveur des opérations de fusion et de scission réalisées entre le 1^{er} janvier 2010 et le 31 décembre 2012.

Ce nouveau régime s'applique aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés obligatoirement ou sur option.

Il est rappelé que les sociétés peuvent opter à ce nouveau régime transitoire comme elles peuvent opter à l'un des régimes permanents prévus au C.G.I., à savoir celui de droit commun ou celui prévu à l'article 162 dudit code.

1-1- Définitions

1-1-1- Fusion

La fusion peut être définie comme étant la réunion de deux ou plusieurs sociétés en une seule. Cette opération entraîne la dissolution sans liquidation de la société absorbée qui disparaît et la transmission universelle de son patrimoine, constitué par la totalité de l'actif et du passif, à la société absorbante, dans l'état où il se trouve à la date de la réalisation définitive de l'opération.

La fusion peut être réalisée selon deux modalités différentes :

a) Fusion par voie de création d'une société nouvelle qui absorbe deux ou plusieurs sociétés existantes ;

b) Fusion par voie d'absorption par une société existante d'une ou plusieurs sociétés également existantes.

Dans le premier cas, l'opération se traduit par la participation dans le capital d'une société nouvellement créée, alors que dans le deuxième cas, il s'agit d'une augmentation de capital d'une société existante.

1-1-2- Scission

La scission consiste en l'apport simultané d'une partie ou de la totalité de l'actif et du passif d'une société à deux ou plusieurs sociétés existantes ou nouvellement créées.

Les opérations de scission éligibles au nouveau régime transitoire introduit par la loi de finances pour l'année 2010, s'entendent des opérations de scission totale qui se traduisent par la dissolution de la société scindée et l'apport aux sociétés absorbantes ou nées de la scission de l'intégralité des activités susceptibles d'une exploitation autonome

Il y a lieu de préciser que les cas d'apport partiel d'actif et de la scission partielle ne sont pas concernés par le nouveau dispositif.

On entend par apport partiel d'actif, l'opération par laquelle une société fait apport d'un ou plusieurs éléments de son actif à une autre société. A titre d'exemple, l'apport d'immobilisations corporelles (construction, matériel, mobilier, etc.) n'est pas éligible au nouveau régime transitoire introduit par la loi de finances pour l'année 2010. Cette opération est traitée fiscalement comme une cession d'éléments d'actif.

La scission partielle s'entend de l'apport d'une partie du patrimoine d'une société à des sociétés nouvelles ou à des sociétés existantes, sans que cette opération ne se traduise par la dissolution de la société scindée. Cette opération est également traitée fiscalement comme une cession d'éléments d'actif.

1-2- Rappel du régime fiscal des fusions et des scissions

1-2-1- Rappel du régime particulier des fusions des sociétés prévu à l'article 162 du C.G.I.

Le régime particulier des fusions des sociétés prévu à l'article 162 du C.G.I. prévoit, en faveur des sociétés absorbantes, des avantages fiscaux par rapport au régime de droit commun .

Ces avantages sont :

- a)** la reprise en franchise d'impôt, à la date de la fusion, des provisions de la société absorbée qui gardent leur objet, au lieu de leur réintégration dans le résultat fiscal de l'exercice ;
- b)** l'étalement par fractions égales sur une période maximale de dix (10) ans à partir de l'exercice de la fusion, au lieu de l'imposition immédiate :
 - des plus-values nettes réalisées sur l'apport de la société absorbée à la société absorbante des titres de participation qu'elle détient dans d'autres sociétés, à l'exclusion de la prime de fusion réalisée par la société absorbante correspondant à la plus-value sur sa participation dans la société absorbée qui est imposable immédiatement entre les mains de ladite société absorbante au titre de l'année de fusion ;
 - des plus-values nettes réalisées sur l'apport de la société absorbée à la société absorbante des éléments amortissables suite à leur évaluation au prix du marché.

Il y a lieu de préciser que le calcul des amortissements des éléments apportés, à la date de la fusion, à la société absorbante, se fait sur la base de la valeur d'apport arrêtée à la date précitée.

En cas de cession ou de retrait, ultérieurement à la date de fusion, des éléments apportés par la société absorbée à la société absorbante, la valeur d'apport desdits éléments, déterminée d'après la valeur du marché au moment de l'apport, est prise en considération pour le calcul des plus-values réalisées par cette dernière.

- c)** le sursis d'imposition des plus-values réalisées sur l'apport des éléments non amortissables (terrains, fonds de commerce, etc.), jusqu'à leur retrait ou cession ultérieure, au lieu de leur imposition immédiate ;
- d)** la non imposition des éléments du stock, dans le cas où ils sont apportés à leur valeur d'origine et inscrits au compte du stock de la société absorbante ¹, au lieu de l'imposition des produits générés de leur évaluation au prix du marché.

¹ Article 8 de la loi de finances n° 38-07 pour l'année budgétaire 2008.

1-2-2- Régime fiscal des scissions

En matière d'impôt sur les sociétés, le C.G.I. ne prévoit aucun régime de faveur pour les opérations de scission. Ces opérations sont assimilées à une cessation d'activité, qui se traduit par une imposition immédiate des plus-values de cession, selon les conditions de droit commun.

1-3- Régime transitoire des opérations de fusion et de scission introduit par la loi de finances pour l'année 2010

Le nouveau régime prévu à l'article 247-XV du C.G.I. a repris les dispositions de l'article 162 du C.G.I. avec les modifications suivantes :

a) au lieu d'une imposition immédiate, la prime de fusion ou de scission (plus-value) réalisée par la société absorbante, correspondant à ses titres de participation dans la société absorbée (actions ou parts sociales) est exonérée ;

b) au lieu de l'étalement sur une période maximale de dix (10) ans, l'imposition des plus-values nettes réalisées sur l'apport des éléments amortissables à la société absorbante est étalée sur la durée d'amortissement chez ladite société ;

c) au lieu de l'étalement sur une période maximale de dix (10) ans, les plus-values latentes réalisées sur l'apport à la société absorbante des titres de participation détenus par la société absorbée dans d'autres sociétés, bénéficient chez la société absorbante d'un sursis d'imposition jusqu'à la cession ou le retrait de ces titres ;

d) au lieu de l'imposition immédiate, les plus-values latentes résultant de l'échange de titres détenus par les personnes physiques ou morales, dans la société absorbée par des titres de la société absorbante, bénéficient du sursis d'imposition jusqu'à leur retrait ou cession ultérieure ;

e) l'extension de ce nouveau régime particulier de fusion aux opérations de scissions totales, qui se traduisent par la dissolution de la société scindée et l'apport intégral des activités autonomes à d'autres sociétés (existantes ou nouvellement créées).

1-4- Conditions d'éligibilité au nouveau régime des fusions et des scissions

Le bénéfice de ce régime transitoire est subordonné au respect des conditions suivantes :

a) la société, absorbante ou née de la fusion ou de la scission, doit déposer au service local des impôts dont dépendent la ou les sociétés fusionnées ou scindées, en double exemplaire et dans un délai de trente (30) jours suivant la date de l'acte de fusion ou de scission, une déclaration écrite accompagnée :

- 1°- d'un état récapitulatif des éléments apportés comportant tous les détails relatifs aux plus-values réalisées ou aux moins-values subies et dégageant la plus-value nette qui ne sera pas imposée chez la ou les sociétés fusionnées ou scindées ;
- 2°- d'un état concernant, pour chacune de ces sociétés, les provisions figurant au passif du bilan avec indication de celles qui n'ont pas fait l'objet de déduction fiscale ;
- 3°- de l'acte de fusion ou de scission dans lequel la société absorbante ou née de la fusion ou de la scission 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 par chacune des sociétés fusionnées ou scindées sur l'apport de l'ensemble des titres de participation et des éléments de l'actif immobilisé, lorsque ces sociétés possèdent des terrains construits ou non dont la valeur d'apport est égale ou supérieure à 75 % de la valeur globale de l'actif net immobilisé.

Dans ce cas, la plus-value nette est réintégrée au résultat du premier exercice comptable clos après la fusion ou la scission ;

- réintégrer, dans ses bénéfices imposables, la plus-value nette réalisée par chacune des sociétés fusionnées ou scindées uniquement sur l'apport des éléments amortissables, lorsque la proportion de 75% de la valeur globale de l'actif net immobilisé n'est pas atteinte.

Dans ce cas, la plus-value nette réalisée sur l'apport des éléments amortissables est réintégrée dans le résultat fiscal, par fractions égales, sur la période d'amortissement desdits éléments.

La valeur d'apport des éléments amortissables est retenue :

- comme base de calcul des amortissements des éléments apportés à la société absorbante ;
- comme valeur d'acquisition pour le calcul des plus-values réalisées ultérieurement à la date de la fusion, en cas de cession ou de retrait des éléments apportés par la société absorbée.
- ajouter aux plus-values constatées ou réalisées ultérieurement à l'occasion du retrait ou de la cession des éléments non amortissables (terrains, fonds de commerce, etc.), les plus-values qui ont été réalisées par la société fusionnée ou scindée et dont l'imposition a été différée ;

b) la non déductibilité des provisions pour dépréciation pendant toute la durée de leur détention, des titres apportés par la société absorbée à la société absorbante ;

c) le désistement de la société absorbante du droit au report de ses déficits cumulés figurant dans la déclaration fiscale du dernier exercice précédant la fusion ou la scission.

N.B. : Dans le cas de scission, chaque société bénéficiaire de l'apport doit respecter les conditions d'éligibilité citées ci-dessus.

1-5- Cas particulier de fusion ou de scission avec effet rétroactif

Lorsque l'acte de fusion ou de scission comporte une clause particulière qui fait remonter l'effet de la fusion ou de la scission à une date antérieure à la date d'approbation définitive de cet acte, le résultat d'exploitation réalisé par la société absorbée au titre de l'exercice de ladite fusion ou scission est rattaché au résultat fiscal de la société absorbante, à condition que :

- ✓ la date d'effet de la fusion ou de la scission ne soit pas antérieure au 1^{er} jour de l'exercice de la société absorbée au cours duquel l'opération de fusion ou de scission est intervenue ;
- ✓ la société absorbée ne déduise pas de son résultat fiscal les dotations aux amortissements des éléments apportés, du fait que la société absorbante a commencé à comptabiliser ces dotations parmi ses charges déductibles.

1-6- Date d'effet et durée de validité du nouveau régime

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a limité la durée d'application de ce dispositif aux actes de fusion ou de scission établis et légalement approuvés par les sociétés concernées durant la période allant du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2012.

1-7- Régularisation en cas de non respect des conditions du nouveau régime

En cas de non respect de l'une des conditions citées ci-dessus aussi bien de forme que de fond, l'administration fiscale procède à la régularisation de la situation de la ou des sociétés fusionnées ou scindées selon la procédure accélérée de rectification des impositions prévue à l'article 221 du C.G.I.

1-8- Délai de prescription

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a institué une dérogation au principe de la prescription prévu à l'article 232 du C.G.I. Ainsi, les droits complémentaires, la pénalité et les majorations y afférentes dont sont redevables les contribuables n'ayant pas respecté l'une des conditions prévues à l'article 247-XV du CGI sont rattachés au premier exercice de la période non prescrite, même si le délai de prescription a expiré.

Par ailleurs, l'article 7 précité a introduit également la même dérogation au principe de la prescription concernant le régime particulier de fusion de sociétés prévu à l'article 162 du C.G.I.

2- Mesure en faveur des sociétés dont les titres sont introduits en bourse

L'article 8 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2001 a institué une réduction temporaire de l'impôt sur les sociétés pour une durée de trois (3) ans, du 1^{er} janvier 2001 au 31 décembre 2003, au profit des sociétés dont les titres sont introduits en bourse par ouverture ou augmentation de capital.

L'article 9 de la loi de finances pour l'année 2004 a prorogé le délai en question de trois (3) années supplémentaires, soit du 1^{er} janvier 2004 au 31 décembre 2006 et ce, afin d'encourager le marché boursier et de permettre aux sociétés n'ayant pas pu s'introduire en bourse de bénéficier de la réduction précitée.

L'article 247-XI du C.G.I institué par l'article 5 de la loi de finances pour l'année 2007 a prorogé le délai de la mesure en question de trois (3) années supplémentaires, soit du 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2009.

Enfin, l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié l'article 247-XI du C.G.I. pour proroger cette disposition de trois (3) ans supplémentaires, allant du 1^{er} janvier 2010 jusqu'au 31 décembre 2012.

2-1- Sociétés éligibles

Bénéficient de la réduction précitée les sociétés qui introduisent leurs titres en bourse par ouverture de leur capital ou par augmentation de capital d'au moins 20% avec abandon du droit préférentiel de souscription. Ces titres doivent être diffusés dans le public concomitamment à l'introduction en bourse desdites sociétés.

Il est rappelé qu'en vertu des dispositions de l'article 14 du dahir portant loi n° 1-93-211 du 21 septembre 1993 relatif à la bourse des valeurs tel que modifié et complété par la loi n° 52-01 du 21 avril 2004, l'introduction des titres de capital des sociétés dans l'un des compartiments de la bourse des valeurs se fait, notamment, dans des conditions suivantes :

➤ pour le premier compartiment :

Seuls peuvent être inscrits au premier compartiment, les titres de capital négociables émis par une personne morale répondant aux conditions suivantes :

- avoir un capital social entièrement libéré ;
- diffuser dans le public des titres de capital d'un montant d'au moins 75 millions de dirhams ;
- diffuser dans le public un nombre minimum de 250.000 titres de capital ;

- avoir des capitaux propres d'un montant minimum de 50 millions de dirhams ;
 - avoir établi et fait certifier les états de synthèse des trois exercices précédant la demande d'admission à la cote ;
 - les personnes morales ayant des filiales doivent présenter des comptes annuels consolidés selon la législation en vigueur, ou, à défaut, selon les normes internationales en vigueur.
- pour le deuxième compartiment :

Seuls peuvent être inscrits au second compartiment, les titres de capital négociables émis par une personne morale répondant aux conditions suivantes :

- avoir un capital social entièrement libéré ;
- diffuser dans le public des titres de capital d'un montant d'au moins 25 millions de dirhams ;
- diffuser dans le public un nombre minimum de 100.000 titres de capital ;
- avoir réalisé au cours du dernier exercice précédant la demande d'admission à la cote, un chiffre d'affaires d'un montant minimum de 50 millions de dirhams ;
- avoir établi et fait certifier les états de synthèse des deux exercices précédant la demande d'admission à la cote ;
- avoir conclu, avec une société de bourse, une convention établie suivant le modèle fixé par le Conseil déontologique des valeurs mobilières, pour une période d'une année, prévoyant notamment les obligations de ladite société relatives à l'animation du marché sur ses titres.

- pour le troisième compartiment :

Seuls peuvent être inscrits au troisième compartiment, les titres de capital négociables émis par une personne morale répondant aux conditions suivantes :

- avoir un capital social entièrement libéré ;
- diffuser dans le public des titres de capital d'un montant minimum de 10 millions de dirhams ;
- diffuser dans le public un nombre minimum de 30.000 titres de capital ;
- avoir établi et fait certifier les états de synthèse de l'exercice précédant la demande d'admission à la cote ;
- Avoir conclu, avec une société de bourse, une convention établie suivant le modèle fixé par le Conseil déontologique des valeurs mobilières, pour une période de trois ans, prévoyant notamment les obligations relatives à la

préparation des documents d'information destinés au public et à l'animation du marché de ses titres ;

- les actionnaires détenant conjointement la majorité du capital social de la personne morale candidate au moment de son introduction en bourse, doivent s'engager à conserver ladite majorité pendant une période de 3 ans à compter de la date de la première cotation.

2-2- Taux de la réduction accordée

Le taux de la réduction est fixé comme suit :

- 25% pour les sociétés qui introduisent leurs titres de capital en bourse par ouverture de leur capital par la cession d'actions existantes (Voir exemple page 11) ;
- 50% pour les sociétés qui introduisent leurs titres de capital en bourse avec une augmentation d'au moins 20% de leur capital, avec abandon du droit préférentiel de souscription. Ces titres sont destinés à être diffusés dans le public concomitamment à l'introduction en bourse desdites sociétés (Voir exemple page 12).

2-3- Sociétés exclues du bénéfice de la réduction

Sont exclus du bénéfice des réductions citées ci-dessus :

- les établissements de crédit y compris les sociétés de financement ;
- les entreprises d'assurance, de réassurance et de capitalisation ;
- les sociétés concessionnaires de services publics ;
- les sociétés dont le capital est détenu totalement ou partiellement par l'Etat ou une collectivité publique ou par une société dont le capital est détenu à hauteur d'au moins 50% par une collectivité publique.

2-4- Condition du bénéfice de la réduction

Pour bénéficier de la réduction prévue ci-dessus, les sociétés doivent fournir à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège social ou de leur principal établissement, en même temps que la déclaration du résultat fiscal, une attestation d'inscription à la cote de la bourse des valeurs, délivrée par la société gestionnaire visée à l'article 7 du dahir portant loi n°1-93-211 du 4 rabii II 1414 (21 septembre 1993) relatif à la bourse des valeurs.

2-5- Limite du bénéfice de l'avantage

Par dérogation aux dispositions de l'article 232 du C.G.I., relatives au délai de prescription, la radiation de la cote de la bourse des actions des sociétés ayant bénéficié de ladite réduction, avant l'expiration d'un délai de dix (10) ans qui court à

compter de la date de leur inscription à la cote, entraîne la déchéance de la réduction d'impôt prévue ci-dessus et le paiement du complément d'impôt sans préjudice de l'application de la pénalité et de la majoration prévues à l'article 208 du C.G.I.

En vertu des dispositions de l'article 16 du dahir portant loi n° 1-93-211 du 4 rebia II 1414 (21 septembre 1993) relatif à la Bourse des valeurs, la radiation des valeurs inscrites à la cote de la Bourse des valeurs peut intervenir à la demande de la personne morale concernée ou à l'initiative de la société gestionnaire.

Les éléments pris en considération pour motiver la décision de radiation sont :

- le respect des conditions d'inscription à la cote de la Bourse des valeurs prévues à l'article 14 dahir portant loi précité ;
- la moyenne quotidienne des transactions exprimée en dirhams et en titres ainsi que le nombre de jours de bourse où les titres ont fait l'objet d'une cotation ;
- la mise en paiement de dividendes pendant les trois derniers exercices.

L'article 17 dahir portant loi précité précise que la radiation des valeurs inscrites à la cote de la Bourse des valeurs peut également être prononcée par la société gestionnaire, à la demande du conseil déontologique des valeurs mobilières notamment lorsque la personne morale concernée ne respecte pas les dispositions du dahir portant loi n° 1-93-212 du 4 rebia II 1414 (21 septembre 1993) relatif au conseil déontologique des valeurs mobilières et aux informations exigées des personnes morales faisant appel public à l'épargne et des textes pris pour son application.

Toutefois, et au cas où la société produit une attestation délivrée par la société gestionnaire visée à l'article 7 de la loi n° 1-93-211 sus mentionnée, justifiant que la radiation des actions de la société a eu lieu pour des motifs non imputables à la société, la déchéance de la réduction d'impôt prend effet à partir de l'année de la radiation. De ce fait, les avantages fiscaux restent acquis pour la période antérieure.

2-6- Obligations déclaratives

La société gestionnaire de la bourse est tenue de communiquer annuellement à l'administration fiscale la liste des sociétés dont les actions sont radiées de la bourse des valeurs, dans les 45 jours qui suivent l'expiration de l'année civile, soit avant le 15 février de l'année suivante, sous peine de l'application des sanctions prévues à l'article 185 du C.G.I.

2-7- Date d'effet et durée de la réduction

Conformément aux dispositions de l'article 247- XI du C.G.I., la réduction de l'impôt sur les sociétés est prévue en faveur des sociétés qui s'introduisent en bourse entre le 1^{er} janvier 2010 et le 31 décembre 2012.

La durée de réduction de l'impôt sur les sociétés est de trois (3) années consécutives à compter de l'exercice qui suit celui de leur inscription à la cote.

2-8- Exemples

1) Cas d'une société qui introduit ses titres en bourse par ouverture de capital

Une société dont le capital est de 20 000 000 DH entièrement libéré décide de s'introduire au 1er compartiment de la bourse des valeurs par cession au public de 20 % de son capital social. La décision d'admission est intervenue le 26 mars 2010.

Au titre des exercices 2011, 2012 et 2013 ladite société bénéficie d'une réduction de 25 % de l'impôt sur les sociétés.

Exercice 2010 (de référence) :

Chiffre d'affaires :	50 000 000 DH
Résultat fiscal :	10 000 000 DH
I.S :	3 000 000 DH

Exercice 2011 :

Montant de chaque acompte provisionnel au titre de l'exercice 2011 :
 $3\,000\,000 : 4 = \dots\dots\dots 750\,000\text{ DH}$

Acompte provisionnel versé chaque trimestre après réduction de 25 %	
$750\,000\text{ DH} \times 0,75 = \dots\dots\dots$	562.500 DH
C.A	60 000 000 DH
Résultat fiscal	12 000 000 DH
I.S avant réduction de 25 % ($12\,000\,000 \times 30\%$)	3 600 000 DH
I.S après réduction de 25 % ($3\,600\,000 \times 0,75$)	2 700 000 DH
Acomptes provisionnels payés en 2011 (562.500×4).....	2 250 000 DH
Reliquat d'impôt à verser ($2\,700\,000 - 2\,250\,000$)	450 000 DH

La même démarche de calcul sera suivie pour les exercices 2012 et 2013, mais pour l'exercice 2014 la société doit payer les acomptes provisionnels sur la base de l'impôt sur les sociétés de l'exercice 2013 sans réduction.

2) Cas d'une société qui introduit ses titres à la bourse des valeurs par augmentation de capital

Une société dont le capital est de 12 000 000 DH entièrement libéré décide de s'introduire au 2ème compartiment de la bourse des valeurs avec augmentation de son capital social de 3 000 000 DH, soit 25 % d'augmentation de capital. La décision d'admission intervient le 15 mai 2010.

Au titre des exercices 2011, 2012 et 2013 ladite société bénéficie d'une réduction de 50 % de l'impôt sur les sociétés.

Exercice 2010 (de référence) :

C.A.....	50 000 000 DH
Résultat fiscal	5 000 000 DH
I.S.....	1 500 000 DH

Exercice 2011 :

Montant de chaque acompte provisionnel au titre de l'exercice 2011 :

$$1\ 500\ 000 : 4 = \dots\dots\dots 375\ 000\ \text{DH}$$

Acompte provisionnel versé chaque trimestre après réduction de 50 %

375 000 x 50%.....	187.500 DH
C.A	60 000 000 DH
Résultat fiscal	8 000 000 DH
I.S avant réduction de 50 % (8 000 000 x 30%).....	2 400 000 DH
I.S après réduction de 50 % : (2 400 000 x 50%).....	1 200 000 DH
Acomptes provisionnels payés en 2011 (187.500 x4)	750 000 DH
Reliquat d'impôt à verser (1 200 000 - 750 000).....	450 000 DH

La même démarche de calcul sera suivie pour les exercices 2012 et 2013, mais pour l'exercice 2014 la société doit payer les acomptes provisionnels sur la base de l'impôt sur les sociétés de l'exercice 2013 sans réduction.

3- Mesure concernant les organismes totalement exonérés de l'impôt sur les sociétés

Les organismes visés à l'article 6-I-A du C.G.I. bénéficient de l'exonération totale permanente de l'impôt sur les sociétés pour les seules opérations conformes à leur activité principale.

Les produits se rapportant aux autres opérations lucratives réalisées par ces organismes, en dehors de leur activité principale, sont imposables dans les conditions de droit commun. Ainsi, les produits de placements à revenu fixe sont soumis à la retenue à la source de 20% sans droit à restitution, conformément aux dispositions de l'article 159-II du C.G.I.

Dans le cadre de l'harmonisation avec le régime fiscal applicable aux produits de placements à revenu fixe perçus par les organismes visés à l'article 6-I-A du C.G.I. précité, la loi de finances pour l'année 2010 a précisé dans le paragraphe IV de l'article 164 du C.G.I, relatif à l'octroi des avantages fiscaux, que lesdits organismes sont exclus du bénéfice de :

- l'abattement de 100% sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés revenant auxdits organismes, prévu par les dispositions de l'article 6 (I- C- 1°) du C.G.I. ;

- l'exonération de la plus-value sur cession de valeurs mobilières, réalisée par lesdits organismes.

Ainsi, les organismes visés à l'article 6-I-A du C.G.I. deviennent imposables à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun au titre des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés qu'ils perçoivent et des plus-values sur cession de valeurs mobilières qu'ils réalisent.

Il y a lieu de préciser que les organismes visés à l'article 6 (I- A- 10°, 11°, 12°, 13°, 14°, 16°, 17° et 18°) du C.G.I. dont l'activité principale consiste à percevoir des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés et à réaliser des plus-values sur cession de valeurs mobilières, ne sont pas concernés par les nouvelles dispositions introduites par la loi de finances pour l'année 2010 dans le paragraphe IV de l'article 164 du C.G.I. précité.

Conformément au paragraphe II (12°) de l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, les nouvelles dispositions s'appliquent aux :

- produits des actions, parts sociales et revenus assimilés versés, mis à la disposition ou inscrits en compte des personnes morales concernées à compter du 1^{er} janvier 2010 ;
- plus-values sur cession de valeurs mobilières réalisées par les personnes morales concernées à compter du 1^{er} janvier 2010.

4- Mesure relative aux modalités de paiement du minimum de la cotisation minimale

Les dispositions de l'article 170 du C.G.I. relatives au recouvrement de l'impôt sur les sociétés par paiement spontané ont été complétées par un troisième alinéa qui prévoit l'obligation du paiement du minimum de mille cinq cent (1500) dirhams de la cotisation minimale en un seul versement, avant l'expiration du 3^{ème} mois suivant la date d'ouverture de l'exercice comptable en cours.

Cette disposition a pour objectif d'assurer une meilleure gestion administrative de l'impôt sur les sociétés en évitant l'encombrement des services de recettes de l'administration fiscale (R.A.F.).

La nouvelle mesure s'applique aux versements des montants des cotisations minimales dues au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010, conformément aux dispositions du paragraphe II (8°) de la loi de finances précitée.

B/ Mesures spécifiques à l'impôt sur le revenu

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

- le réaménagement du barème de l'impôt sur le revenu ;

- le relèvement du plafond de la déduction au titre des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi ;
- le relèvement du seuil exonéré en matière de profits de cession des valeurs mobilières ;
- la déductibilité de la rémunération convenue d'avance dans le cadre d'un contrat « Mourabaha » pour l'acquisition d'un logement destiné à l'habitation principale ;
- l'application du taux de 20% aux profits résultant de la cession des actions non cotées et autres titres de capital et le maintien du taux de 15% pour les profits résultant de la cession des actions cotées;
- le changement du taux applicable aux revenus des administrateurs des banques offshore et des salariés des banques et sociétés holding offshore ;
- l'institution d'obligations déclaratives des employeurs en matière d'option de souscription ou d'achat d'actions (stock - options) ou de distribution d'actions gratuites;
- l'uniformisation de l'imposition en cas de taxation d'office en matière de profits de capitaux mobiliers ;
- l'encouragement de l'apport du patrimoine professionnel d'une ou plusieurs personnes physiques à une société passible de l'impôt sur les sociétés ;
- le réaménagement de l'échéancier fiscal.

1- Réaménagement du barème de l'impôt sur le revenu

1-1 Barème applicable aux revenus acquis jusqu'au 31/12/ 2009

Tranches de revenu (en DH)	Taux en %	Sommes à déduire
0 à 28 000	0%	0
28 001 à 40 000	12%	3 360
40 001 à 50 000	24%	8 160
50 001 à 60 000	34%	13 160
60 001 à 150 000	38%	15 560
Au delà de 150 000	40%	18 560

La loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a réaménagé le barème de l'impôt sur le revenu en procédant :

- au relèvement du seuil exonéré de 28 000 à 30 000 DH ;
- au relèvement du plafond déductible au titre des frais professionnels de 28 000 à 30 000 DH avec maintien du taux de 20% ;

- à la modification de toutes les tranches intermédiaires et des taux correspondants ;
- à la réduction du taux marginal d'imposition de 40% à 38%, applicable aux tranches supérieures à 180 000 DH.

1-2 Barème applicable aux revenus acquis à compter du 1/1/2010

Tranches de revenu (en DH)	Taux en %	Sommes à déduire
0 à 30 000	0%	-
30 001 à 50 000	10%	3 000
50 001 à 60 000	20%	8 000
60 001 à 80 000	30%	14 000
80 001 à 180 000	34%	17 200
Au-delà de 180 000	38%	24 400

2- Relèvement du plafond de la déduction au titre des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi

La loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions de l'article 59- I du C.G.I., en relevant le plafond de l'abattement pour frais professionnels de 28 000 DH à 30 000 DH pour les professions visées aux A et B de l'article 59-I susvisé.

Les dispositions de l'article 59- I du C.G.I. sont applicables aux revenus salariaux acquis à compter du 1^{er} Janvier 2010.

3- Relèvement du seuil exonéré en matière de profits de cession des valeurs mobilières

Suite au réaménagement du barème de l'impôt sur le revenu et au relèvement du seuil de la tranche exonérée de 28 000 à 30 000 DH, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions de l'article 68-II du C.G.I, en rehaussant de 28 000 à 30 000 DH, le seuil exonéré en matière de profits de capitaux mobiliers.

Les dispositions de l'article 68-II du C.G.I. sont applicables aux profits réalisés à compter du 1^{er} Janvier 2010.

4- Déductibilité de la rémunération convenue d'avance dans le cadre d'un contrat "Mourabaha" pour l'acquisition d'un logement destiné à l'habitation principale

A compter du 1^{er} Janvier 2010, le contribuable ayant conclu un contrat par voie de « Mourabaha », en vue d'acquérir un logement destiné à son habitation principale peut bénéficier :

- de la déduction de la rémunération convenue d'avance avec sa banque, dans la limite de 10%, de son revenu global imposable ;
- de la déduction de son revenu salarial, du coût d'acquisition et de la rémunération convenue d'avance pour l'acquisition d'un logement social destiné à son habitation principale, dans les conditions prévues à l'article 59- V du C.G.I.

Par contrat « Mourabaha », on entend un contrat par lequel un établissement de crédit acquiert, à la demande d'un client, un bien meuble ou immeuble en vue de le lui revendre à son coût d'acquisition plus une rémunération convenue d'avance.

Il est à préciser que la déduction prévue par les dispositions de l'article 28-II du C.G.I, qu'il s'agisse d'un contrat de prêt ou de contrat « Mourabaha», ne peut se cumuler avec :

- la déduction des remboursements en principal et intérêts des prêts contractés pour l'acquisition d'un logement social destiné à l'habitation principale, prévue à l'article 59- V du C.G.I ;
- la déduction des intérêts payés par le cédant en rémunération des prêts accordés par des organismes de crédit agréés lors de la détermination du profit foncier imposable en cas de cession dudit logement.

Par ailleurs, il convient de préciser que pour les logements acquis en indivision, la déductibilité du montant de la rémunération convenue d'avance dans la limite de 10% précitée est admise, pour chaque co-indivisaire, à concurrence de sa quote-part dans l'habitation principale.

Les pièces à fournir pour pouvoir bénéficier de la déduction précitée sont les suivantes :

- un certificat de résidence annuel à l'adresse figurant sur la carte nationale d'identité (C.N.I.), accompagné d'une photocopie de ladite carte nationale. Dans le cas où l'adresse indiquée sur la C.N.I. ne correspond pas à celle du lieu de situation de l'immeuble, les quittances d'eau et d'électricité peuvent être prises en considération ;
- un engagement légalisé dans lequel le contribuable s'engage à occuper lui-même son logement à titre d'habitation principale et à informer l'administration fiscale de tout changement intervenu dans l'affectation dudit logement, en totalité ou en partie, dans le mois qui suit celui de changement ;
- une copie certifiée conforme du contrat « Mourabaha » et des quittances de versement ou des avis de débit établis par les établissements bancaires ;
- le tableau faisant ressortir annuellement le coût d'acquisition dudit bien et la rémunération convenue d'avance.

5- Application du taux de 20% aux profits résultant de la cession des actions non cotées et autres titres de capital et le maintien du taux de 15% pour les profits résultant de la cession des actions cotées

La loi de finances pour l'année budgétaire 2008 a modifié, suite à un amendement, le taux d'imposition applicable aux profits nets résultant de cessions d'actions et d'autres titres de capital en retenant le taux de 15% au lieu de 20% proposé dans le cadre de ladite LDF, sans préciser que ledit taux ne s'applique qu'aux profits résultant des cessions d'actions cotées en bourse.

Afin de pallier cette omission, les dispositions de la loi de finances pour l'année 2010 ont précisé au niveau l'article 73 (II- C et F- 2°) du C.G.I. que :

- le taux de 20% s'applique aux profits nets résultant des cessions d'actions non cotées et autres titres de capital au même titre que les cessions d'obligations et autres titres de créance, ainsi que les actions et parts d'O.P.C.V.M. autres que ceux dont l'actif est investi en permanence à hauteur d'au moins 60% d'actions ;
- le taux de 15% reste applicable aux profits nets résultant des cessions :
 - d'actions cotées en bourse ;
 - d'actions ou parts d'organismes de placement collectif de valeurs mobilières (O.P.C.V.M) dont l'actif est investi en permanence à hauteur d'au moins 60% d'actions.

Le taux de 20% susvisé est applicable aux profits réalisés à compter du 1^{er} janvier 2010.

6- Taux applicable aux jetons de présence, rémunérations brutes des administrateurs des banques offshore et des traitements, émoluments et salaires versés au personnel salarié des banques et sociétés holding offshore

Dans le cadre de la réduction du nombre de taux spécifiques d'imposition en matière d'impôt sur le revenu, les dispositions de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 ont rehaussé de 18% à 20%, le taux d'imposition applicable aux jetons de présence, rémunérations brutes des administrateurs des banques offshore et des traitements, émoluments et salaires versés au personnel salarié des banques et sociétés holding offshore.

Ce même taux est également applicable au personnel salarié résidant au Maroc, au titre desdits revenus, à condition de justifier que la contrepartie de la rémunération en monnaie étrangère convertible a été cédée à une banque marocaine.

Les dispositions de l'article 73 (II- F- 8°) du C.G.I. sont applicables aux jetons de présence et autres rémunérations brutes ainsi qu'aux traitements, émoluments et salaires bruts acquis à compter du 1^{er} Janvier 2010.

7- Obligations déclaratives des employeurs en matière d'option de souscription ou d'achat d'actions (stock-options) ou de distribution d'actions gratuites

A compter du 1^{er} Janvier 2010, les employeurs qui accordent des stock-options ou qui distribuent des actions gratuites à leurs salariés et dirigeants sont tenus d'annexer à la déclaration des traitements et salaires prévue à l'article 79 du C.G.I., un état mentionnant pour chacun des bénéficiaires :

- les renseignements concernant le nom, prénom et adresse, numéro de la carte d'identité nationale ou de la carte de séjour pour les étrangers, ainsi que le numéro d'immatriculation à la C.N.S.S. ;
- le nombre des actions acquises et/ou distribuées gratuitement ;
- les dates d'attribution et de levée d'option ;
- leur valeur auxdites dates ;
- leur prix d'acquisition ;
- le montant de l'abondement.

Ces employeurs sont également tenus d'annexer à ladite déclaration un état comportant les indications susvisées, lorsqu'il s'agit de plan d'option de souscription ou d'achat d'actions ou de distribution d'actions gratuites attribuées à leurs salariés et dirigeants par d'autres sociétés du même groupe résidentes au Maroc ou non.

Les dispositions de l'article 79-III du C.G.I. sont applicables aux déclarations déposées à compter du 1^{er} Janvier 2010.

8- Uniformisation de l'imposition en cas de taxation d'office en matière de profits de capitaux mobiliers

Afin d'uniformiser le traitement fiscal applicable aux profits de capitaux mobiliers, en cas de défaut de déclaration ou en cas de non présentation de documents permettant la détermination de la base imposable, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions des articles 70 et 174 du C.G.I., en retenant la même imposition de 20% du prix de cession des actions, qu'elles soient cotées ou non cotées et des autres valeurs mobilières.

Les dispositions des articles 70 et 174 du C.G.I. sont applicables aux profits réalisés à compter du 1^{er} Janvier 2010.

9- Apport du patrimoine professionnel d'une ou plusieurs personnes physiques à une société passible de l'impôt sur les sociétés

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a complété l'article 247 du C.G.I. par un paragraphe XVII qui prévoit en faveur des personnes physiques exerçant à titre individuel, en société de fait ou dans l'indivision, des mesures fiscales incitatives leur permettant d'adapter leur structure juridique aux exigences des mutations économiques et de renforcer leur compétitivité.

Cette mesure institue un régime fiscal dérogatoire et temporaire en faveur des opérations d'apport du patrimoine universel des personnes susvisées, à une société

anonyme (S.A) ou à responsabilité limitée (S.A.R.L) créée à cet effet, en prévoyant des avantages fiscaux en matière d'impôt sur le revenu.

Ainsi, les personnes physiques susvisées sont exonérées de l'impôt sur le revenu 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 leur entreprise à une société à responsabilité limitée ou à une société anonyme, à condition que ledit apport soit effectué entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2010.

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'entreprise ayant procédé audit apport, dans un délai de trente (30) jours suivant la date de l'acte d'apport dûment approuvé, 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 du capital social.

Cette déclaration est également accompagnée des documents suivants :

- un état récapitulatif comportant tous les éléments de détermination de la plus value nette imposable;
- 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'entreprise ayant fait l'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 :

1- reprendre comptablement pour leur montant intégral les provisions dont l'imposition est différée ;

2- réintégrer dans ses bénéfices imposables, la plus value nette, par fractions égales sur une période de dix (10) ans. La valeur d'apport des éléments concernés par cette réintégration est prise en considération pour le calcul des amortissements et des plus-values ultérieures réalisées.

Par ailleurs, les droits complémentaires ainsi que la pénalité et les majorations y afférentes dont sont redevables les contribuables n'ayant pas respecté l'une des conditions prévues à l'article 247- XVII du C.G.I. sont rattachés au premier exercice de la période non prescrite, même si le délai de prescription a expiré.

10- Réaménagement de l'échéancier fiscal

A compter du 1^{er} janvier 2010, les dispositions de la loi de finances précitée ont modifié les dispositions de l'article 82 du C.G.I. relatif à la déclaration annuelle du revenu global, en fixant l'échéance pour le dépôt de ladite déclaration :

- avant le 1^{er} mars de chaque année pour les titulaires de revenus professionnels déterminés selon le régime forfaitaire et/ou les titulaires de revenus autres que les revenus professionnels, tels que les revenus fonciers...;
- avant le 1^{er} avril de chaque année pour les titulaires de revenus professionnels, déterminés selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié.

Toutefois, afin de permettre aux contribuables d'être en mesure d'accomplir, dans de meilleures conditions, leurs obligations déclaratives dans les nouveaux délais de déclarations, les dispositions de l'article 82- I du C.G.I. seront applicables aux déclarations déposées à compter du 1^{er} Janvier 2011.

Par ailleurs et corrélativement aux modifications susvisées, les dispositions de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 ont modifié les délais d'exercice de l'option pour le régime du résultat net simplifié ou celui du bénéfice forfaitaire prévus à l'article 44 du C.G.I.

Ainsi, les contribuables qui entendent opter pour le régime du résultat net simplifié ou celui du bénéfice forfaitaire doivent en formuler la demande par écrit et l'adresser par lettre recommandée avec accusé de réception ou la remettre contre récépissé à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal ou de leur principal établissement, selon les cas suivants :

a- Exercice de l'option en cas de début d'activité

- Avant le **1^{er} mars de l'année** suivant celle du début d'activité lorsque le contribuable opte pour **le régime du bénéfice forfaitaire** ;
- Avant le **1^{er} avril de l'année** suivant celle du début d'activité lorsque l'option porte sur **le régime du résultat net simplifié**.

Dans ces cas, l'option prend effet à partir de l'année du début d'activité.

b- Exercice de l'option en cours d'activité

- Avant le **1^{er} avril de l'année** lorsque le contribuable opte pour **le régime du bénéfice forfaitaire** ;
- Avant le **1^{er} mars de l'année** lorsque l'option porte sur **le régime du résultat net simplifié**.

Dans ces cas, l'option prend effet à partir de l'année suivante.

Ainsi, un contribuable ayant débuté son activité le 1^{er} juin 2010 et qui désire opter pour le régime du bénéfice forfaitaire doit formuler sa demande d'option audit régime dans le même délai de souscription de la déclaration du revenu global, soit avant le 1^{er} mars 2011. Le régime du forfait s'appliquera alors au revenu réalisé par ce contribuable durant l'année 2010.

Par contre, si le contribuable imposé en 2010 selon le régime du résultat net simplifié désire opter pour le régime du forfait pour l'année 2011, la demande d'option doit être produite dans le délai du dépôt de déclaration du revenu global de l'année 2010, soit avant le 1^{er} avril 2011. Le régime du forfait s'appliquera alors au revenu réalisé par ce contribuable durant l'année 2011.

C/ Mesures spécifiques à la taxe sur la valeur ajoutée

Les mesures spécifiques à la taxe sur la valeur ajoutée concernent :

- l'exonération des métaux de récupération ;
- l'exonération des polymères ;
- l'application du taux de 10% aux produits pétroliers ;
- l'application du taux de 10% aux opérations afférentes aux prêts et avances consentis aux collectivités locales ;
- l'amélioration de la rédaction des dispositions relatives aux opérations bancaires ;
- l'extension du régime fiscal prévu à l'article 105 du C.G.I. aux opérations de scission ;
- le réaménagement de l'échéancier fiscal prévu pour la déclaration mensuelle ou trimestrielle du chiffre d'affaires ;
- les dispositions transitoires.

1- Exonération des métaux de récupération

A compter du 1^{er} janvier 2009, les sociétés exportatrices de métaux de récupération ont été exclues du droit au remboursement en matière de T.V.A. par les dispositions de la loi de finances pour l'année budgétaire 2009, afin de freiner l'exportation à l'étranger de métaux dont souffre l'industrie locale.

Dans la pratique, il est constaté l'existence d'une concurrence déloyale sur le marché, du fait que :

- les sociétés agissant dans l'informel s'approvisionnent sans paiement de T.V.A. ;
- les sociétés structurées achètent les métaux de récupération auprès des revendeurs qui leur facturent la T.V.A., sans pour autant qu'ils accomplissent leurs obligations déclaratives.

Pour remédier à cette situation et s'aligner sur la pratique internationale et à l'instar de la 6^{ème} directive européenne, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a institué l'exonération de la T.V.A. sans droit à déduction des métaux de récupération.

2- Exonération des polymères

Afin d'encourager l'utilisation des produits servant à économiser les eaux d'irrigation, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a prévu l'exonération à l'intérieur et à l'importation des polymères liquides, pâteux ou sous des formes solides, utilisés dans la rétention de l'eau dans les sols conformément aux dispositions des articles 92 (I- 5°) et 123 (15°) du C.G.I.

A partir du 1^{er} janvier 2010, les commerçants revendeurs qui vendent lesdits produits en exonération de la T.V.A. et dont le volume de la taxe exigible au titre de leurs opérations taxables, ne permet pas l'imputation intégrale des taxes supportées au titre de l'acquisition desdits produits, peuvent bénéficier du remboursement de T.V.A., en application des dispositions de l'article 103 du C.G.I.

Toutefois, le crédit de taxe résultant des achats desdits produits avant le 1^{er} janvier 2010, n'ouvre pas droit au remboursement de taxe.

3- Application du taux réduit de 10% aux produits pétroliers

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, le gaz de pétrole et autres hydrocarbures gazeux, ainsi que les huiles de pétrole ou de schistes brutes ou raffinées étaient soumis à la T.V.A. au taux réduit de 7%.

Dans le cadre de la réforme de la T.V.A. visant la réduction du nombre de taux, les dispositions de la loi de finances précitée ont prévu l'application du taux réduit de 10% avec droit à déduction aux produits pétroliers à compter du 1^{er} janvier 2010.

4- Application du taux réduit de 10% aux opérations afférentes aux prêts et avances consentis aux collectivités locales

Avec l'avènement de la TVA en 1986, les opérations et les intérêts afférents aux avances et aux prêts consentis à l'Etat et aux collectivités locales, étaient exonérés de la T.V.A. en vertu des dispositions de l'article 7 (IV- 5°) de la loi n° 30-85 qui régissait la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

A partir du 1^{er} janvier 1995, l'exonération des opérations et des intérêts afférents aux avances et prêts consentis aux collectivités locales a été limitée au Fonds d'Equipement Communal (F.E.C.), conformément aux dispositions de l'article 7 (IV- 17°) de la loi n° 30-85 précité.

La loi de finances pour l'année budgétaire 1997-1998 avait étendu ladite exonération aux intérêts afférents aux prêts et avances consentis au F.E.C. par les établissements de crédit.

A partir du 1^{er} janvier 2007, les opérations réalisées par le F.E.C. ainsi que celles afférentes aux emprunts et avances accordées audit fonds deviennent passibles de la T.V.A. au taux de 10% avec droit à déduction, conformément aux dispositions de l'article 99 – 2° du C.G.I.

Néanmoins, lesdites opérations ne pouvaient être taxables, en raison du maintien de l'exonération des collectivités locales prévue à l'article 91 (V- 2°) du C.G.I.

Dans le cadre de l'uniformisation du traitement fiscal des opérations de crédit alloué aux collectivités locales, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié l'article 91 (V- 2°) précité, en précisant que l'exonération ne concerne que les opérations et les intérêts afférents aux avances et prêts consentis à l'Etat par les organismes autorisés à cet effet.

5- L'uniformisation du traitement fiscal des opérations bancaires

Les opérations de crédit effectuées par les organismes financiers spécialisés, ont connu les régimes particuliers suivants :

- a)** les opérations de crédit foncier, de crédit à la construction et de crédit à l'hôtellerie, effectuées par le Crédit Immobilier et Hôtelier (C.I.H.)

Antérieurement à l'année 1992, les opérations de crédit immobilier bénéficiaient de l'exonération de la T.V.A. sans droit à déduction, conformément aux dispositions de l'article 7, alinéa 12 de la loi n° 30-85 qui régissait la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

La loi de finances pour l'année budgétaire 1992 a assujetti à la T.V.A. au taux de 14%, les opérations de crédit foncier, de crédit à la construction et de crédit à l'hôtellerie, effectuées par le C.I.H.

Ce taux a été ramené à 7% en 1994, puis relevé à 10% à compter du 1^{er} janvier 2006.

- b)** les opérations de crédit accordé à l'agriculture, effectuées par la Caisse Nationale de Crédit Agricole (C.N.C.A.)

Depuis l'avènement de la T.V.A., les opérations de crédit accordé à l'agriculture étaient exonérées de la T.V.A., en application des dispositions de l'article 7, alinéa 12 de la loi n° 30-85 précitée sans spécifier l'organisme bancaire prêteur.

A partir du 1^{er} janvier 1992, cette exonération a été limitée aux seules opérations de crédit effectuées par la C.N.C.A., devenue assujettie au taux de 10% à compter du 1^{er} janvier 2006.

- c)** les opérations de crédit des Banques Populaires

Les opérations de crédit effectuées par les Banques Populaires étaient exonérées de la T.V.A. en vertu de l'article 7 (IV- 12°) de la loi n° 30-85 précitée.

L'article 12 de la loi de finances pour l'année budgétaire 1988 a assujéti à la T.V.A. lesdites opérations au taux de 12%. Ce taux a été relevé à 14% en 1992 puis ramené à 7% en 1994 et à 10% à compter du 1^{er} janvier 2006.

- d) les opérations afférentes aux prêts et avances consentis aux collectivités locales par le Fonds d'Équipement Communal (F.E.C.).

Ces opérations étaient exonérées de la T.V.A., sans droit à déduction, en application des dispositions de l'article 7 (IV- 17°) de la loi n° 30-85 précitée.

A partir du 1^{er} janvier 2007, les opérations réalisées par le F.E.C., ainsi que celles afférentes aux emprunts et avances accordées audits fonds deviennent passibles de la T.V.A. au taux de 10% avec droit à déduction, conformément aux dispositions de l'article 99- 2° du C.G.I.

- e) les opérations et les intérêts afférents aux avances et aux prêts consentis aux collectivités locales par les organismes autorisés à cet effet

Ces opérations étaient exonérées, sans droit à déduction, en application de l'article 91 (V- 2°) du C.G.I. L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a soumis lesdites opérations au taux de 10%.

Les organismes financiers spécialisés précités ont été assimilés par la loi bancaire aux établissements de banque et de crédit. De ce fait, ces organismes sont devenus soumis à la T.V.A., dans les mêmes conditions que les établissements bancaires.

En guise d'harmonisation, l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a reformulé comme suit, la rédaction des dispositions concernant ces opérations pour les différents établissements précités.

"- les opérations de banque et de crédit et les commissions de change visées à l'article 89- I- 11° ci-dessus, sous réserve de l'exonération prévue à l'article 91- III- 2° ci-dessus".

Par ailleurs, l'alignement du produit financier alternatif "Mourabaha" sur le crédit classique, prévu aux articles 28 et 59 du C.G.I. implique l'application du taux de 10% avec droit à déduction audit produit, à compter du 1^{er} janvier 2010.

Il est à préciser à cet égard que ledit taux s'applique sur le montant de la rémunération convenue d'avance entre le client et l'établissement du crédit.

De même, la T.V.A. ayant grevé le bien acquis dans le cadre de "Mourabaha" n'ouvre pas droit à déduction chez l'établissement de crédit.

6- Extension du régime fiscal prévu à l'article 105 du C.G.I. aux opérations de scission

La loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a complété l'article 247 par un paragraphe XV relatif à l'institution d'un régime transitoire des opérations de fusion et de scission, visant à faciliter le regroupement d'entreprises.

En harmonisation avec ce nouveau dispositif, les dispositions de l'article 105 relatif au transfert des déductions en matière de fusion, ont été complétées pour qu'elles concernent les opérations de scission.

Cette mesure qui revêt un caractère permanent en matière de T.V.A., continuera d'être appliquée au-delà de la période transitoire des opérations de scission, prévues à l'article 247- XV du C.G.I.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2010, la taxe sur la valeur ajoutée réglée au titre des valeurs d'exploitation est transférée aux sociétés existantes ou nées de la scission, à condition que lesdites valeurs soient inscrites dans l'acte de scission pour leurs montants initiaux.

7- Incitations fiscales à la télédéclaration

a) Réaménagement de l'échéancier fiscal

Antérieurement au 1^{er} janvier 2010, les contribuables déposaient leur déclaration de chiffre d'affaires réalisé au cours du mois ou du trimestre précédent, selon leur régime d'imposition soit avant l'expiration de chaque mois, soit avant celle du premier mois de chaque trimestre, conformément aux dispositions des articles 110 et 111 du C.G.I.

Dans le but d'assurer un service de qualité aux contribuables et d'encourager les télédéclarations et télépaiements, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions des articles 110 et 111 du C.G.I. en réaménageant l'échéancier fiscal comme suit :

- ✓ avant le 20 de chaque mois pour les déclarations mensuelles ;
- ✓ avant le 20 du premier mois de chaque trimestre pour les déclarations trimestrielles ;
- ✓ avant l'expiration de chaque mois ou du premier mois de chaque trimestre pour les contribuables qui effectuent leurs déclarations par procédé électronique.

Toutefois, pour permettre aux contribuables ainsi qu'aux autres intervenants de prendre connaissance du nouvel échéancier, l'article 7 (II- 15°) de la loi de finances précitée a différé l'application de ces dispositions jusqu'au 1^{er} janvier 2011 pour le dépôt de déclaration.

b) Suppression de l'obligation de dépôt des copies de factures

Dans le but de faciliter la prise en charge des déclarations du chiffre d'affaires par le Système Intégré de Taxation (S.I.T.), la loi de finances pour l'année 2010 a prévu une mesure visant la levée de l'obligation du dépôt des copies de factures d'achat des biens à inscrire dans un compte d'immobilisation, prévue à l'article 112-II du C.G.I. Etant précisé que les références et les indications relatives auxdites factures figurent dans le relevé des déductions.

N.B. : la levée de l'obligation du dépôt précitée prend effet à compter du 1^{er} janvier 2010.

8- Dispositions transitoires

Il y a lieu de rappeler qu'en vertu des dispositions de l'article 125-III et IV du CGI et par dérogation aux dispositions de l'article 95 dudit code, les sommes perçues à compter du 1^{er} janvier 2010 par les contribuables assujettis aux taux de 7%, 10% et 20%, en paiement de ventes ou de services entièrement exécutés et facturés avant cette date, sont soumises au taux en vigueur à la date d'exécution de ces opérations.

Les contribuables concernés par les dispositions qui précèdent et pour lesquels le fait générateur est constitué par l'encaissement, doivent adresser avant le 1^{er} mars 2010, au service local des impôts dont ils relèvent, une liste nominative des clients débiteurs au 31 décembre 2009, en indiquant pour chacun d'eux, le montant des sommes dues au titre des affaires soumises au taux de la taxe sur la valeur ajoutée en vigueur au 31 décembre 2009.

La taxe due par les contribuables au titre des affaires visées ci-dessus sera acquittée au fur et à mesure de l'encaissement des sommes dues.

D- Mesures spécifiques aux droits d'enregistrement

Les mesures spécifiques aux droits d'enregistrement concernent :

- le régime fiscal applicable aux cessions d'actions ;
- l'abrogation de certaines exonérations ;
- l'harmonisation du traitement fiscal applicable aux acquisitions par contrat de crédit-bail immobilier avec les autres modes de financement ;
- le paiement des droits exigibles sur les actes adoulaïres ;
- l'exonération de la prise en charge du passif dans les opérations de scission ;
- l'application d'un droit fixe de 1000 DH à l'apport du patrimoine professionnel d'une personne physique à une société.

1- Régime fiscal applicable aux cessions d'actions

Il est rappelé qu'en vertu des dispositions de l'article 127 (I- A- 1^o- c) du C.G.I., en vigueur avant 2010, sont obligatoirement assujetties à l'enregistrement, toutes conventions verbales ou écrites et quelle que soit la forme de l'écrit qui les constate, sous seing privé ou authentique, portant cession de parts dans les groupements d'intérêt économique, de parts dans les sociétés (société en nom collectif, société à responsabilité limitée, etc.) et d'actions ou de parts des sociétés immobilières, dites fiscalement transparentes ou à prépondérance immobilière.

Par contre, les cessions d'actions des sociétés (société anonyme et société en commandite par actions), n'étaient pas obligatoirement soumises à l'enregistrement lorsque ces actions sont transmissibles selon les formes commerciales, c'est-à-dire à la bourse des valeurs ou par leur simple remise de la main à la main, par bulletin de transfert ou tout autre acte sous seing privé.

A compter du 1^{er} janvier 2010, les dispositions de l'article 127 (I- A- 1°- c) du code précité sont complétées par des dispositions, en vue de soumettre obligatoirement à l'enregistrement, outre la cession des parts sus indiquées :

a) Toutes conventions portant cession d'actions des sociétés non cotées en bourse, en application des nouvelles dispositions de l'article 127 (I- A- 1°- c) du C.G.I., telles que modifiées par l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010.

Les conventions susvisées sont soumises obligatoirement à l'enregistrement, qu'elles soient verbales ou écrites et quelle que soit la forme de l'acte qui les constate, sous seing privé ou authentique (notarié, adoulaire, hébraïque, judiciaire ou extrajudiciaire).

A défaut d'actes, les cessions d'actions des sociétés non cotées en bourse doivent faire l'objet de déclarations détaillées et estimatives, à souscrire par les parties auprès de l'inspecteur des impôts chargé de l'enregistrement dans le délai de trente (30) jours, à compter de la date de la cession, en application des dispositions de l'article 136- I du C.G.I.

Par ailleurs, en vue d'encourager les opérations à la bourse des valeurs, les cessions d'actions des sociétés cotées en bourse demeurent hors champ d'application des droits d'enregistrement lorsqu'elles ne sont pas constatées dans un acte écrit, comme indiqué dans le b) ci-après ;

b) Les cessions d'actions des sociétés cotées en bourse deviennent obligatoirement soumises à l'enregistrement lorsqu'un acte sous seing privé ou authentique est établi pour constater ces cessions, en application des nouvelles dispositions de l'article 127 (I- B- 3°) du C.G.I.

Les dispositions de l'article 127- I du C.G.I., telles que modifiées et complétées par l'article 7- I de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, s'appliquent aux opérations de cessions d'actions des sociétés effectuées à compter du 1^{er} janvier 2010.

2- Abrogations de certaines exonérations

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, le C.G.I. prévoyait des exonérations concernant les actes de certaines institutions ou groupements, en l'occurrence :

- ✓ la Caisse nationale de sécurité sociale (C.N.S.S.), (article 129 (III- 2°)) ;

- ✓ la Caisse marocaine des retraites (C.M.R.) et la Caisse interprofessionnelle marocaine des retraites (C.I.M.R.), (article 129 (III- 5°)) ;
- ✓ les sociétés mutualistes, (article 129 (III- 4°)) ;
- ✓ les sociétés coopératives d'habitation, (article 129 (III- 12°)) ;
- ✓ les agences pour la promotion et le développement économique et social des préfectures et provinces du nord, du sud et de la région orientale du Royaume, (article 129 (IV- 13°, 14° et 15°)) ;
- ✓ les actes d'échange d'immeubles agricoles situés à l'extérieur du périmètre urbain (article 129 (IV- 4°)), ainsi que les conditions d'exonération desdits actes (article 130- IV).

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a abrogé les exonérations précitées, à compter du 1^{er} janvier 2010.

Cette mesure s'inscrit dans le cadre de la poursuite de la réforme fiscale visant :

- l'harmonisation du traitement fiscal, applicable aux acquisitions et aux constitutions des personnes morales de droit public et privé ;
- la réduction des dépenses fiscales par la suppression des exonérations totales ou partielles, des abattements ou des taux préférentiels. (Cf., Rapport sur les dépenses fiscales pour l'année 2010).

3- Harmonisation du traitement des acquisitions par contrat de crédit-bail immobilier avec les autres modes de financement

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, étaient exonérés des droits d'enregistrement les actes d'acquisition par les sociétés de crédit-bail immobilier, de locaux à usage professionnel ou d'habitation devant être mis à la disposition de preneurs dans le cadre de contrats de crédit-bail immobilier ou de terrains nus destinés à la construction de tels locaux, en application des dispositions de l'article 129 (IV- 3°) du C.G.I.

La mise à la disposition des preneurs des locaux précités dans le cadre d'un contrat de crédit-bail immobilier avec option d'acquisition, était assujettie au droit fixe de 200 DH. (Article 135- 13° du C.G.I.).

La levée de l'option d'acquisition et, par conséquent, la cession des locaux au profit des preneurs figurant dans les contrats de crédit bail immobilier était assujettie au droit proportionnel de 3%, calculé sur la valeur résiduelle desdits locaux. (Article 131- 1°- 2^{ème} tiret du C.G.I.).

A compter du 1^{er} janvier 2010, l'exonération des actes d'acquisition par les sociétés de crédit-bail immobilier est abrogée. En conséquence de cette abrogation,

ces actes deviennent assujettis aux droits d'enregistrement dans le cadre du droit commun.

Cette mesure vise à consacrer le principe de la neutralité de l'impôt, en réservant le même traitement fiscal à l'ensemble des acquisitions, quel que soit le mode de leur financement : par crédit classique, par contrat "mourabaha" ou par crédit-bail immobilier.

La cession des locaux précités au profit desdits preneurs est assujettie au droit fixe de 200 DH, au lieu du droit proportionnel liquidé sur la base de la valeur résiduelle.

Par ailleurs, sont également abrogées les dispositions :

- du paragraphe III de l'article 130 relatif aux conditions d'exonération des actes d'acquisition par les sociétés de crédit-bail immobilier ;
- de l'alinéa 1^o - 2^{ème} tiret de l'article 131 relatif à la valeur résiduelle servant de base pour le calcul du droit proportionnel ;
- du paragraphe II de l'article 205 relatif aux sanctions pour non respect par les sociétés de crédit-bail, des conditions d'exonération.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux contrats de crédit-bail immobilier conclus à compter du 1^{er} janvier 2010.

Toutefois, pour les contrats de crédit-bail immobilier conclus avant cette date, la levée de l'option d'acquisition par les preneurs reste soumise au droit proportionnel de 3%, calculé sur la valeur résiduelle desdits locaux.

Il convient de préciser que la mise à la disposition des preneurs des locaux précités, dans le cadre du contrat de crédit-bail immobilier continue comme par le passé d'être assujettie au droit fixe de 200 DH.

4- Paiement des droits exigibles sur les actes adoulaire

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, les adoul avaient l'obligation d'inviter les parties contractantes à régler les droits d'enregistrement exigibles dans le délai légal :

- ✓ soit directement au bureau de l'enregistrement compétent ;
- ✓ soit auprès de l'adel ou du fonctionnaire relevant du ministère de la justice nommés à cet effet, conformément aux dispositions de l'article 137 (II- 1^{er} tiret) du C.G.I.

A compter du 1^{er} janvier 2010, les adoul doivent inviter les parties contractantes à régler les droits d'enregistrement exigibles dans le délai légal :

- soit personnellement au bureau de l'enregistrement compétent, dans les villes où se trouvent des bureaux de l'enregistrement ;

- soit auprès de l'adel ou du fonctionnaire relevant du ministère de la justice nommés à cet effet dans les villes, centres et localités ne disposant pas de ces bureaux ;
- soit par l'un des deux adoul rédacteurs, mandaté à cet effet par les parties contractantes, en application des nouvelles dispositions de l'article 137- II du C.G.I.

Ces mesures s'inscrivent dans le cadre de l'harmonisation des dispositions de l'article 137- II précité avec celles des articles 28 et 29 du décret n° 2-08-378 du 28 octobre 2008, pris pour l'application de la loi n° 16-03 relative à la profession d'adoul, promulguée par le dahir n° 1-06-56 du 15 moharrem 1427 (14 février 2006).

5- Exonération de la prise en charge du passif dans les opérations de scission

Il est rappelé que pour les opérations de fusion de sociétés par actions ou à responsabilité limitée, l'exonération des droits de mutation afférents à la prise en charge du passif est prévue à l'article 129 (IV- 8° - b) du C.G.I.

En harmonisation avec les dispositions relatives au régime fiscal de faveur, visant l'encouragement des opérations de fusion et de scission des sociétés, le paragraphe XV- F de l'article 247 exonère des droits d'enregistrement, la prise en charge du passif dans le cas de scission de sociétés par actions ou à responsabilité limitée, réalisée entre le 1^{er} janvier 2010 et le 31 décembre 2012.

6- Application d'un droit fixe de 1.000 DH à l'apport du patrimoine professionnel d'une personne physique à une société

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a complété l'article 247 du C.G.I. par un paragraphe XVII qui prévoit un régime fiscal dérogatoire et temporaire, en faveur des opérations d'apport de l'ensemble des éléments de l'actif et du passif d'une entreprise individuelle à une société anonyme ou à responsabilité limitée.

A ce titre, l'acte constatant l'apport des éléments prévus ci-dessus est passible d'un droit fixe de 1.000 DH, au lieu du droit proportionnel de 1% et des droits de mutation de 3% ou de 6%, selon la nature du bien apporté (immeuble, fonds de commerce, etc.) en cas de prise en charge du passif.

E- Mesures communes

1- Mesures communes à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu

Les mesures communes à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu concernent :

- le régime fiscal de la zone franche du port de Tanger ;

- le contenu de la déclaration du produit des actions, parts sociales et revenus assimilés.

1-1-Régime fiscal de la zone franche du port de Tanger

Suite à la transformation de la Zone franche du port de Tanger en port de plaisance, le paragraphe II (14°) de l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 prévoit l'abrogation, à compter du 1^{er} janvier 2012, des dispositions des articles 6 (I- 27°) et 31 (I- A- 2°) du C.G.I. relatives à l'exonération des entreprises installées dans la zone franche du port de Tanger.

Cette mesure est prise pour tenir compte des contraintes liées au transfert desdites entreprises aux autres zones franches.

1-2- Contenu de la déclaration du produit des actions, parts sociales et revenus assimilés

Lors de l'élaboration du C.G.I. en 2007, le paragraphe 3° de l'article 152 du C.G.I. relatif à la déclaration des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés a été inséré par erreur au niveau de cet article.

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, a supprimé les dispositions du paragraphe 3° de cet article qui n'ont aucune relation avec la déclaration des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés.

2- Mesure commune à l'impôt sur les sociétés, à l'impôt sur le revenu, à la taxe sur la valeur ajoutée et aux droits d'enregistrement : avantages accordés à la construction de campus, cités et résidences universitaires

Le paragraphe II de l'article 7 (13°) de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 prévoit l'abrogation à compter du 1^{er} janvier 2011, des avantages accordés aux promoteurs immobiliers qui réalisent des opérations de construction de cités, résidences ou campus universitaires.

En effet, depuis leur institution en 2001, ces avantages prévus par les articles 6, 7, 31, 92, 124, 129, 130, 134, 191 et 205 du C.G.I. n'ont pas eu les effets escomptés.

Toutefois, les dispositions abrogées des articles précités demeurent applicables pour les besoins d'assiette, de contentieux, de contrôle et de recouvrement des impôts, droits et taxes concernant la période antérieure au 1^{er} janvier 2011.

II.- MESURES RELATIVES AUX PROCEDURES FISCALES

Les mesures relatives au livre des procédures fiscales concernent :

- les documents à transmettre aux commissions locales de taxation ;
- la fixation d'un seuil rendant définitives les décisions des commissions locales de taxation ;

- le fonctionnement de la commission nationale de recours fiscal.

1- Documents à transmettre aux commissions locales de taxation

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions de l'article 220- III du C.G.I., en précisant les documents devant être transmis aux commissions locales de taxation (C.L.T.).

Ainsi, l'inspecteur doit transmettre à la C.L.T. uniquement les documents relatifs à la procédure contradictoire lui permettant de statuer sur l'affaire qui lui est soumise, au lieu de transmettre tout le dossier fiscal.

Ces documents relatifs à la procédure contradictoire comprennent notamment, l'avis de vérification, la lettre informant le contribuable de la clôture de l'opération de vérification, les lettres de notification (1^{ère} et 2^{ème} lettre de notification), les accusés de réception ou les certificats de remise en main propre et les réponses du contribuable.

Cette disposition s'applique aux recours introduits devant la C.L.T. à compter du 1^{er} janvier 2010, conformément aux dispositions du paragraphe II (9°) de l'article 7 de la loi de finances précitée.

2- Fixation d'un seuil rendant définitives les décisions des C.L.T.

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions de l'article 225 (II- D) du C.G.I. pour rendre définitives, les décisions prises par les C.L.T. dans les affaires relatives à l'impôt sur le revenu, au titre des profits fonciers et aux droits d'enregistrement lorsque le montant des droits en principal est inférieur ou égale à cinquante mille (50.000) dirhams.

Cette mesure vise à réduire le délai de la procédure contentieuse, le nombre de dossiers présentés devant la commission nationale du recours fiscal et éviter aux contribuables les désagréments de déplacement auprès de ladite commission pour des montants de faible importance.

2- Fonctionnement de la commission nationale du recours fiscal

L'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a modifié les dispositions de l'article 226 du C.G.I. dans le but d'assurer une bonne marche de la commission nationale du recours fiscal (C.N.R.F.), en prévoyant que l'organisation administrative de cette commission est fixée par voie réglementaire. (Cf., décret en annexe).

A cet effet, le décret n° 2-09-606 du 13 moharrem 1431 (30 décembre 2009) pris pour l'application de l'article 226 précité prévoit qu'un secrétaire général de la dite commission est désigné par le Premier ministre sur proposition du Ministre de l'Economie et des Finances, en vue d'assurer la gestion et l'organisation administrative de la C.N.R.F., notamment :

- ✓ la gestion du personnel administratif ;

- ✓ la demande des éléments de la procédure auprès de l'administration fiscale ;
- ✓ la répartition des dossiers entre les membres de la commission et entre les sous-commissions ;
- ✓ la programmation des dossiers devant les sous-commissions ;
- ✓ l'organisation des séances de délibérations des sous-commissions.

Par ailleurs et compte tenu du nombre sans cesse croissant des recours soumis à la commission sus visée, il est procédé au relèvement du nombre des sous-commissions délibérantes de cinq (5) à sept (7), pour leur permettre d'améliorer leur fonctionnement et de statuer sur les litiges dans le délai légal.

III.- MESURES RELATIVES AUX DROITS DE TIMBRE

Les mesures spécifiques aux droits de timbre concernent :

- la perception au moyen du visa pour timbre pour les actes notariés ;
- la fixation d'un délai pour le versement des droits de timbre payés sur état ;
- l'insertion dans le C.G.I., des dispositions relatives à l'immatriculation et la mutation des véhicules à chenilles, des tracteurs et des machines agricoles.

A- Perception au moyen du visa pour timbre pour les actes notariés

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, les droits de timbre dus sur les actes notariés étaient acquittés au moyen de l'apposition de timbres mobiles, lors de l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement.

A compter du 1^{er} janvier 2010, l'apposition matérielle des timbres mobiles sur lesdits actes est remplacée obligatoirement par le visa pour timbre, en application des nouvelles dispositions de l'article 179- II du C.G.I.

Il s'agit des actes authentiques ou sous seing privé établis et présentés à la formalité de l'enregistrement par les notaires, ainsi que les actes sous seing privé dont ces notaires font usage dans leurs actes authentiques, qu'ils annexent auxdits actes ou qu'ils reçoivent en dépôt.

La mesure vise à réduire le coût de fabrication et de gestion des timbres mobiles et éviter, par là même, les risques de fraude inhérents à la manipulation desdits timbres.

Il convient de préciser que pour ce qui concerne les expéditions délivrées par les notaires, notamment aux parties ou à la conservation foncière pour les besoins de l'immatriculation ou de l'inscription sur les livres fonciers, les droits de timbre continuent comme par le passé d'être acquittés au moyen de l'apposition de timbres mobiles.

Néanmoins, les notaires peuvent opter pour le paiement des droits de timbre sur états, en application des dispositions de l'article 179- II précité.

B- Fixation d'un délai pour le versement des droits de timbre payés sur état

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, le C.G.I. ne prévoyait pas de délai pour la déclaration et le versement des droits de timbre payés sur états.

A compter du 1^{er} janvier 2010, les droits de timbre dus au titre d'un mois donné doivent être versés avant l'expiration du mois suivant à la caisse du receveur de l'administration fiscale, en application des dispositions de l'article 254- II du C.G.I.

Ces dispositions sont applicables aux déclarations déposées à compter du 1^{er} janvier 2010.

C- Insertion dans le C.G.I., des dispositions relatives à l'immatriculation et la mutation des véhicules à chenilles, des tracteurs et des machines agricoles

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, les droits de timbre sur l'immatriculation et la mutation des véhicules à chenilles, des tracteurs et des machines agricoles étaient prévus par le décret n° 2-64-366 du 8 décembre 1964, tel qu'il a été modifié par le décret n° 2-69-151 du 6 avril 1970 et le décret n° 2-86-598 du 15 septembre 1987.

La mesure introduite par la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 consiste en l'insertion dans l'article 252 du C.G.I. relatif au tarif des droits de timbre, des dispositions relatives à l'immatriculation et la mutation des véhicules précités.

Il s'agit des droits de timbre ci-après :

- ✓ un droit fixe de 500 DH pour le procès-verbal de réception, par type, de véhicules à chenilles, de tracteurs à pneus et de machines agricoles automobiles non susceptibles de dépasser la vitesse horaire de 30 kilomètres ;
- ✓ un droit fixe de 50 DH pour :
 - l'immatriculation et la mutation des véhicules précités ;
 - le duplicata pour perte ou détérioration de récépissé de déclaration des mêmes véhicules ;
- ✓ un droit fixe de 20 DH pour le procès-verbal de réception, à titre isolé, des mêmes véhicules.

IV.- DISPOSITIONS RELATIVES AU LOGEMENT SOCIAL

Afin d'encourager les opérations de construction de logements sociaux et d'améliorer le pouvoir d'achat des catégories défavorisées pour lesquels ledit logement est destiné, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a introduit une nouvelle définition du logement social et des mesures incitatives au profit, à la fois :

- ✓ des acquéreurs du logement social ;
- ✓ et des promoteurs immobiliers.

A- Nouvelle définition du logement social

Antérieurement au 1^{er} janvier 2010, étaient exonérées de la T.V.A. avec droit à déduction, les constructions de locaux à usage exclusif d'habitation dont la superficie couverte et la valeur immobilière totale, par unité de logement, n'excédaient pas, respectivement, 100 m² et 200.000 DH, T.V.A. comprise, tel que cela résultait des dispositions de l'article 92 (I- 28°) du C.G.I.

En outre lorsque le logement édifié dans les conditions précitées fait l'objet de cession, le prix de la première vente ne doit pas excéder deux cent mille (200.000) dirhams, hors taxe.

Cette exonération était accordée sous forme de remboursement, dans les conditions prévues à l'article 93- I du code précité et selon des modalités qui étaient fixées par voie réglementaire.

Au sens de l'article 92 (I- 28°) du C.G.I. tel que modifié et complété par l'article 7 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2010, le logement social est une unité d'habitation dont la superficie couverte est comprise entre 50 et 100 m² et le prix de cession n'excède pas 250.000 DH, hors taxe.

La superficie couverte englobe notamment les murs, les pièces, les annexes (cuisine, salle de bain, toilettes), ainsi que les dépendances (cave, garage, buanderie, etc.).

Lorsqu'il s'agit d'immeubles collectifs, les parties communes sont estimées au minimum à 10 % de la superficie de la partie privative à laquelle elles s'ajoutent, conformément au texte sur l'urbanisme.

B- Avantage accordé aux acquéreurs

Pour cerner cette opération et cibler les personnes bénéficiaires de l'exonération, la loi de finances pour l'année budgétaire 2010 a prévu le versement, par l'Etat, au bénéfice des acquéreurs, une partie du prix de vente égale au montant de la T.V.A. grevant l'acquisition du logement social.

Modalités d'octroi de l'avantage

Le bénéfice de l'avantage prévu à l'article 93-I du C.G.I. est accordé dans les conditions suivantes :

a) Le logement social doit être acquis auprès d'un promoteur immobilier, personne physique ou personne morale ayant conclu une convention avec l'Etat, dans les conditions prévues à l'article 247- XVI du code précité ;

b) Le compromis de vente et le contrat de vente définitif doivent être passés par acte notarié.

A ce sujet, il y a lieu de préciser que dans la mesure où il comporte la condition suspensive du versement au notaire du montant de la T.V.A. par le receveur de l'administration fiscale, le compromis de vente susvisé est assujéti au droit fixe de 200 dirhams, prévu à l'article 135 du C.G.I.

c) Le montant de la T.V.A. est versé par le receveur de l'administration fiscale au notaire au vu d'un ordre de paiement, sous forme d'une partie du prix égale au montant de la taxe sur la valeur ajoutée, indiqué dans le compromis de vente ;

d) Le contrat de vente définitif doit faire apparaître le prix de vente et le montant de la taxe sur la valeur ajoutée correspondant, ainsi que l'engagement de l'acquéreur à :

- ❖ affecter le logement social à son habitation principale pendant une durée de quatre (4) ans à compter de la date de conclusion du contrat d'acquisition définitif.

A cet effet, l'acquéreur est tenu de fournir au promoteur immobilier concerné, une attestation délivrée par l'administration fiscale, justifiant qu'il n'est pas assujéti à l'impôt sur le revenu au titre des revenus fonciers, à la taxe d'habitation et à la taxe des services communaux assise sur les immeubles soumis à la taxe d'habitation ;

- ❖ consentir au profit de l'Etat une hypothèque de premier ou, le cas échéant, de deuxième rang en garantie du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée versée par l'Etat, ainsi que la pénalité et les majorations de retard exigibles en vertu de l'article 191- IV du C.G.I., au cas où l'engagement précité n'aurait pas été respecté.

A cet effet, le notaire est tenu de produire au receveur de l'administration fiscale dont dépend son domicile fiscal, les documents suivants :

- ✓ une copie du compromis de vente ;
- ✓ un engagement de produire au receveur de l'administration fiscale une copie du contrat de vente définitif précité ;

- ✓ une attestation bancaire indiquant le relevé de son identité bancaire (R.I.B), lors de la présentation du 1^{er} compromis de vente d'un logement social.

Au vu de ces documents, le receveur de l'administration fiscale procède à :

- l'établissement d'un ordre de paiement, au nom du notaire, du montant de la taxe sur la valeur ajoutée indiqué dans le compromis de vente ;
- et au virement dudit montant avec envoi d'un état individuel ou collectif comportant le ou les noms des bénéficiaires, ainsi que les montants y afférents.

La mainlevée de l'hypothèque ne peut être délivrée par le receveur de l'administration fiscale qu'après production par l'intéressé des documents justifiant que le logement social a été affecté à son habitation principale, pendant une durée de quatre (4) ans. Ces documents sont :

- une demande de mainlevée de l'hypothèque ;
- une copie du contrat d'acquisition ;
- une copie certifiée conforme de la carte nationale d'identité (C.N.I.) comportant l'adresse de résidence de l'intéressé au logement objet de l'hypothèque ou un certificat de résidence précisant la durée d'habitation effective à ladite adresse.

Il est précisé que, dans le cas où l'adresse indiquée sur la C.N.I. ne correspond pas à celle du lieu de situation du logement, les quittances d'eau et d'électricité peuvent être prises en considération ;

- des copies des quittances de paiement de la taxe de services communaux ;

e) Le notaire est tenu d'établir le contrat définitif dans un délai de trente (30) jours maximum à partir de la date du virement du montant prévu au paragraphe c) ci-dessus et de présenter ledit contrat à l'enregistrement dans le délai légal.

Au cas où la vente n'a pas abouti, le notaire est tenu d'adresser au receveur de l'administration fiscale une lettre recommandée avec accusé de réception ou la remettre en main propre contre récépissé, l'informant de la non réalisation de la vente, accompagnée du chèque de restitution du montant de la taxe sur la valeur ajoutée.

Au vu de cette lettre, le receveur de l'administration fiscale procède à l'encaissement du chèque sur la base d'un titre d'annulation de l'opération.

C- Avantages octroyés aux promoteurs immobiliers

Les promoteurs immobiliers qui concluent une convention avec l'Etat, assortie d'un cahier de charges pour la réalisation d'un programme de construction d'au moins cinq cent (500) logements sociaux, sur une période n'excédant pas cinq (5)

ans, à compter de la date de délivrance de la première autorisation de construire, bénéficient de l'exonération des impôts, droits et taxes suivants, dans les conditions déterminées ci-après.

1- Impôts, droits et taxes concernés par l'exonération

1-1- L'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu

Les promoteurs immobiliers qui réalisent le programme de construction des logements sociaux susvisés, bénéficient de l'exonération de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, au titre de leurs revenus professionnels.

1-2- Les droits d'enregistrement et de timbre

a- Opérations Exonérées

L'exonération s'applique aux actes d'acquisition des terrains nécessaires à la construction des logements sociaux, objet de la convention conclue avec l'Etat.

b- Conditions d'exonération

L'exonération des droits d'enregistrement et de timbre est subordonnée aux conditions prévues par l'article 130- II du C.G.I.

A cet effet, l'acte d'acquisition doit comporter l'engagement du promoteur à :

- ✓ affecter le terrain acquis à la réalisation d'un programme de construction de logements sociaux, dans les conditions prévues par l'article 247- XVI du C.G.I.;
- ✓ consentir, au profit de l'Etat, dans l'acte d'acquisition ou dans un acte y annexé, une hypothèque sur le terrain acquis ou sur tout autre immeuble, de premier rang ou, à défaut, de second rang après celle consentie au profit des établissements de crédit ou fournir un cautionnement bancaire à l'inspecteur des impôts chargé de l'enregistrement.

La mainlevée de l'hypothèque ne sera délivrée et le cautionnement bancaire ne sera restitué par l'inspecteur des impôts chargé de l'enregistrement compétent que sur présentation de la copie certifiée conforme du permis d'habiter ou, à défaut, sur justification du paiement des droits exigibles, assortis de la pénalité et des majorations de retard prévus par les articles 133 (I- A- 1°) et 208- I du code précité.

Par ailleurs, l'acte d'acquisition du ou des terrains doit comporter les références de la convention conclue dans ce cadre avec l'Etat.

L'exonération des droits d'enregistrement et de timbre s'applique aux actes d'acquisition des terrains répondant aux conditions précitées, conclus à compter du 1^{er} janvier 2010.

1-3- Les taxes perçues en faveur des collectivités locales

Les programmes de construction susvisés sont exonérés des taxes locales touchant directement l'activité de promotion immobilière. Il s'agit de la taxe professionnelle et de la taxe sur les terrains urbains non bâtis prévues, respectivement, aux articles 6 et 41 de la loi n° 47-06 relative à la fiscalité locale.

1-4- Les droits de conservation foncière

Conformément aux dispositions de l'article 7 bis de la loi de finances n° 48-09 pour l'année budgétaire 2010, les droits d'inscription sur les livres fonciers ne sont pas dus par les promoteurs immobiliers, personnes physiques ou personnes morales, soumis au régime du résultat net réel et agissant dans le cadre de programmes de construction de cinq cent (500) logements sociaux, tels que définis à l'article 92 (I-28°) du C.G.I.

1-5- La taxe spéciale sur le ciment

L'article 7 bis de la loi de finances n° 48-09 pour l'année budgétaire 2010 a également institué au profit des promoteurs immobiliers susvisés, l'exonération de la taxe spéciale sur le ciment.

2- Conditions d'octroi des avantages fiscaux

Les exonérations visées ci-dessus sont acquises aux promoteurs immobiliers qui doivent :

- être soumis à l'I.R. ou à l'I.S., selon le régime du résultat net réel ;
- conclure une convention avec l'Etat, assortie d'un cahier de charges portant sur un programme de construction d'au moins 500 logements sociaux, à réaliser sur une période n'excédant pas 5 ans et ce, à compter de la date de délivrance de la première autorisation de construire.

Ce programme peut être réalisé sur un ou plusieurs sites, d'une ou plusieurs villes. Toutefois, l'exonération y afférente se limite à la vente des logements sociaux affectés à l'habitation principale des acquéreurs ;

- tenir une comptabilité séparée par programme ;
- joindre à leur déclaration du résultat fiscal :
 - un exemplaire de la convention et du cahier des charges, en ce qui concerne la première déclaration fiscale ;
 - un état retraçant le nombre de logements réalisés par programme, ainsi que le montant du chiffre d'affaires y afférent ;
 - un état faisant ressortir en ce qui concerne les déclarations de la taxe sur la valeur ajoutée, le chiffre d'affaires réalisé au titre des cessions des logements précités, la taxe correspondante et les taxes déductibles afférentes aux dépenses engagées au titre de la construction desdits logements.

D- Sanctions en cas de non respect des conditions d'éligibilité

1- Sanctions concernant les acquéreurs

A l'expiration de la durée de quatre (4) ans courant à compter de la date du contrat définitif, l'acquéreur est tenu de présenter au receveur de l'administration fiscale, les documents justifiant l'occupation, à titre principal, du logement objet du versement d'une partie de la T.V.A. par l'Etat.

A défaut, la mainlevée de l'hypothèque ne peut être délivrée au contrevenant qu'après avoir régularisé sa situation fiscale en procédant au paiement, entre les mains du receveur de l'administration fiscale, du montant total de la T.V.A. dont il a bénéficié, assorti de la sanction de 15%, prévue à l'article 191- IV du C.G.I., de la pénalité et des majorations pour paiement tardif, prévues à l'article 208 du même code.

Le montant de la taxe sur la valeur ajoutée, ainsi que la sanction précitée sont immédiatement établis et exigibles, même si le délai de prescription a expiré, en application des dispositions de l'article 232 (11°) du C.G.I.

2- Sanctions concernant les promoteurs immobiliers

A défaut de réalisation dans le délai imparti du programme de construction de logements sociaux, en totalité ou en partie, dans les conditions prévues à l'article 247- XVI du C.G.I. et la convention conclue dans ce cadre, il est procédé à l'émission d'un ordre de recettes pour le recouvrement des impôts, droits et taxes exigibles, sans recours à la procédure de rectification des bases d'imposition et sans préjudice de l'application des amendes, pénalités et majorations y afférentes.

Les promoteurs immobiliers contrevenants sont, en outre, passibles de la sanction de 15% du montant de la taxe exigible relative au chiffre d'affaires réalisé au titre des logements sociaux, conformément aux dispositions de l'article 191- III du C.G.I. Cette sanction est émise par voie d'état de produits, sans recours à la procédure de rectification des bases d'imposition.

Ces régularisations et rappels des droits peuvent être effectués par l'administration fiscale jusqu'à l'expiration de la quatrième année suivant l'année fixée pour la réalisation du programme de construction et ce, pour l'ensemble de la période au titre de laquelle les exonérations ont été indûment obtenues, conformément aux dispositions de l'article 232 (10°) du C.G.I.

E- Dates d'effet et dispositions transitoires

1- Les exonérations prévues en faveur des promoteurs immobiliers sont appliquées aux conventions relatives aux programmes de logements sociaux, conclues avec l'Etat et assorties d'un cahier des charges au cours de la période allant du 1^{er} janvier 2010 jusqu'au 31 décembre 2020 et ce, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010.

2- Les versements de la T.V.A. en faveur des acquéreurs de logements sociaux sont appliqués à compter du 1^{er} janvier 2010 aux ventes réalisées pour lesquelles un permis d'habiter a été obtenu à compter de la même date.

3- Les logements sociaux réalisés dans le cadre de conventions conclues entre l'Etat et les promoteurs immobiliers avant le 1^{er} janvier 2010, demeurent régis par les dispositions fiscales en vigueur antérieurement à cette date.

4- A titre transitoire, les logements sociaux réalisés ou en cours de réalisation, en totalité ou en partie et non encore commercialisés avant le 1^{er} janvier 2010, peuvent faire l'objet de conventions entre l'Etat et les promoteurs immobiliers, afin de faire bénéficier les acquéreurs de ces logements du versement du montant de la taxe sur la valeur ajoutée, sous réserve des conditions suivantes :

- ✓ les logements sociaux en question doivent répondre à la définition prévue à l'article 92 (I- 28°) du C.G.I. ;
- ✓ le nombre de ces logements doit être égal ou supérieur à cent (100) unités ;
- ✓ l'autorisation de construire desdits logements doit être délivrée avant le 1^{er} janvier 2010 ;
- ✓ le permis d'habiter doit être délivré à partir du 1^{er} janvier 2010 ;
- ✓ les logements précités ne doivent pas avoir fait l'objet de convention préalable avec l'Etat ;
- ✓ la demande de conclure la convention avec l'Etat doit être formulée avant le 31 décembre 2010.

Le versement du montant de la taxe sur la valeur ajoutée est effectué dans les conditions prévues au paragraphe IV (B- b)- c)- d) et e)) de la présente note de service.

A Rabat, le 22 janvier 2010

Signé : le Directeur Général des Impôts



Nouredine BENSOUA

ANNEXE I

N° 5800 bis - 14 moharrem 1431 (31-12-2009)

BULLETIN OFFICIEL

1807

Décret n° 2-09-606 du 13 moharrem 1431 (30 décembre 2009)
pris pour l'application de l'article 226 du code général
des impôts.

LE PREMIER MINISTRE,

Vu le code général des impôts institué par l'article 5 de la loi
de finances n° 43-06 pour l'année budgétaire 2007, promulguée par
le dahir n° 1-06-232 du 10 hija 1427 (31 décembre 2006), tel que
modifié et complété, notamment son article 226- II ;

Après examen par le conseil des ministres réuni le
29 chaoual 1430 (19 octobre 2009),

DÉCRÈTE :

ARTICLE PREMIER. - En application des dispositions de
l'article 226-II du code général des impôts susvisé, le secrétaire
général de la commission nationale du recours fiscal est désigné par
le Premier ministre sur proposition du ministre de l'économie et des
finances.

ART. 2. - Le secrétaire général visé à l'article premier
ci-dessus assure la gestion et l'organisation administrative de la
commission nationale du recours fiscal et des sous-commissions,
notamment :

- la gestion du personnel administratif ;
- la demande des éléments de la procédure auprès de
l'administration fiscale ;
- la répartition des dossiers entre les membres de la
commission et entre les sous-commissions ;
- la programmation des dossiers devant les sous-commissions ;
- l'organisation des séances de délibération des sous-commissions.

ART. 3. - Le secrétaire général cité à l'article premier ci-dessus
bénéficie des indemnités allouées à un chef de service de
l'administration centrale du ministère de l'économie et des
finances.

ART. 4. - Le ministre de l'économie et des finances est chargé
de l'exécution du présent décret qui prend effet à compter de la date
de sa publication au *Bulletin officiel*.

Fait à Rabat, le 13 moharrem 1431 (30 décembre 2009).

ABBAS EL FASSI.

Pour contreseing :

*Le ministre de l'économie
et des finances,*

SALAHEDDINE MEZOUAR.