
Note circulaire n° 703

(Loi de finances 96/97)

INTRODUCTION

CHAPITRE I : Mesures communes à l'IS, à l'IGR et à la TVA

Section 1 : Charges non déductibles et taxes n'ouvrant pas droit à déduction

- A. Obligations relatives aux moyens de règlement
- B. Sanctions en cas de non respect des obligations relatives aux moyens de règlement

Section 2 : Obligations en matière de facturation

- A. Etendue de l'obligation de facturation
- B. Contenu de la facture
- C. Date d'effet des nouvelles mesures

Section 3 : Droit de communication

Section 4 : Contrôle des documents comptables et procédure de rectification des impositions

- A. Contrôle des documents comptables
- B. Procédure de rectification des impositions

Section 5 : Notification d'envois recommandés

Section 6 : Institution de sanctions pénales

- A. Infractions visées
- B. Constatation des infractions
- C. Sanctions pénales
- D. Personnes passibles de peines d'emprisonnement
- E. Procédure
- F. Date d'effet

CHAPITRE II : Mesures communes à l'IS et à l'IGR

Section 1 : Exonération de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt général sur le revenu

- A. Cumul des exonérations totales ou partielles avec les mesures d'atténuations fiscales spécifiques à la province de Tanger
- Exonérations prévues en faveur des entreprises minières

Section 2 : Durée d'utilisation des provinces pour investissement

Section 3 : Retenue à la source sur les produits bruts perçus par les sociétés et entreprises étrangères

Section 4 : Plus-values constatées et profits réalisés en cours d'exploitation

CHAPITRE III : Mesures spécifiques à l'Impôt sur les Sociétés

Section 1 : C.A imposable de l'Office National de l'Eau Potable (ONEP)

Section 2 : Régime optionnel relatif à l'imposition des profits de cession de certaines immobilisations financières

- A. Economie du nouveau régime
- B. Assiette, recouvrement, contentieux et procédure
- C. Date d'effet
- D. Exemple

Section 3 : Cas des profits de cession sur titres de participation réalisés en 1995 par les sociétés d'assurance et de réassurance, les holding et les sociétés d'investissement

CHAPITRE IV : Mesures spécifiques à l'I.G.R

- A. Détermination du bénéfice minimum
- B. Date d'effet de la mesure

CHAPITRE V : Mesures spécifiques à la TVA

Section 1 : Elargissement du champ d'application de la T.V.A. aux commerçants dont le C.A. réalisé au cours de l'année précédente est égal ou supérieur à 2.000.000 DH

- A. Champ d'application
- B. Règles d'assiette

Section 2 : Taxation réduite des opérations touristiques

Section 3 : Les véhicules économiques

Section 4 : Autres mesures en matière de T.V.A.

- A. Exonération des biens d'équipement acquis par les associations
- B. Taxation réduite au taux de 7 %
- C. Procédure accélérée en matière de T.V.A

Section 5 : Dispositions réglementaires

- A. La limitation du délai de dépôt de la demande de remboursement
- B. L'abrogation des dispositions réglementaires régissant l'exonération de T.V.A. à l'imposition des biens d'investissement
- C. L'adaptation des dispositions réglementaires suite à l'abrogation des mesures d'encouragement prévues au 8° de l'article 8 de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.
- D. La limitation du délai de décision de la commission nationale du recours fiscal (CNRF)

CHAPITRE VI : Mesures spécifiques aux droits d'enregistrement

- A. Titres constitutifs de propriété d'immeubles ruraux
- B. Exonération des opérations de crédit conclues avec les établissements de crédit
- C. Réimmatriculation des immeubles situés en zone nord

CHAPITRE VII : Dispositions diverses

Section 1 : P.S.N. relative aux terrains non bâtis

- A. Exonération temporaire de la P.S.N
- B. Date d'effet

Section 2 : Taxe sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés

- A. Contexte et motivations de la mesure
- B. Régime fiscal
- C. Date d'effet

Section 3 : Taxe sur les profits de cession d'actions et parts sociales - OPCVM

- A. Rappel du régime fiscal applicable avant la modification de l'article 14
- B. Contenu des modifications apportées à l'article 14 de la L.F. 1996
- C. Exemple

Section 4 : Mesures relatives à l'apport du patrimoine professionnel d'un ou de

[plusieurs personnes physiques à une société passible de l'I.S](#)



INTRODUCTION

Les dispositions fiscales de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997 font suite aux différentes mesures d'atténuation de la charge fiscale et interviennent parallèlement aux grandes réformes en cours tendant à la modernisation de l'environnement juridique de l'entreprise.

Ainsi, ces dispositions consacrent la poursuite d'une politique fiscale d'incitation à l'investissement et d'amélioration des rapports entre l'administration et les contribuables, l'institution de règles pour une meilleure transparence et une continuelle adaptation des dispositions fiscales en vigueur aux exigences de l'environnement de l'entreprise.

Tel est l'objectif visé à travers la nouvelle formulation des règles de facturation, du paiement par chèque et du droit de communication.

Cette action d'amélioration nécessite également un assouplissement des procédures de manière à leur assurer une meilleure efficacité et un renforcement des droits du contribuable, notamment par la réduction des délais de contrôle exercé par l'administration et des procédures au niveau de la Commission Nationale du Recours Fiscal.

Enfin, l'objectif d'assurer le maximum de justice fiscale reste le soubassement de la politique menée depuis l'engagement de la réforme fiscale. Il se trouve également à la base des nouvelles dispositions introduisant le principe de la pénalisation de certains cas de fraude fiscale caractérisée.

Les principales dispositions fiscales de la nouvelle loi de finances portent sur les mesures ci-après :

I. Mesures tendant à l'allégement des procédures et à leur simplification

Il s'agit :

- de la limitation à 6 mois de la durée du contrôle fiscal ;
- de l'accélération de la procédure devant la C.N.R.F par :
 - * la réduction des différents délais ;
 - * la prise de décision par la C.L.T. au cours d'une seconde réunion ;
 - * la limitation à 12 mois du délai assigné à la C.N.R.F. pour statuer sur les litiges qui lui sont soumis ;
 - * l'affectation à ladite commission et à titre permanent, d'au moins deux juges nommés en position de détachement auprès des services du Premier Ministre.

II. Mesures d'incitation à l'investissement

Ces mesures prises en matière d'I.S. et d'I.G.R., se traduisent par :

- L'octroi d'une réduction d'impôt en matière d'I.S. et d'I.G.R aux entreprises minières qui vendent leurs produits localement à des entreprises qui les exportent après leur valorisation ;
- l'extension de 3 à 5 ans de la période d'utilisation de la provision pour investissement en ce qui concerne les entreprises de transport maritime ;
- l'aménagement du barème des abattements applicables aux plus-values et profits nets résultant de retraits ou de cessions des immobilisations ;
- l'exonération des intérêts afférents aux prêts accordés en devises aux entreprises marocaines et des dividendes perçus par la Banque Européenne d'Investissement suite aux financements qu'elle accorde aux investisseurs marocains et européens.

III. Mesures d'allégement fiscal

- réduction des taux de la T.V.A. applicables à certains produits ou services ;
- l'exonération de la T.V.A. en ce qui concerne les biens d'équipement acquis par les associations à but non lucratif ayant un caractère exclusivement philanthropique ;
- l'exonération des droits d'enregistrement des opérations de crédit immobilier réalisées par les sociétés de financement ;
- l'exonération de la P.S.N. sur les terrains non bâtis pendant la durée des travaux de lotissement ou de construction.

IV. Mesures visant l'amélioration des recettes fiscales et l'élargissement de la base imposable par:

- l'augmentation des éléments fixes du bénéfice minimum pour les forfaitaires soumis à l'I.G.R. ;
- l'abaissement de 3 000 000 DH à 2 000 000 DH du seuil d'imposition des commerçants passibles de la T.V.A.

V. Mesures tendant à renforcer les moyens de contrôle

Tel est le cas :

- des règles édictées en matière de facturation en vue d'harmoniser le mode d'établissement des factures entre professionnels et de préciser leur contenu ;
- de la révision des sanctions pour défaut de paiement de certaines charges par chèque ou par tout autre mode de paiement, et l'extension de leur application aux vendeurs ;
- de l'adaptation du droit de communication aux procédés modernes d'archivage.

VI. Mesures instituant la pénalisation de la fraude fiscale

Le dispositif introduit au niveau de l'I.S., de l'I.G.R. et de la T.V.A. permet d'ériger les principaux cas de fraude caractérisée en infractions pénales passibles

des peines pécuniaires allant de 5.000 à 50.000 DH et, en cas de récidive, de peines d'emprisonnement allant de un à trois mois.

Ces différentes dispositions seront commentées suivant le plan ci-après :

Chapitre I : Mesures communes à l'I.S., à l'I.G.R. et à la T.V.A.

Chapitre II : Mesures communes à l'I.S. et à l'I.G.R.

Chapitre III : Mesures spécifiques à l'I.S.

Chapitre IV : Mesures spécifiques à l'I.G.R.

Chapitre V : Mesures spécifiques à la T.V.A.

Chapitre VI : Mesures spécifiques aux droits d'enregistrement

Chapitre VII : Mesures diverses.



CHAPITRE I: MESURES COMMUNES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES, A L'IMPOT GENERAL SUR LE REVENU ET A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Section 1 : Charges non déductibles et taxes n'ouvrant pas droit à déduction

Section 2 : Obligations en matière de facturation

Section 3 : Droit de communication

Section 4 : Contrôle des documents comptables et procédure de rectification des impositions

Section 5 : Notification d'envois recommandés

Section 6 : Institution de sanctions pénales

SECTION I - CHARGES NON DEDUCTIBLES ET TAXE N'OUVRANT PAS DROIT A DEDUCTION

La loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997 a introduit deux modifications :

- d'une part, elle a élargi la liste des moyens de paiement autorisés pour certaines dépenses ;
- d'autre part, elle a renforcé les sanctions en cas de défaut de règlement par l'un des modes de payement prescrits par la loi.

A/ Obligations relatives aux moyens de règlement

Antérieurement à l'entrée en vigueur des nouvelles mesures introduites par la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-97, les entreprises assujetties à l'I.S.

ou à l'I.G.R. ne pouvaient déduire pour certaines de leurs charges, que 75% du montant des dépenses correspondantes égales ou supérieures à 10.000 DH, lorsque ces dépenses n'ont pas été réglées aux fournisseurs par chèques barrés non endossables, effets de commerce ou virements bancaires.

De même, l'article 22 de la loi relative à la T.V.A. limitait à 75 % la fraction déductible de la taxe ayant grevé certaines dépenses dont le montant était égal ou supérieur à 10.000 DH lorsqu'elles n'étaient pas payées selon les mêmes modes de règlement.

D'ailleurs, il importe de rappeler à cet effet que les obligations relatives aux moyens de règlement sus-visés découlent également des dispositions des articles 18 et 306 de la loi n° 15-95 formant code de commerce, promulguée par Dahir n° 1-96-83 du 15 Rabii 1 1417 (1er Août 1996), en ce sens que cette loi stipule que :

- tout commerçant pour les besoins de son commerce, a l'obligation d'ouvrir un compte dans un établissement bancaire ou dans un centre de chèque postaux (article 18) ;
- entre commerçants et pour faits de commerce, tout paiement d'une valeur supérieure à 10.000 DH doit avoir lieu par chèque barré ou par virement (article 306).

Les nouvelles modifications introduites par la loi de finances visent :

- d'une part, à compléter les modes de règlement précités par tout autre moyen de paiement magnétique, notamment les cartes bancaires délivrées par les établissements de crédit ou celles délivrées par tout autre organisme assimilé (exemple: les cartes délivrées par la Trésorerie Générale) ;
- d'autre part, à prescrire au vendeur ou au prestataire de services et ce, quelle que soit la qualité du client,

l'obligation de se faire payer par l'un des moyens visés ci-dessus lorsque le montant de la transaction est égal ou supérieur à 10.000 DH T.T.C.

En matière d'IGR, sont concernés par ces obligations les contribuables relevant des régimes du résultat net réel ou du résultat net simplifié.

Est également admis comme mode de règlement régulier au regard des dispositions précitées, le règlement d'une dette par compensation avec une créance à l'égard d'une même personne à la condition toutefois que cette compensation soit effectuée sur la base de documents dûment datés et signés par les parties concernées et portant acceptation du principe de la compensation .

CAS PARTICULIERS :

1) En cas de retour du chèque ou de l'effet impayé, le vendeur ou le prestataire de services peut se faire payer en espèces sous réserve de conserver tout document, attestation ou avis bancaire justifiant le non paiement du chèque ou de l'effet.

2) Dans le cas de personnes interdites de chéquier, le règlement de la facture peut se faire par virement bancaire au profit du fournisseur.

3) En cas de clôture de compte, l'intéressé peut procéder au versement du prix de la vente ou de la prestation de services au compte bancaire du fournisseur sur la base d'un avis de versement comportant :

- l'identité ou la raison sociale de la partie versante ainsi que le numéro de la C.I.N. s'il s'agit d'une personne physique ;

- l'identité du fournisseur ;

- le numéro de la facture, du bon de livraison ou de tout document en tenant lieu et se rapportant à l'opération objet dudit versement ;

4) Dans le cas d'une vente ou d'une prestation de service réalisée avec un touriste étranger, il est admis que le règlement de la facture correspondante soit effectué en espèces, la référence au mode de règlement porté sur ladite facture étant appuyée par l'identité du client.

B/ Sanctions en cas de non respect des obligations relatives aux moyens de règlement

En cas de non respect des obligations relatives aux moyens de règlement prévus par la loi, les modifications suivantes ont été apportées aux sanctions applicables en cas de vérification de comptabilité, à savoir :

- à l'encontre du client professionnel, relèvement de la fraction non déductible des charges et de la taxe sur la valeur ajoutée y afférente de 25 % à 50 % ;

- à l'encontre du vendeur ou du prestataire de services, l'application en matière d'I.S. et d'I.G.R. d'une amende égale à 10 % du montant de la transaction.

A cet effet, il convient de préciser que, du fait de l'obligation de la comptabilisation des opérations hors taxe, la fraction de 50 % des charges non déductible et l'amende de 10 % susvisées sont calculées sur le montant de la transaction hors taxe.

Les dispositions relatives aux modalités de paiement exposées ci-dessus ne s'appliquent pas aux transactions portant sur les animaux vivants et les produits agricoles non transformés.

C/ Date d'effet des nouvelles mesures

Les nouvelles mesures sont applicables, quelle que soit la date d'établissement des factures ou des documents en tenant lieu, aux encaissements du prix de vente ou des prestations de services effectués à compter du 1er juillet 1996 et aux dépenses dont le règlement est effectué à compter du 1er janvier 1997 .

SECTION II: OBLIGATIONS EN MATIERE DE FACTURATION

A. Etendue de l'obligation de facturation

Il est rappelé que les contribuables relevant de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt général sur le revenu au titre de leurs revenus professionnels ainsi que les redevables assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée sont tenus de délivrer à leurs clients ou acheteurs, agissant également dans le cadre de leurs activités professionnelles, des factures ou mémoires relatifs à leurs opérations de recettes.

La loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997 a réaménagé respectivement les articles 31 de l'impôt sur les sociétés, 29 de l'impôt général sur le revenu et 37 de la taxe sur la valeur ajoutée dans le but de préciser l'obligation incombant aux assujettis d'émettre des factures ou mémoires.

Ainsi, ces documents doivent être prénumérotés et tirés d'une série continue s'ils sont imprimés. S'ils sont édités par un système informatique, ils doivent être délivrés suivant une série continue.

Dans le cas d'entreprises disposant de plusieurs points de vente, chaque établissement peut utiliser des documents tirés d'une même série continue.

Il en est de même en ce qui concerne les factures ou documents en tenant lieu délivrés par les livreurs dans le cas des entreprises qui effectuent des tournées en vue de la vente directe de leurs produits.

B - Contenu de la facture

Deux cas doivent être distingués :

1° / Cas de ventes ou de prestations de services rendus à des personnes agissant dans le cadre de leurs activités professionnelles :

En plus des indications d'ordre commercial, les factures ou mémoires doivent comporter les renseignements ci-après :

- le numéro d'identification du vendeur assujetti à la T.V.A. ainsi que l'article d'imposition à l'impôt des patentes et, selon le cas, son article d'imposition à l'I.S. ou à l'I.G.R.;
- les nom, prénom ou raison sociale et adresse des acheteurs ou clients ;
- la qualité, la désignation précise et le prix unitaire des marchandises ou des produits vendus et des services rendus ;
- le montant de la taxe réclamée en sus du prix ou comprise dans le prix en cas d'assujettissement à la T.V.A. En cas d'exonération, la mention de la taxe est remplacée par l'indication de l'exonération ou du régime suspensif sous lequel les opérations facturées ont été réalisées ainsi que les références aux textes d'exonération ou de suspension ;
- les modalités et les références de paiement indiquées sur le double de la facture ou sur les relevés périodiques des factures.

Remarques :

a) En cas d'opérations annulées, résiliées ou faisant l'objet d'un rabais, le

redevable doit délivrer à son acheteur ou client :

- soit une facture nouvelle annulant et remplaçant la facture initiale et portant la référence exacte de cette dernière;
- soit une note d'avoir portant référence de la facture initiale et faisant état du montant du rabais hors taxe ainsi que de la T.V.A. y afférente.

b) Lorsque la facture est annulée avant sa délivrance à l'acheteur ou au client, l'original doit être conservé par le vendeur ou le prestataire.

2° / Cas de ventes de produits ou de marchandises et de prestations de services à des particuliers

En ce qui concerne les ventes de produits ou de marchandises effectuées par les assujettis à des particuliers, la loi prévoit que le ticket de caisse peut tenir lieu de facture. (exemple : ventes au détail).

Le ticket de caisse doit toutefois comporter au moins les indications suivantes :

- la date de l'opération ;
- l'identification du vendeur ou du prestataire de services;
- la désignation du produit ou du service :
- la quantité et le prix de vente taxe comprise ou hors taxe avec la mention apparente de la taxe.

Lorsqu'il s'agit de prestations de services rendus par des assujettis à des particuliers, il leur est fait obligation de leur délivrer des factures ou mémoires.

Pour l'application de la disposition concernant les prestations de services, il sera tenu compte des spécificités de certaines professions.

C'est ainsi que, s'agissant du transport en commun, il est admis que le billet de voyageurs tient lieu de facture.

C - Date d'effet des nouvelles mesures

Les nouvelles mesures afférentes aux obligations de facturation sont applicables aux opérations de vente réalisées à compter du 1er Janvier 1997.

SECTION III : DROIT DE COMMUNICATION

Les modifications apportées aux articles 36 de la loi sur l'impôt sur les sociétés, 106 de la loi sur l'IGR et 39 de la loi sur la TVA visent à adapter les modalités d'exercice du droit de communication aux nouvelles méthodes d'organisation et de gestion des entreprises.

Ainsi, en vertu des nouvelles dispositions, l'administration peut demander la communication des documents en original pour consultation sur place ou s'en faire délivrer une copie certifiée conforme ou une reproduction sur support magnétique ou sur papier .

Ces dispositions sont applicables à compter du 1er juillet 1996.

SECTION IV : CONTROLE DES DOCUMENTS COMPTABLES ET PROCEDURE DE RECTIFICATION DES IMPOSITIONS

A -Contrôle des documents comptables :

1°) Durée de la vérification de comptabilité.

Selon les nouvelles dispositions des articles 33 de l'I.S., 105 de l'I.G.R. et 42 de la T.V.A, les opérations de vérification de comptabilité d'une entreprise ne peuvent durer plus de six mois courant à compter de la date de la première intervention sur place, telle que fixée dans l'avis de vérification.

Cependant, ce délai ne tient pas compte des interruptions de la vérification pour défaut de présentation des documents comptables obligatoires. Le point de départ de chaque période d'interruption des opérations de vérification est constitué par la date d'envoi de la lettre de mise en demeure telle que prévue dans le cadre de la procédure régie par les dispositions des articles 47 de l'I.S., 111 de l'I.G.R. et 50 de la T.V.A., le cachet de la poste faisant foi.

La durée de suspension de la vérification est arrêtée à la date de la communication à l'agent chargé du contrôle, qui en accuse réception :

- soit des documents et pièces comptables demandés ;
- soit d'une lettre confirmant l'absence des documents et pièces précités.

La suspension des opérations de contrôle s'effectue sans préjudice des sanctions prévues aux articles 47, 111 et 50 précités régissant la procédure de mise en demeure.

Par ailleurs, la fin des travaux de vérification doit être portée à la connaissance du redevable par lettre recommandée avec accusé de réception.

2°) Date d'effet

Les nouvelles dispositions sont applicables aux vérifications de comptabilité pour lesquelles la date de la première intervention figurant sur l'avis de vérification est fixée à compter du 1er Janvier 1997.

Par conséquent, les vérifications entamées et pour lesquelles la première intervention est fixée avant le 1er Janvier 1997 restent régies par les anciennes dispositions.

B- Procédure de rectification des impositions

1°. Recours contre les décisions de la commission locale de taxation

Les nouvelles dispositions des articles 39 de l'I.S. et 43 de la T.V.A. prévoient que le recours de l'Administration, au même titre que celui du contribuable ou du redevable, est présenté sous forme de requête adressée à la commission nationale du recours fiscal et ce, par lettre recommandée avec accusé de réception, dans le délai maximum de 60 jours à compter de la date de la

notification de la décision de la commission locale de taxation.

2°. Fonctionnement de la commission locale de taxation

(Article 40 - A-3ème alinéa de l'I.S. et Article 45 -A-3ème alinéa de la T.V.A.)

A l'instar de ce qui est prévu pour la C.N.R.F. les nouvelles dispositions permettent à la commission locale de taxation de statuer valablement au cours d'une seconde réunion en présence du président et de deux autres membres, quelle que soit leur qualité. En cas de partage égal des voix, celle du président est prépondérante.

3°. Fonctionnement de la Commission Nationale du Recours Fiscal (C.N.R.F.)

(Art. 41 de l'I.S. et 46 de la T.V.A)

La loi de finances pour l'année budgétaire 1996-97 a introduit plusieurs aménagements de nature à accélérer l'apurement des litiges soumis à la C.N.R.F., à savoir :

- deux au moins des cinq magistrats que comprend la C.N.R.F. doivent être placés en position de détachement auprès des services du Premier Ministre, ce qui permet à celle-ci de fonctionner d'une manière permanente ;**
- les délais d'information des parties et de transmission du dossier par l'administration sont ramenés de trois mois à un mois;**
- Le délai de convocation des représentants des contribuables avant la date prévue pour la réunion de ladite commission est ramené de 30 à 15 jours ;**
- ledélai maximum qui doit s'écouler entre la date d'introduction d'un recours devant la C.N.R.F. et celle de la décision qui est prise à son sujet est réduit de 24 à 12 mois, étant observé que le nouveau délai est fixé par voie législative et non plus par voie réglementaire.**

Si à l'expiration du délai précité, la C.N.R.F. n'a pas statué, aucune rectification ne peut être apportée aux résultats déclarés par le redevable ou aux bases d'imposition retenues initialement par l'Administration en cas de taxation d'office pour défaut de déclaration.

Toutefois, dans le cas d'un accord partiel du redevable sur les bases notifiées par l'Administration, c'est la base résultant dudit accord qui est retenue, étant précisé que l'accord partiel donné par le contribuable sur des redressements en cours de procédure de rectification, s'apparente à une déclaration rectificative.

Sont considérées comme ayant été également acceptées par le contribuable, les bases arrêtées par la commission locale de taxation et non contestées par lui devant la CNRF.

Date d'effet

Les nouvelles mesures sont applicables aux recours introduits devant les

commissions locales de taxation et la C.N.R.F. à compter du 1er janvier 1997.

SECTION V: NOTIFICATION D'ENVOIS RECOMMANDES

(Art. 50 bis de l'I.S., 112 bis de l'I.G.R. et 56 bis de la T.V.A.)

Les textes régissant les modalités de notification ont été modifiées pour les étendre à l'avis de vérification, aux convocations adressées par la commission locale de taxation ou la commission nationale du recours fiscal ainsi qu'à la notification des décisions de celle-ci.

Ces nouvelles dispositions sont applicables à compter du 1er Juillet 1996.

SECTIONVI :INSTITUTION DE SANCTIONS PENALES

Dans le cadre des mesures tendant à renforcer les moyens de lutte contre la fraude fiscale, la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-97 a introduit un dispositif édictant des sanctions pénales contre les auteurs de certaines infractions commises en matière fiscale. Ainsi, les articles 12, 13 et 14 de la loi de finances susvisée ont complété :

- la loi n° 24-86 relative à l'impôt sur les sociétés par les articles 49 bis et 49 ter ;
- la loi n° 17-89 régissant l'impôt général sur le revenu par les articles 111 bis et 111 ter ;
- et la loi n° 30-85 relative à la taxe sur la valeur ajoutée par les articles 49 bis et 49 ter.

Moyen ultime de lutte contre les manoeuvres frauduleuses les plus graves, les poursuites pénales en matière fiscale visent à exercer un effet dissuasif comme en témoignent les dispositions insérées dans la loi de finances 1996-1997.

Le système fiscal national repose pour l'essentiel sur le principe de la déclaration spontanée, sous la responsabilité de chaque contribuable, déclaration qui bénéficie de la présomption de sincérité. En contre partie, l'Administration dispose d'un pouvoir de contrôle mais la loi assure des garanties efficaces au contribuable puisque tout redressement fiscal, qu'il porte sur une question de droit ou de fait, peut être soumis par le contribuable et avant toute taxation à une commission locale présidée par un juge et comportant un représentant du contribuable .

Si le contribuable n'est pas satisfait par la décision de cette commission,il peut faire appel auprès de la commission nationale de recours fiscal, présidée par un magistrat et comprenant deux représentants des contribuables.

Ce système qui confère des garanties sûres et indéniables est consolidé par un dispositif pénal dont la mise en oeuvre mesurée répond au souci de lui attribuer un caractère dissuasif à l'égard des cas de fraudes les plus graves, limitativement énumérés par le texte de loi. La peine de prison qui peut être d'un mois à 3 mois ne peut être prononcée qu'en cas de récidive, ce qui confirme

la volonté du législateur de réserver à ce dispositif un caractère dissuasif.

Comme toute infraction pénale, le délit en matière fiscale doit nécessairement être constitué par la réunion de trois éléments:

- un élément légal reposant sur l'existence d'une disposition législative réprimant le fait incriminé;
- un élément matériel ayant trait à la preuve de l'infraction commise ;
- un élément intentionnel ayant trait à l'intention frauduleuse.

A - Infractions visées

Ces infractions qui dénotent la manoeuvre frauduleuse, doivent avoir pour mobile la volonté:

- de se soustraire à la qualité de contribuable ou au paiement de l'impôt ;
- ou d'obtenir des déductions ou des remboursements indus.

Aux termes de la loi, les faits constitutifs des infractions sont les suivants :

- * délivrance ou production de factures fictives ;
- * production d'écritures comptables fausses ou fictives;
- * vente sans factures de manière répétitive ;
- * soustraction ou destruction de pièces comptables légalement exigibles ;
- * dissimulation de tout ou partie de l'actif du redevable en vue d'organiser son insolvabilité.

Chacun des faits précités dénote l'intention frauduleuse du contribuable et il appartient à l'administration fiscale d'apporter la preuve de leur existence.

B - Constatation des infractions

Les infractions énumérées ci-dessus sont constatées par procès verbal établi par deux agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur, commissionnés à cet effet et assermentés conformément à la législation en vigueur.

Cette constatation ne peut avoir lieu que lors d'un contrôle fiscal, à l'occasion d'une vérification de comptabilité.

C - Sanctions pénales

La loi prévoit l'application de sanctions pénales sous forme d'une amende de 5.000 DH à 50.000 DH et, en cas de récidive, une peine d'emprisonnement de 1 à 3 mois.

Il est à préciser à cet effet que, dans tous les cas où une infraction est établie et des poursuites judiciaires engagées, la sanction sera éventuellement prononcée sous forme d'une amende pécuniaire.

La peine d'emprisonnement ne peut être prononcée qu'en cas de récidive c'est à dire lorsque un même contribuable commet une infraction avant l'expiration des cinq années qui suivent sa première condamnation à l'amende pécuniaire précitée par jugement ayant acquis l'autorité de la chose jugée.

D - Personnes passibles des peines d'emprisonnement

Les peines d'emprisonnement sont prononcées quel que soit le statut juridique du redevable à l'encontre :

- de la personne physique qui a commis l'infraction ou de tout responsable convaincu d'avoir donné des instructions ou son accord en vue de l'accomplissement des faits prévus par la loi ;
- de toute personne convaincue d'avoir participé à l'accomplissement des mêmes faits, assisté ou conseillé les parties à leur exécution.

E - Procédure

1. Initiative de la plainte

L'initiative de la plainte visant l'application des peines précitées appartient au Ministre des Finances ou à la personne déléguée par lui à cet effet. Cette plainte est obligatoirement soumise à l'avis préalable et consultatif d'une commission dite "commission des infractions fiscales".

2. Commission des infractions fiscales

Cette commission est présidée par un magistrat et comprend deux représentants de l'administration fiscale et deux représentants des contribuables choisis sur des listes présentées par les organisations professionnelles les plus représentatives.

L'ensemble des membres de ladite commission sont désignés par arrêté du Premier Ministre.

3. Saisine du procureur du Roi compétent

Après avis de la commission des infractions fiscales, le Ministre des Finances ou la personne déléguée par lui à cet effet peut saisir de la plainte le procureur du Roi compétent du lieu de l'infraction. Le procureur du Roi saisit le tribunal compétent qui doit charger un de ses membres en vue de procéder à un complément d'information, étant précisé que le caractère obligatoire dudit complément d'information est une dérogation aux règles de procédure pénale de droit commun.

F - Date d'effet

Les nouvelles dispositions précitées sont applicables aux faits commis à compter du 1er Juillet 1997.



CHAPITRE II : MESURES COMMUNES A L'I.S. ET A L'I.G.R

Section 1 : Exonération de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt général sur le revenu

Section 2 : Durée d'utilisation des provinces pour investissement

Section 3 : Retenue à la source sur les produits bruts perçus par les sociétés et entreprises étrangères

Section 4 : Plus-values constatées et profits réalisés en cours d'exploitation

Ces mesures s'articulent autour des points suivants:

SECTION I : EXONERATIONS DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES OU DE L'IMPOT GENERAL SUR LE REVENU

A - Cumul des exonérations totales ou partielles avec les mesures d'atténuations fiscales spécifiques à la province de Tanger

Aux termes des anciennes dispositions de l'article 4-III-D) de la loi n° 24-86 instituant l'impôt sur les sociétés et de l'article 11 bis-E) de la loi n° 17-89 réglementant l'impôt général sur le revenu, les exonérations et réductions d'impôt prévues en faveur des entreprises exportatrices, des entreprises qui s'installent dans les préfectures et provinces nécessitant un traitement fiscal privilégié ou des entreprises artisanales ne sont pas cumulables avec la réduction d'impôt prévue, au titre des bénéficiaires ou revenus professionnels, par le dahir n° 1-63-339 du 16 novembre 1963 instituant des mesures d'atténuation fiscale en matière d'impôts directs dans la province de Tanger.

En application des dispositions des articles 12 § XVII et 13 § XVI de la loi de finances 1996/1997, les avantages précités sont désormais cumulables et ce, pour les exercices comptables clos à compter du 1er juillet 1996.

Exemples

Ex. 1 : La société "Y" a son siège social à Tanger et y exploite une activité artisanale depuis le 1er Mars 1996.

Les éléments de sa déclaration fiscale au titre de l'exercice clos au 31 décembre 1996 sont les suivants :

- C.A. global = 8.000.000 DH
- Bénéfice fiscal = 250.000 DH
- C.M. (exonération pendant trois ans) = néant
- Montant brut de l'I.S. : $(250.000 \text{ DH} \times 35 \%) = 87.500 \text{ DH}$
- Réduction de 50 % d'impôt au titre de l'activité artisanale $(87.500 \text{ DH} \times 50 \%) = 43.750 \text{ DH}$
- Atténuation fiscale en faveur de la province de Tanger $(43.750 \text{ DH} \times 50 \%) = 21.875 \text{ DH}$
- Impôt dû : $(43.750 \text{ DH} - 21.875 \text{ DH}) = 21.875 \text{ DH}$

Ex. 2 : La société "S", exerce à Tanger une activité d'exportation de conserves de poissons éligible à l'exonération de 50 % au titre de l'impôt sur les sociétés.

Sa déclaration fiscale au titre de l'exercice 1996 qui coïncide avec l'année civile fait ressortir les données suivantes:

- C.A. global à l'exportation : = 12.000.000 DH
- Bénéfice fiscal = 450.000 DH
- Base C.M. = 12.000.000 DH
- C.M. brute : $12.000.000 \times 0,5 \%$ = 60.000 DH
- C.M. compte tenu de la réduction de 50% (Exportation) $60.000 \times 6.000.000 = 30.000 \text{ DH}$ 12.000.000
- Atténuation pour implantation dans la province de Tanger $(30.000 \times 50 \%) = 15.000 \text{ DH}$
- C.M. due $(30.000 - 15.000) = 15.000 \text{ DH}$
- Impôt brut : $450.000 \text{ DH} \times 35 \%$ = 157.500 DH
- Réduction d'impôt au titre du C.A. à l'export $(157.500 \text{ DH} \times 50 \%) = 78.750 \text{ DH}$
- Atténuation pour implantation dans la province de Tanger $(78.750 \text{ DH} \times 50 \%) = 39.375 \text{ DH}$
- Impôt dû : $(78.750 \text{ DH} - 39.375 \text{ DH}) = 39.375 \text{ DH}$.

B/ Exonérations prévues en faveur des entreprises minières

La loi de finances transitoire pour le 1er semestre 1996 a étendu aux entreprises minières exportatrices les avantages dont bénéficient les entreprises commerciales, industrielles et artisanales exportatrices.

La loi de finances pour l'année 1996 -1997 a, quant à elle, étendu l'atténuation fiscale introduite en faveur des sociétés minières exportatrices par la loi de finances transitoire, aux entreprises minières qui vendent localement leurs produits à des entreprises de valorisation exportatrices.

Selon les nouvelles dispositions introduites par la loi de finances budgétaire 1996-1997, les entreprises minières

sus-visées abordent la période des cinq premières années visée à l'article 4 de la loi relative à l'IS et l'article 11 bis de la loi instituant l'IGR, avec une réduction de 50% du montant de l'IS ou de l'IGR afférent :

-au chiffre d'affaires à l'exportation en ce qui concerne les sociétés minières exportatrices ;

- au chiffre d'affaires correspondant aux produits vendus localement par une entreprise minière à des sociétés de valorisation exportatrices.

Il est à rappeler à cet effet que, à l'expiration de la période des cinq premières années sus-visée, les entreprises considérées continuent à bénéficier de la réduction de 50% de l'impôt précitée qu'elles exportent directement leurs produits ou qu'elles les vendent localement à des entreprise de valorisation exportatrices.

1°) Entreprises éligibles :

Les entreprises minières soumises au régime fiscal précité sont celles qui procèdent à l'exploitation ou à la valorisation de substances minérales visées à l'article 2 du dahir du 9 rajeb 1370 (16 Avril 1951) portant règlement minier au Maroc (B.O. du 18 Mai 1951), à savoir :

1ère catégorie:

Houille, lignite et autres combustibles solides, fossiles, la tourbe exceptée, schistes et calcaires bitumineux.

2° catégorie:

Substances métalliques telles que aluminium, baryum, strontium, fer, antimoine, bismuth, cuivre, zinc, plomb, cadmium, mercure, argent, or, étain, tungstène, molybdène, titane vanadium, zirconium, manganèse, platine, chrome, nickel, cobalt :

3° catégorie:

Nitrates, sels alcalins, aluns, borates et autres sels associés dans les mêmes gisements ;

Eaux salées souterraines .

4° catégorie: (abrogée)

5° catégorie:

Phosphates .

6° catégorie:

Mica.

7° catégorie:

Uranium, radium, thorium, cérium, terres rares et substances non radioactives pouvant être utilisées en énergie atomique, telles que le béryllium et le bore.

8° catégorie

Roches argileuses exploitées en vue de la fabrication des bentonites et des terres décolorantes.

2°) Date d'effet :

Conformément aux dispositions de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997, les nouvelles mesures s'appliquent aux résultats des bilans clôturés à compter du 1er juillet 1996.

Il s'ensuit donc que:

- pour les bilans clôturés avant le 1er juillet 1996, les dispositions de la loi transitoire pour le 1er semestre 1996 restent applicables, en ce sens que les entreprises exportatrices bénéficient de l'exonération de 100 % de l'I.S. afférent au CA à l'export réalisé entre le 1er Janvier 1996 et la date de clôture de l'exercice, étant signalé que les entreprises minières qui vendent localement leurs produits à des entreprises de valorisation exportatrices ne peuvent prétendre à aucun avantage fiscal et ce en l'absence de support juridique avant le 1er juillet 1996 ;

- pour les bilans clôturés après le 30 Juin 1996, les nouvelles dispositions sont applicables, en ce sens que la réduction de 50 % de l'IS s'applique également à la période comprise entre le 1er Janvier et la date de clôture de l'exercice, et couvre aussi bien les entreprises qui exportent directement que celles qui livrent leurs produits aux entreprises de valorisation exportatrices.

3°) Exemples :

* Exemple n° 1)

Les éléments de la déclaration souscrite au titre de l'exercice 1995 (clos au 31.12.1995) se présentent comme suit :

- C.A. 19.000.000 DH (entièrement à l'export)
- C.M. 95.000 DH
- Résultat fisca l310.000 DH
- I.S. dû : $(310.000 \times 36 \%) = 111.600$ DH
- PSN due : $(116.000 \times 10 \%) = 11.160$ DH
- Acomptes versés au cours de 1995
- I.S. 108.000 DH
- P.S.N.10.800 DH

- Compléments d'I.S. et de P.S.N. versés
- I.S : $111.600 - 108.000 = 3.600$ DH
- P.S.N. $11.160 - 10.800 = 360$ DH.

Au cours de 1996, la société a procédé aux versements des acomptes provisionnels en matière de PSN calculée au taux de 25 %. Elle s'est considérée exonérée de l'IS en vertu des dispositions de l'article 4 de la loi de l'IS telles qu'elles ont été modifiées par la loi de finances transitoire pour les six premiers mois de l'année 1996.

Sur le plan des principes la société, en versant uniquement les acomptes au titre de la PSN avait, dans le temps, agi de bonne foi.

Or, en application de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997, la société considérée, dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile ne peut prétendre au titre dudit exercice clôturé postérieurement au 1 Juillet 1996 qu'à une réduction de 50 % de l'I.S. pour le chiffre d'affaires à l'export.

Elle est tenue donc de :

a) régulariser sa situation fiscale au titre des deux premiers trimestres en versant les acomptes provisionnels de l'I.S. calculés comme suit:

$$(310.000 \times 35 \%) \times 50 \%) = 13.562,50 \text{ DH}$$

4

Pour ces régularisations, il est admis que les deux acomptes soient versés sans majoration ou intérêts de retards au plus tard :

- le 30 septembre 1996 pour le premier acompte soit 13 562,50 DH ;
- le 31 décembre 1996 pour le deuxième acompte soit 13 562,50 DH ;

b) Verser chacun des 2 autres acomptes dus au titre du 2ème semestre à leur échéance respective soit au plus tard le 30 septembre et le 31 décembre 1996.

c) Procéder à la régularisation de sa situation fiscale dans le cas où l'I.S. afférent au résultat fiscal de l'exercice 1996 s'avère supérieur au montant des acomptes versés.

Quant à la PSN, acquittée par la société au titre du 1er et du 2ème trimestre 1996, elle lui sera restituée sur sa demande.

EXEMPLE N° 2 :

La société "X" société minière clôture son exercice social le 31 Juillet 1996.

La déclaration qu'elle a souscrite au titre de l'exercice 1994/1995 (du 01-08-1994 au 31-07-1995) fait ressortir les éléments ciaprès :

- ventes à des sociétés de valorisation exportatrices 35.000.000 DH
- C.M. 175.000 DH

- Résultat Fiscal : 800.000 DH
- IS dû : 288.000 DH
- PSN dû : 28.800 DH

Au titre de l'exercice 1995/1996 (du 01-08-1995 au 31-07-1996), la société peut prétendre à une réduction de 50% de l'Impôt sur les sociétés afférent au CA réalisé avec des entreprises minières de valorisation exportatrices entre le 1er Janvier 1996 et le 31 Juillet 1996. A noter à cet effet, que l'expression "bilan clos à compter du 1er Juillet 1996" ne saurait entraîner l'application de l'avantage précité à la période antérieure au 1er Janvier 1996, date à laquelle les dispositions de la charte de l'investissement (introduites dans le droit commun) sont entrées en vigueur.

Ainsi le 1er acompte est dû intégralement. Le 2ème acompte relatif au trimestre allant du 1er novembre 1995 au 31 janvier 1996 bénéficie de la réduction de 50 % à hauteur d'un tiers correspondant au mois de janvier 1996, alors que les 3ème et 4ème acomptes relatifs aux trimestres du 1er février au 30 avril et du 1er mai au 31 juillet 1996 sont calculés compte tenu de la réduction de 50 %.

Lesdits acomptes sont calculés comme suit :

- 1er acompte : (1-8-95 au 31-10-95) =

* I.S : $800.000 \times 36\% = 72.000$

4

* P.S.N. : $72.000 \times 10\% = 7.200$

- 2ème acompte : (1-11-95 au 31-1-96) =

* I.S : $(72.000 \times 2) + (72.000 \times 50\%) = 48.000 + 12.000$

= 60.000 DH.

* P.S.N. $72.000 \times 10\% = 7.200$ DH.

- 3ème acompte (1/2/96 au 30/4/96) =

* I.S. : $72.000 \times 50\% = 36.000$ DH

* P.S.N. : $72.000 \times 10\% = 7.200$ DH

- 4ème acompte (1/5/96 au 31/7/96) =

* I.S. : $72.000 \times 50\% = 36.000$ DH

* P.S.N. : $72.000 \times 10\% = 7.200$ DH

- Total des acomptes IS.... 204.000 DH

- Total des acomptes PSN... 28.800 DH

N.B : Le taux de 35 % de l'I.S. n'est applicable que pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1996. De même, la suppression de la P.S.N. ne concerne

que les exercices ouverts à compter de la même date.

SECTION II: Durée d'utilisation des provisions pour investissement

Selon les dispositions des articles 7 bis de l'impôt sur les sociétés et 15 bis de l'impôt général sur le revenu, la provision pour investissement constituée à la clôture de chaque exercice doit être utilisée conformément à son objet légal avant l'expiration de la 3ème année suivant celle de sa constitution.

La modification introduite a pour objet de porter le délai d'utilisation de ladite provision de trois à cinq ans pour les entreprises de transport maritime, étant observé que le délai de trois ans est maintenu pour les autres entreprises.

Ces nouvelles dispositions sont applicables aux provisions constituées au titre des exercices clos à partir de cette date .

SECTION III: Retenue à la source sur les produits brutsperçus par les sociétés et entreprises étrangères

Afin de renforcer la mobilisation des ressources externes dans le cadre de la libéralisation du marché financier et en vue d'encourager les investissements étrangers, l'article 12 de l'impôt sur les sociétés et l'article 19 de l'impôt général sur le revenu ont été modifiés, pour exonérer de la retenue à la source de 10 % les intérêts de prêts octroyés en devises pour une durée égale ou supérieure à 10 ans.

A noter que selon les anciennes dispositions des articles susvisés, l'exonération de la retenue à la source se limitait aux intérêts de prêts considérés comme "concessionnels" par le Ministre des Finances.

Ces nouvelles mesures sont applicables aux intérêts de prêts contractés à compter du 1er juillet 1996.

SECTION IV : PLUS-VALUES CONSTATEES ET PROFITS REALISES EN COURS D'EXPLOITATION

(Art. 19-I-A de l'I.S et art. 18-I-a d de l'IGR)

La loi de finances a fixé comme suit les taux d'abattements concernant les plus-values ou les profits réalisés

en cours d'exploitation sur des éléments d'actif immobilisé et des titres de participation :

- 25 % si le délai écoulé entre l'année d'acquisition de chaque élément retiré ou cédé et celle de son retrait ou cession est supérieur à deux ans et inférieur ou égal à quatre ans ;
- 50 % si ce délai est supérieur à quatre ans et inférieur ou égal à huit ans ;

- **70 %**, s'il est supérieur à huit ans.

Ces taux d'abattement sont applicables aux plus-values constatées et profits réalisés se rattachant aux exercices comptables clos à compter du 1er juillet 1996.



CHAPITRE III : MESURES SPECIFIQUES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Les modifications introduites à ce niveau sont afférentes aux points suivants :

SECTION I : CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE DE L'OFFICE NATIONAL DE L'EAU POTABLE (O.N.E.P.)

Aux termes des dispositions du paragraphe XIX de l'article 12 de la loi de finances, ne font pas partie du chiffre d'affaires imposable de l'O.N.E.P. les surtaxes incluses dans le prix de vente réglementé de l'eau potable qui sont exclusivement affectées :

- à l'équipement et à la gestion relatifs à l'alimentation en eau potable des provinces sahariennes et des centres confiés en gérance libre à l'office ;
- à l'alimentation groupée en eau potable des populations rurales.

A cet effet, l'O.N.E.P. doit tenir une comptabilité séparée permettant d'individualiser les opérations relatives à ses activités dans les provinces et centres précités.

Ces nouvelles mesures sont applicables aux surtaxes perçues par l'ONEP à compter du 1er juillet 1996.

SECTION II : REGIME OPTIONNEL RELATIF A L'IMPOSITION DES PROFITS DE CESSION DE CERTAINES IMMOBILISATIONS FINANCIERES EN COURS D'EXPLOITATION.

A) Economie du nouveau régime

Par dérogation aux dispositions de l'article 19 de l'I.S., l'article 19 bis, institué par l'article 12 de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997, prévoit une option pour une imposition au taux de 15 % libératoire de l'impôt sur les sociétés, applicable aux profits réalisés, en cours d'exploitation, sur des cessions d'actions, de parts ou de titres de participation faisant partie des immobilisations financières de la société cédante.

Il convient de signaler que les dispositions de l'article 19 bis visent uniquement les profits et non les plus-values, étant observé que ces dernières sont généralement constatées à l'occasion du retrait, sans contrepartie, d'un élément quelconque de l'actif immobilisé.

Par titres de participation il faut entendre les titres dont la possession durable est estimée utile à l'activité de la société. L'ensemble des titres précités (actions, parts et titres de participation) doivent faire partie des immobilisations financières et, pour ce faire, avoir une durée de détention supérieure à une année.

1. Profits nets taxables

Les profits sont calculés par référence à chaque acte de vente pris isolément et sont constitués par la différence entre :

- d'une part, le prix de cession diminué, le cas échéant, des frais de cession ,
- et, d'autre part, le prix d'acquisition augmenté, le cas échéant, des frais d'acquisition de ou des élément(s) cédé(s).

Quant au profit net taxable, il résulte de la consolidation entre les profits et les pertes réalisés au cours d'un même mois. A noter cependant que la perte éventuelle dégagée par ladite consolidation au cours d'un mois donné n'est pas reportable sur les profits taxables des mois suivants.

2. Conditions d'éligibilité

Pour bénéficier du régime optionnel, la société est tenue:

- de produire une demande d'option avant l'expiration du mois suivant celui de la cession des titres, étant précisé que cette option s'applique à l'ensemble des opérations de cession réalisées au cours d'un même exercice ;
- de verser, dans le mois suivant celui de la cession, le montant de l'impôt calculé au taux réduit de 15 % au percepteur du lieu du siège social ou du principal établissement au Maroc de la société, par bordereau-avis établi par l'administration fiscale;
- de souscrire, dans le mois suivant la clôture de l'exercice comptable, une déclaration établie sur ou d'après un modèle fourni par l'administration fiscale, faisant ressortir l'ensemble des profits résultant des cessions réalisées durant ledit exercice.

B) Assiette, recouvrement, contentieux et procédure:

Les règles d'assiette et de recouvrement de l'impôt calculé selon le taux réduit de 15 % libératoire ainsi que les dispositions relatives aux obligations déclaratives, au droit de communication, aux procédures de rectification, au droit de contrôle, aux sanctions, à la prescription et aux réclamations sont celles prévues en matière d'impôt sur les sociétés.

C) Date d'effet :

Conformément au paragraphe XIV de l'article 12 de la loi de finances, les dispositions de l'article 19 bis précité sont applicables aux exercices clos postérieurement au 1er juillet 1996. Néanmoins, le régime optionnel ne s'applique qu'aux cessions intervenues à/c du 1.7.96.

D) Exemple

La société "B" a réalisé les opérations de cession suivantes afférentes aux actions, partset titres de participation faisant partie de ses immobilisations financières :

Date	Nature des titres	Prix d'acquisitiuon	Prix de cession	Profits ou pertes
22.7.96	Titres de participation	50.000 DH	65.000	+ 15.000 DH
26.7.96	actions	89.000DH	58.000 DH	-31.000 DH
6.8.96	actions	35.000	68.000 DH	+ 33.000
19.8.96	parts	10.000	24.000 DH	+ 14.000
26.8.96	Titres de participation	38.000	25.000 DH	-13.000

* Calcul et versement de l'impôt libérateur

- Mois de juillet 1996 :

Impôt exigible : Néant (perte sur cession)

A noter par ailleurs que pour bénéficier de ce régime particulier au titre des profits qu'elle réaliserait ultérieurement, la société doit opter pour la première cession intervenue à compter du 1er juillet 1996, et ce quel que soit le résultat de cette cession.

- Mois d'Août 1996

L'impôt libérateur s'établit à :

34.000 DHx 15 % = 5.100 DH.

La société devra s'en acquitter au plus tard le 30 septembre 1996.

* Remarques

1) La perte consolidée dégagée en juillet 1996 (16.000 DH) n'est pas admise en compensation avec le profit consolidé du mois d'Août 1996. De même, ladite perte n'est pas prise en compte pour la détermination du résultat imposable de l'exercice auquel elle se rattache.

2) L'impôt libérateur calculé au taux de 15 % n'est pas déductible du résultat fiscal.

SECTION III : CAS DES PROFITS DE CESSION SUR TITRES DE PARTICIPATION REALISES EN 1995 PAR LES SOCIETES D'ASSURANCE ET DE REASSURANCE, LES HOLDING ET LES SOCIETES D'INVESTISSEMENT

Afin de tenir compte des spécificités du portefeuille-titres des sociétés d'assurance et de réassurance, des holding et des sociétés d'investissement, le paragraphe V de l'article 8 de la loi de finances transitoire pour la période du 1^{er} janvier au 30 juin 1996 a été complété par un second alinéa prévoyant en faveur desdites sociétés, un régime dérogatoire optionnel quant à l'imposition des profits réalisés sur la cession de leurs titres de participation durant l'année 1995. Ces titres s'entendent au sens large et englobent les actions et parts faisant partie des immobilisations financières.

Le régime optionnel consiste à appliquer un taux réduit libératoire de 10 % aux profits de cession desdits titres et à payer spontanément l'impôt correspondant à la caisse du percepteur dont dépend la société intéressée et ce, au plus tard le 31 juillet 1996.

Pour bénéficier du régime optionnel, les sociétés concernées doivent :

- affecter le profit global net d'impôt à un compte de réserve au passif du bilan (compte de provisions réglementées) ;
- ne pas incorporer ledit profit global net au capital social et ne pas procéder à sa distribution avant l'expiration du 3^e exercice comptable suivant celui au cours duquel les cessions ont été réalisées.

Exemple

Durant l'exercice 1995, la société d'assurance "X" a réalisé sur la cession de ses titres de participation un profit net global consolidé (après imputation des pertes) de 1.500.000 DH.

L'impôt libératoire correspondant, soit :

$1.500.000 \times 10 \% = 150.000$, doit être acquitté spontanément par la société intéressée au plus tard le 31 juillet 1996.

Par ailleurs, à la clôture de l'exercice 1996, ladite société doit affecter à un compte de réserve, la partie du bénéfice net comptable de l'exercice 1995 correspondant au profit net global après impôt soit : 1.350.000 DH (1.500.000-150.000) et ce, par une décision de l'Assemblée Générale.

Dans le cas où le résultat comptable de l'exercice concerné est insuffisant ou déficitaire, la réserve doit être constituée sur le report à nouveau bénéficiaire après imputation de la perte de l'exercice.

En cas d'absence de report à nouveau bénéficiaire, la réserve précitée peut être constituée sur les résultats comptables positifs des exercices suivants .

N.B. Il est signalé à cet effet que l'impôt correspondant (150.000 DH) n'est pas

déductible du résultat fiscal.



CHAPITRE IV. MESURE SPECIFIQUE A L'I.G.R

Cette mesure a permis de relever le montant des éléments fixes du bénéfice minimum.

A. Détermination du bénéfice minimum

Il est rappelé que conformément aux dispositions de l'article 22 de la loi n° 17-89 instituant l'I.G.R., le bénéfice annuel imposable des contribuables relevant du régime du bénéfice forfaitaire ne peut être inférieur au total des deux éléments, l'un fixe et l'autre variable.

L'article 22 de la loi précitée a été modifié par le paragraphe III de l'article 13 de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997. Les modifications apportées par cette dernière visent à actualiser l'élément fixe pour les seules activités importantes.

Les tableaux A et B à prendre en considération pour l'élément fixe sont les suivantes :

TABLEAU A

Hors classe 50.000 DH

1ère classe 40.000 DH

2ème classe 30.000 DH

3ème classe 25.000 DH

4ème classe 10.000 DH

5ème classe 5.000 DH

6ème classe 2.500 DH

7ème classe 1.000 DH

TABLEAU B

1ère classe 30.000 DH

2ème classe 45.000 DH

Contribuable exploitant un établissement de minime importance 2.500 DH

B. Date d'effet de la mesure

Les nouvelles mesures apportées par la loi de finances précitée et servant au calcul du bénéfice minimum des contribuables relevant du régime du bénéfice forfaitaire sont applicables aux revenus déclarés à compter du 1er janvier 1997.



Note circulaire n° 703 du au (Loi de finances 96/97)

CHAPITRE V : MESURES SPECIFIQUES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Section 1 : Elargissement du champ d'application de la T.V.A. aux commerçants dont le C.A. réalisé au cours de l'année précédente est égal ou supérieur à 2.000.000 DH

Section 2 : Taxation réduite des opérations touristiques

Section 3 : Les véhicules économiques

Section 4 : Autres mesures en matière de T.V.A.

Section 5 : Dispositions réglementaires

SECTION I - ELARGISSEMENT DU CHAMP D'APPLICATION DE LA T.V.A. AUX COMMERCANTS DONT LE CHIFFRE D'AFFAIRES REALISE AU COURS DE L'ANNEE PRECEDENTE EST EGAL OUSUPERIEUR A 2.000.000 DE DIRHAMS.

A- Champ d'application :

Aux termes des dispositions du b) du 3) de l'article 4 de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A. telles que modifiées et complétées par le paragraphe VIII de l'article 14 de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997, sont assujettis à la T.V.A. à compter du 1er janvier 1997, les commerçants dont le chiffre d'affaires constitué des ventes de produits ou de marchandises et réalisé au cours de l'année précédente est égal ou supérieur à 2.000.000 DH.

1 - Définition du commerçant assujetti à la T.V.A. :

a - La qualité de commerçant :

Est réputé commerçant, toute personne qui achète pour vendre en l'état des biens et marchandises et ce, quels que soient:

- sa qualité ou son statut juridique ;
- le caractère occasionnel ou habituel de l'opération ;
- le résultat de l'opération de vente (bénéfice ou perte) ;
- le mode d'écoulement de sa marchandise (en gros ou en détail).

Toutefois, le commerçant grossiste n'est pas concerné par les nouvelles dispositions dès lors qu'il relève de la T.V.A. quel que soit son chiffre d'affaires.

b - L'assujettissement à la T.V.A. :

L'assujettissement à la T.V.A. est obligatoire dès lors que le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année 1996 atteint ou dépasse 2.000.000 DH .

Le chiffre d'affaires à prendre en considération pour la détermination du seuil de 2.000.000 DH comprend les ventes portant sur :

- les produits taxables ;
- les produits situés hors champ ;

(exemple produits agricoles)

- les produits exonérés (produits et marchandises énumérées aux articles 7 et 8 de la loi relative à la T.V.A.);
- les produits vendus en suspension de taxe, prévus aux articles 9 et 9 bis de la loi précitée.

Le chiffre d'affaires à prendre en considération pour la détermination du seuil de 2.000.000 DH s'entend du chiffre d'affaires à la facturation.

2 - Opérations taxables :

En vertu des dispositions de l'article 4-3°-b, sont soumises à la T.V.A. toutes les ventes et livraisons en l'état des biens ou marchandises réalisées par les commerçants sus-mentionnés.

Toutefois, ne sont pas soumises à la T.V.A. bien qu'elles soient prises en considération pour la détermination du seuil de 2.000.000 DH, les ventes portant sur les produits situés hors champ, exonérés ou vendus en suspension de taxe.

B - Règles d'assiette :

1 - Fait générateur :

Conformément aux dispositions de l'article 10 de la loi n° 30-85 précitée, le fait générateur de la T.V.A. diffère selon deux régimes, à savoir :

- le régime des encaissements : le fait générateur se situe au moment de

l'encaissement total ou partiel du prix des marchandises vendues ;

- le régime des débits : le fait générateur de l'imposition prend naissance au moment de l'établissement des factures de vente. Les commerçants qui optent pour ce régime doivent faire une déclaration d'option déposée à la subdivision des taxes sur le chiffre d'affaires avant le 1er janvier 1997.

2 - Régimes d'imposition :

Conformément aux dispositions de l'article 27 de la loi n° 30-85 précitée, les nouveaux commerçants sont assujettis à la T.V.A. sous le régime de la déclaration trimestrielle jusqu'à la fin de l'année civile 1997.

Toutefois, ces commerçants peuvent opter pour le régime de la déclaration mensuelle. Pour ce faire, ils doivent déposer une demande avant le 31 janvier 1997 au service local des taxes sur le chiffre d'affaires dont ils relèvent.

3 - Détermination du chiffre d'affaires imposable :

Le chiffre d'affaires imposable à la T.V.A. est constitué des recettes provenant de la vente de produits taxables.

Exemple :

Le chiffre d'affaires total réalisé par un commerçant, au cours de l'année 1996, est détaillé comme suit:

- produits taxables : 1.350.000**
- produits exonérés (article 7) : 400.000**
- produits hors champs : 350.000**
- produits dont les prix sont réglementés : 200.000**
- produits détaxés (article 8) : 150.000**
- produits vendus en suspension (article 9) : 100.000**

C.A. total : 2.550.000

A compter du 1.1.1997, ce commerçant devient assujetti à la T.V.A. étant donné que son C.A. réalisé au cours de l'année 1996 a dépassé le seuil de 2.000.000 de DH.

Au cours du 1er trimestre de l'année 1997, le chiffre d'affaires réalisé par ce commerçant est réparti de la manière suivante :

- produits taxables TTC : 300.000**
- produits exonérés : 210.000**
- produits hors champ : 85.000**
- produits réglementés : 15.000**

- produits détaxés : 30.000
- produits vendus en suspension : 38.000

Total : 678.000

La déclaration trimestrielle du chiffre d'affaires au titre de la période allant du 1er janvier au 31 mars 1997, déposée au cours du mois d'avril, concerne les encaissements perçus au titre de la vente de produits taxables dont le montant est de 300.000 DH TTC réparti comme suit :

- 180.000 DH au taux de 20 % ;
- 45.000 DH au taux de 14 % ;
- 75.000 DH au taux de 7 %.

Le montant de la taxe exigible par taux est déterminé ainsi :

- Taux normal de 20 % :

180.000 x 20 %

----- = 30.000,00

1,20

- Taux réduit de 14 % :

45.000 x 14 %

----- = 5.526,00

1,14

- Taux réduit de 7 % :

75.000 x 7 %

----- = 4.906,50

1,07 -----

Total des taxes exigibles = 40.432,80

4 - Déductions :

En vertu des dispositions du 1er alinéa de l'article 17 de la loi précitée, la taxe qui a grevé les éléments d'une opération imposable est déductible de la taxe applicable à cette opération.

Ainsi, la T.V.A. ayant grevé les biens et les services acquis par l'assujetti à la T.V.A., ne peut donner lieu à déduction que dans la mesure où ces biens et ces services sont utilisés pour la réalisation d'une opération taxable ou d'une

opération exonérée avec droit à déduction ou en suspension de taxe prévue aux articles 8, 9 et 9 bis de la loi précitée.

Le droit à déduction est exercé par les commerçants assujettis dans les conditions et selon les modalités suivantes:

a) Conditions d'exercice du droit à déduction :

La déduction de la taxe ayant grevé les éléments d'une opération taxable ne peut être opérée que dans la mesure où elle figure sur une facture d'achat pour les acquisitions locales ou sur une quittance de douane pour les produits importés.

Le commerçant assujetti ne peut exercer son droit à déduction qu'à l'expiration du mois qui suit celui du paiement partiel ou total des factures ou de la date d'établissement des quittances de douane.

Toutefois, ce décalage d'un mois ne s'applique pas pour les biens constituant des immobilisations prévus à l'article 18 de la loi précitée.

b) Modalités de récupération de la taxe déductible :

En vertu des dispositions de l'article 17, les assujettis opèrent globalement l'imputation de la taxe payée en amont. Au cas où le volume de la taxe due ne permettrait pas l'imputation totale de la taxe déductible, le reliquat est reporté sur le mois ou le trimestre qui suit.

Dans le cas où les commerçants nouvellement assujettis effectuent concurremment des opérations taxables et des opérations exonérées en vertu de l'article 7 ou des opérations situées en dehors du champ d'application de la taxe, le montant de la taxe déductible est affecté d'un pourcentage de déduction (ou prorata).

Conformément aux dispositions de l'article 15 du décret n° 2-86-99 du 3 rejev 1406 (14 mars 1986) pris pour application de la loi précitée, le prorata est calculé comme suit :

- au numérateur, le montant du C.A. soumis à la T.V.A. au titre des opérations imposables y compris celles réalisées sous le bénéfice de l'exonération ou de la suspension prévues aux articles 8, 9 et 9 bis de la loi précitée ;

- au dénominateur, le montant du chiffre d'affaires figurant au numérateur augmenté du chiffre d'affaires provenant des opérations exonérées en vertu de l'article 7 ou situées en dehors du champ d'application de la taxe.

Il est à préciser que le prorata de déduction est déterminé par l'assujetti à la fin de chaque année civile.

Ce prorata fait l'objet d'une déclaration établie sur un imprimé, modèle 612 bis, fourni par l'administration fiscale à cet effet et adressé, avant le 1er avril de chaque année, au service local des taxes sur le chiffre d'affaires dont dépend le commerçant.

Le prorata ainsi déterminé est retenu pour le calcul du montant de la taxe à

déduire au cours de l'année suivante, sous réserve de l'application des régularisations prévues à l'article 18 de la loi précitée, pour les biens et services immobilisables.

Les commerçants nouvellement assujettis, doivent joindre à leur première déclaration du 1er trimestre 1997 déposée au cours du mois d'avril, une déclaration du prorata provisoire déterminé à partir des chiffre d'affaires réalisés au cours de l'année 1996.

Exemples :

1. Cas d'application des dispositions transitoires relatives aux commerçants nouvellement assujettis :

Un commerçant dont le chiffre d'affaires total réalisé au cours de l'année 1996 a atteint 2.600.000 DH, a déposé dans les délais l'inventaire des marchandises, matières et emballages, détenus en stock au 31 décembre 1996 d'un montant T.T.C. de 1.706.400 DH détaillé comme suit :

Montant

H.T.T.V.A.

- marchandises 750.000150.000

- matériaux de construction

pour l'extension du magasin 580.000116.000

- matériel, mobilier de bureau 92.00018.400

Total des taxes 284.400

Conformément aux dispositions du dernier alinéa du paragraphe XV de l'article 14 de la loi de finances pour l'année 1996/97, les biens d'équipement, matériels et outillages destinés à être inscrits dans un compte d'immobilisation prévus à l'article 18 de la loi précitée, détenus au 31 décembre 1996 par les commerçants nouvellement assujettis, ne sont pas éligibles au droit à déduction.

Ainsi, la taxe grevant l'achat du matériel et mobilier de bureau ainsi que des matériaux de construction du magasin, n'ouvre pas droit à déduction soit $116.000 + 18.400 = 134.400$ DH.

2- Cas de commerçants réalisant des ventes de produits suivant différents régimes en matière de T.V.A.

Au cours de l'année 1996, un commerçant a réalisé les chiffres d'affaires suivants :

- vente de produits taxables 1.250.000

- vente de produits dont les prix sont réglementés 120.000

- vente de produits exonérés (article 7) 250.000

- vente de produits détaxés (article 8) 580.000
- vente de produits en suspension de taxe (article 9) 160.000
- vente de produits hors champ 330.000

Total du C.A. réalisé au cours de l'année 1996 = 2.690.000

Ce commerçant a effectué au cours du 1er trimestre de l'année 1997 les achats suivants :

Montant Montant

H.T. T.V.A.

- achat de produits taxables 180.000 36.000
- achat de produits exonérés 75.000 -
- achat de produits dont les prix sont réglementés 100.000 -
- achat de biens immobilisés 880.000 176.000
- frais généraux 20.000 4.000

Total des taxes : 216.000

Le montant des taxes de 216.000 DH n'est pas totalement admis en déduction. La taxe grevant les produits qui concourent simultanément à la réalisation aussi bien des ventes de produits taxables, détaxés, ou acquis en suspension, que des ventes de produits exonérés ou hors champ, est déductible au prorata du chiffre d'affaires taxable par rapport au chiffre d'affaires total.

Par conséquent, la taxe grevant l'acquisition des biens immobilisés ainsi que les frais généraux soit (176.000 + 4.000) doit être affectée du prorata déterminé à partir du chiffre d'affaires de l'année 1996, à savoir :

$$1.250.000 + (580.000 + 116.000) + (160.000 + 32.000)$$

----- = 75 %

$$2.138.000 + 120.000 + 250.000 + 330.000$$

Le montant de la taxe déductible au cours du 1er trimestre 1997 est égal à :

$$36.000 + 75 \% (176.000 + 4.000) = 171.000 \text{ DH.}$$

SECTION II - TAXATION REDUITE DES OPERATIONS TOURISTIQUES

Les opérations de vente de denrées ou de boissons à consommer sur place et les opérations de fourniture de logements réalisées par les hôtels à voyageurs, les

restaurants exploités dans les hôtels à voyageurs et les ensembles immobiliers à destination touristique, sont soumises, à compter du 1er juillet 1996, au taux de 10 % avec droit à déduction au lieu de 14%.

Les redevables concernés par les dispositions précitées et pour lesquels le fait générateur est constitué par l'encaissement doivent déposer, avant le 1er octobre 1996, au service local des taxes sur le chiffre d'affaires dont ils relèvent, une liste nominative de leurs clients débiteurs au 30 juin 1996, en indiquant pour chacun d'eux, le montant des sommes dues au titre des affaires réalisées à raison des anciens taux.

La taxe due par ces redevables au titre des opérations de vente ou des prestations de services entièrement facturées avant le 1er juillet 1996, sera acquittée, selon l'ancien taux, au fur et à mesure des encaissements des sommes dues.

Sont également soumises au taux de 10 % précité, les opérations de location d'immeubles à usage d'hôtels, de motels, de villages de vacances ou d'ensembles immobiliers à destination touristique équipés totalement ou partiellement, y compris le restaurant, le bar, le dancing, la piscine, dans la mesure où ils font partie intégrante de l'ensemble touristique.

SECTION III - LES VEHICULES ECONOMIQUES :

Le véhicule automobile pour le transport de marchandises dit "véhicule utilitaire léger économique" ainsi que le cyclomoteur dit "cyclomoteur économique" dont les caractéristiques et spécifications sont fixées par la convention passée entre l'Etat marocain et le fabricant, bénéficient de :

- l'application du taux de 14 % avec droit à déduction applicable à :

* la vente desdits véhicules ;

* l'achat de produits et matières entrant dans leur fabrication ;

- la possibilité de restitution de la différence entre la T.V.A. payée en amont éventuellement à 20 % et celle qui aurait été payée légalement à 14 %.

Les modalités d'application du taux de 14 % en amont et en aval pour les véhicules précités, sont identiques à celles prévues pour la voiture économique (cf. note-circulaire relative aux dispositions fiscales pour l'année 1995).

Il est à préciser que les dispositions réglementaires auxquelles fait référence la loi, feront l'objet, d'un décret dont la publication interviendra incessamment.

SECTION IV - AUTRES MESURES EN MATIERE DE T.V.A. :

A- Exonération des biens d'équipement acquis par

les associations.

Les associations à but non lucratif ayant un caractère exclusivement philanthropique peuvent acquérir des biens d'équipement en exonération de la

taxe et ce, en vertu des dispositions du 7^e du paragraphe IV de l'article 7 de la loi précitée telles que complétées par l'article 14 de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997.

Les conditions d'exonération seront fixées par décret.

B - Taxation réduite au taux de 7 % :

1 - Les opérations de transactions portant sur les valeurs mobilières émises par les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (O.P.C.V.M.)

A compter du 1^{er} juillet 1996, les transactions portant sur les valeurs mobilières émises par les OPCVM, régis par le dahir portant loi n° 1-93-213 du 4 rabia II 1414 (22 septembre 1993) sont soumises au taux réduit de 7 % avec droit à déduction au lieu de 20 %.

L'objectif de cette modification introduite par la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997, est double:

- l'harmonisation du taux applicable aux différents intervenants sur le marché monétaire et financier ;
- l'incitation de l'épargne à se diriger vers le marché financier et contribuer ainsi au financement des investissements des entreprises.

Le taux réduit de 7 % avec droit à déduction s'applique aux commissions correspondant à une rémunération de prestation de services, perçues au titre des opérations de souscription, de rachat, de placement, de gestion et de garde de valeurs mobilières émises par les OPCVM.

2- L'importation de certains produits destinés à l'alimentation animale :

A compter du 1^{er} juillet 1996, l'importation du maïs, orge et tourteaux destinés à la fabrication des aliments du bétail et des animaux de basse-cour, est soumise à la T.V.A. au taux réduit de 7 % et ce, conformément aux dispositions de l'article 61 de la loi précitée telles que complétées par la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997.

Il y a lieu de signaler, à cet effet, le rétablissement de la perception de la T.V.A. applicable à l'importation de l'orge destiné à l'alimentation animale suite à l'abrogation des dispositions de l'arrêté du ministre des finances n° 308-92 du 20 chaabane 1412 (25 février 1992) portant suspension de la T.V.A. à l'importation de l'orge destiné à l'alimentation animale et ce conformément aux dispositions du paragraphe XII de l'article 14 de la loi de finances précitée.

C- Procédure accélérée en matière de T.V.A. :

En matière de T.V.A., la procédure accélérée ne pouvait être entamée qu'à défaut de déclaration de cessation prévue au deuxième alinéa de l'article 35 de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.

Il s'ensuit que pour le redevable qui cesse définitivement son activité et qui souscrit la déclaration de cessation dans le cadre de l'I.S. et de la T.V.A., l'usage

de la procédure accélérée n'est permis qu'au niveau de l'I.S. à l'exclusion de la T.V.A.

La nouvelle rédaction de l'article 44 de la loi précitée vise essentiellement l'harmonisation des dispositions fiscales en la matière en étendant l'utilisation de la procédure accélérée à la T.V.A. en cas de cession ou de cessation d'activité, que la déclaration de cessation soit déposée ou non.

Ces dispositions s'appliquent aux procédures engagées à partir du 1er Juillet 1996 et se rapportant à des cessions ou cessations d'activités intervenues à compter de cette date.

SECTION V : DISPOSITIONS REGLEMENTAIRES

Les dispositions des articles 7,8,9,11 (3ème alinéa), 20 (dernier alinéa), 22 (2ème alinéa) et 25 du décret n° 2-86-99 du 3 rejeb 1406 (14 mars 1986) ont été modifiées et complétées par le décret n° 2-96-295 du 13 safar 1417 (30 juin 1996) (B.O. n° 4391 du 1er juillet 1996).

Ces modifications apportées aux dispositions réglementaires concernent :

- l'adaptation des dispositions réglementaires suite à l'abrogation des mesures d'encouragement prévues au 8° de l'article 8 de la loi n° 30-85 précitée ;
- l'abrogation des dispositions réglementaires régissant l'exonération de T.V.A. à l'importation des biens d'investissement;
- la limitation du délai de dépôt de la demande de remboursement. Ce délai est rapporté de quatre années à une année.
- la limitation du délai de prise de décision par la commission nationale du recours fiscal.

A- La limitation du délai de dépôt de la demande de remboursement

Aux termes de l'article 22 du décret n° 2-86-99 du 14 mars 1986, le dépôt de la demande de remboursement est effectué dans un délai n'excédant pas quatre années suivant l'expiration du trimestre pour lequel le remboursement est demandé.

Il a été constaté que les dossiers déposés à la veille de la période non prescrite sont liquidés et mandatés sans que l'administration puisse contrôler la véracité des pièces produites, lesquelles sont devenues prescrites au moment de la liquidation des dossiers de remboursement.

Afin de lutter contre cette pratique, le délai de dépôt de la demande de remboursement est ramené de quatre années à l'année suivant le trimestre pour lequel le remboursement est demandé.

Ainsi, le dépôt de la demande de remboursement de la T.V.A. ouvrant droit à déduction au titre du 1er trimestre 1996, peut être effectué au plus tard le 31 mars 1997.

Il y a lieu de signaler que lors de la liquidation des dossiers de remboursement,

certaines factures entachées d'irrégularités de forme sont rejetées du droit au remboursement sollicité.

Les états des taxes rejetées accompagnés des factures concernées sont adressés aux redevables par lettre recommandée avec accusé de réception.

Pour pouvoir bénéficier d'un complément de remboursement au titre des factures rejetées, les redevables intéressés sont tenus de présenter au service central sous peine de forclusion, une demande écrite accompagnée des factures dûment complétées, dans un délai n'excédant pas l'année suivant la date de la réception de la notification du rejet.

Il est porté à l'attention des agents liquidateurs des dossiers de remboursement qu'ils sont tenus d'accepter jusqu'au 1er janvier 1997 à titre transitoire le dépôt des demandes de remboursement des dossiers touchés par la forclusion au 1er juillet 1996 en application des nouvelles dispositions de l'article 22 du décret précité.

B - L'abrogation des dispositions réglementaires régissant l'exonération de T.V.A. à l'importation des biens d'investissement

A compter du 1er janvier 1996, les biens d'équipement, outillages et matériels sont exonérés de la T.V.A. à l'importation à condition que l'importateur souscrive l'engagement prévu à l'article 60-15° de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.

Ainsi, les formalités à remplir pour pouvoir bénéficier de l'exonération à l'importation de T.V.A. découlent directement de la loi ; par conséquent, les modalités d'application prévues par les articles 7, 8 et 9 du décret précité, pour importer des biens susvisés en exonération de T.V.A., sont devenues caduques.

La rédaction de ces articles est réadaptée afin de ne viser que les formalités à remplir pour l'acquisition locale des biens en question.

C - L'adaptation des dispositions réglementaires suite à l'abrogation des mesures d'encouragement prévues au 8° de l'article 8 de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.

L'article 21 de la loi de finances transitoire pour la période allant du 1er janvier au 30 juin 1996, a abrogé les différents textes particuliers relatifs aux mesures d'encouragement aux investissements lesquelles sont insérées dans le cadre du droit commun. A cet effet, les dispositions du 8° de l'article 8 de la loi relative à la T.V.A. ont été abrogées.

En conséquence, les dispositions des articles 11 (3e alinéa) et 20 (dernier alinéa) du décret précité, ont été adaptés pour tenir compte de l'abrogation du 8° de l'article 8 précité.

D - La limitation du délai de décision de la commission nationale du recours fiscal (CNRF)

Afin d'activer la liquidation des dossiers au niveau de la CNRF, une mesure a été adoptée ramenant le délai qui doit s'écouler entre la date d'introduction du recours devant le CNRF et celle de la décision qui est prise à son sujet de 24

mois à 12 mois.

Ainsi, les dispositions de l'article 25 du décret précité sont abrogées.



CHAPITRE VI : MESURES SPECIFIQUES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT

A- TITRES CONSTITUTIFS DE PROPRIETE D'IMMEUBLES RURAUX :

Les dispositions de l'article 15-I de la loi de finances précitée, reconduisent jusqu'au 30 juin 2001, le régime particulier prévu par l'article 94-B du code de l'enregistrement en faveur des titres constitutifs de propriété établis dans le cadre d'une procédure d'immatriculation des immeubles situés à l'extérieur des périmètres urbains, étant précisé que ce régime devait expirer le 31 décembre 1996.

B - EXONERATION DES OPERATIONS DE CREDIT CONCLUES AVEC LES ETABLISSEMENTS DE CREDIT :

Les mêmes dispositions de l'article 15-I précité complètent l'article 98, section B paragraphe 3 du code de l'enregistrement par un alinéa 19° qui prévoit l'exonération des droits d'enregistrement des opérations de crédit immobilier conclues entre les particuliers et les établissements de crédit visés aux articles 10 et 11 du dahir portant loi n° 1-93-147 du 15 moharrem 1414 (6 juillet 1993) relatif à l'exercice de l'activité des établissements de crédit et de leur contrôle.

Par opération de crédit immobilier il faut entendre les opérations conclues pour le financement de l'acquisition ou de la construction d'immeubles.

Les établissements de crédit comprennent les banques et les sociétés de financement. Par conséquent et en raison de l'exonération dont bénéficient déjà les opérations de crédit passées avec les organismes bancaires en vertu de l'article 98, section B paragraphe 3 - 15° C.E., les nouvelles dispositions ont pour effet d'étendre cette exonération des droits d'enregistrement aux seules opérations de crédit immobilier conclues entre les particulier et les sociétés de financements régies par le dahir portant loi précité n° 1-93-147 du 15 Moharrem 1414 (6 juillet 1993).

C - REIMMATRICULATION DES IMMEUBLES SITUES EN ZONE NORD :

Le paragraphe II de l'article 15 de la nouvelle loi de finances prévoit également la prorogation, avec effet du 6 janvier 1995 et pour une nouvelle période de 3 ans, des dispositions de l'article 4 de la loi n° 2-78 relative à la procédure d'immatriculation des immeubles dans l'ancienne zone de protectorat espagnol. Il est rappelé que ce texte prévoit l'enregistrement au droit fixe de 200 DH des actes "d'istimrar" établis dans le cadre de la procédure précitée pour une période de deux ans qui court à compter du 6 Janvier 1993 (cf. N.C n° 699 du 13 octobre 1993).



CHAPITRE VII : DISPOSITIONS DIVERSES

Section 1 : P.S.N. relative aux terrains non bâtis

Section 2 : Taxe sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés

Section 3 : Taxe sur les profits de cession d'actions et parts sociales - OPCVM

Section 4 : Mesures relatives à l'apport du patrimoine professionnel d'un ou de plusieurs personnes physiques à une société passible de l'I.S

SECTION I : PARTICIPATION A LA SOLIDARITE NATIONALE RELATIVE

AUX TERRAINS NON BATIS :

A. Exonération temporaire de la P.S.N.

Les dispositions du paragraphe I- 3° de l'article 1 bis de la loi de finances pour l'année 1980 instituant la participation à la solidarité nationale ont été modifiées par le paragraphe II de l'article 15 bis de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997 en prévoyant l'exonération de ladite participation due au titre des terrains non bâtis et ce, pendant trois années courant à compter de la date d'obtention de l'autorisation de construire ou de lotir.

Toutefois, le redevable qui n'aura pas obtenu le permis d'habiter ou le certificat de conformité durant la période précitée est tenu de régler spontanément, à la caisse du receveur de l'enregistrement du lieu de situation de l'immeuble, le montant des droits dus afférents à cette période assorti de l'amende de 10% et des majorations de retard de 3 % et 1 % pour paiement tardif et ce, conformément aux dispositions combinées du § XVIII de l'article I bis de la loi de finances pour l'année 1980 instituant la P.S.N. et de l'article 8-II de la loi de finances pour l'année 1993 selon lesquelles, le défaut de versement de la P.S.N. est sanctionné comme en matière de taxe sur les profits immobiliers.

A défaut de paiement spontané, les sommes dues sont recouvrées par voie de rôle.

Il convient de noter que l'exonération ne dispense pas le contribuable de ses obligations déclaratives.

B. Date d'effet

Ces nouvelles dispositions sont applicables aux terrains non bâtis pour lesquels les autorisations de construire ou de lotir sont délivrées à compter du 1er juillet 1996.

N.B. 1. Le délai d'exonération triennale ne tient pas compte des interruptions d'ordre technique, quelle qu'en soit la cause, qui interviennent lors des travaux de construction ou de lotissement

2. Si le contribuable n'envisage pas de construire ou de lotir durant le délai requis par la loi, il peut continuer à s'acquitter normalement de la P.S.N. et ce, afin d'éviter un rappel de droits avec l'amende et les majorations de retard.

3. Les redevables n'ayant pas souscrit leur déclaration dans le délai légal se verront appliquer la majoration de 15 % et l'amende de 10 % sur le montant de la P.S.N. qui aurait été due en l'absence d'exonération.

SECTION II : TAXE SUR LES PRODUITS DES ACTIONS, PARTS SOCIALES ET REVENUS ASSIMILES

L'article 15 ter de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-1997 a complété les dispositions de l'article 2 de la loi relative à la taxe sur les produits des actions et parts sociales par une mesure visant à exonérer de ladite taxe "les produits des actions appartenant à "la Banque Européenne d'Investissement (B.E.I.) suite aux financements "accordés par celle-ci au bénéfice d'investisseurs marocains et européens "dans le cadre de programmes approuvés par le gouvernement".

A. CONTEXTE ET MOTIVATIONS DE LA MESURE

Dans le cadre des mesures d'encouragement aux investissements, le Maroc et l'Union Européenne ont signé le 4ème protocole financier instituant une ligne de capitaux à risques dont les fonds proviennent des ressources budgétaires de la Communauté Européenne .

La gestion de cette ligne a été confiée à la Banque Européenne d'investissement (B.E.I), qui a consenti aux investisseurs marocains des prêts destinés à financer des projets productifs, principalement dans le secteur industriel.

Ce prêt a été confié à des intermédiaires financiers marocains notamment les banques de développement commerciales et les sociétés de financement spécialisées qui ont conclu un accord particulier avec la BEI pour la mise en oeuvre de ces fonds.

Pour encourager la réalisation de projets industriels en partenariat avec les promoteurs européens, la BEI a accordé directement et à titre privé, des crédits capital risque aux partenaires européens associés dans les projets industriels susvisés. La mise en oeuvre de ces fonds au Maroc a été également confiée aux mêmes intermédiaires financiers chargés des fonds réservés aux marocains.

La rémunération de la BEI pour sa participation au capital des sociétés industrielles créées, se traduit par la perception de dividendes distribués par les dites sociétés.

Par ailleurs, le remboursement de la BEI s'effectuera par le rachat des actions par les partenaires marocains et européens au plus tard en l'an 2013 sur la base de leur valeur actualisée .

B. REGIME FISCAL :

Il convient de signaler que la BEI bénéficie d'une exonération de la TPA pour les dividendes qui lui sont versés par les investisseurs marocains et ce conformément aux dispositions du contrat signé à Luxembourg en date du 28 Avril 1994 entre le Maroc et la B.E.I.

Par contre, les versements de dividendes effectués en faveur de la B.E.I. par les actionnaires européens dans le cadre de la ligne privée consentie par la BEI étaient soumis à la TPA. Ce traitement fiscal différencié pousse la B.E.I. à bloquer la part du financement du projet accordé aux partenaires européens .

Afin de pallier cette discrimination et partant d'encourager ce genre d'investissement et de partenariat avec les européens, les dispositions de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-97 ont étendu l'exonération de la taxe sur les produits des actions et parts sociales aux produits des actions appartenant à la Banque Européenne d'investissement (BEI) suite aux financements accordés par celle-ci au bénéfice d'investisseurs marocains et européens dans le cadre de programmes approuvés par le gouvernement.

Ainsi le régime fiscal applicable aux dividendes dans le cadre du financement par la B.E.I. des projets industriels en partenariat avec des promoteurs européens et en dehors de ce cadre s'établit comme suit :

Actionnaires

Fonds

Au regard de la TPA

marocains	Propres	imposable
européens	Propres	imposable
Part des Marocains financée par B.E.I.	B.E.I.	Exonération
Part des Européens financée par B.E.I.	B.E.I.	Exonération

C. DATE D'EFFET

Ces nouvelles dispositions sont applicables aux produits perçus par la B.E.I. à compter du 1er juillet 1996.

SECTION III: TAXE SUR LES PROFITS DE CESSION D' ACTIONS ET PARTS SOCIALES - O.P.C.V.M

Les modifications apportées à l'article 14 de la loi de finances transitoire pour 1996 instituant une taxe sur les profits de cession d'actions et parts sociales concernent principalement le régime fiscal des porteurs d'actions et parts des organismes de placement collectif en valeurs mobilières.

A - Rappel du régime fiscal applicable avant la modification de l'article 14

Les profits sur cession d'actions et parts sociales réalisés par les personnes physiques sont soumis à la taxe instituée par l'article 14 de la loi de finances transitoire pour 1996 au taux de 10%. (cf commentaires de la note-circulaire n° 702 bis chapitre I - Section V).

Sont toutefois exclus du champ d'application de cette taxe les profits sur cession d'actions cotées à la bourse des valeurs.

Cette exclusion avait pour but d'encourager les épargnants à investir dans le marché boursier et partant à participer à la dynamisation de la bourse .

Néanmoins, à l'application il s'est avéré que les porteurs d'OPCVM, dont les actions et parts ne sont pas cotées à la bourse, étaient soumis à la taxe, bien que le portefeuille des OPCVM soit constitué en grande partie de valeurs mobilières cotées, alors que l'épargnant qui passe par une société de bourse ou un guichet bancaire bénéficie de l'exonération.

Afin d'harmoniser le traitement fiscal applicable aux différents épargnants, les dispositions de l'article 15quater de la loi de finances pour l'année 1996-97 ont amendé à cette fin les dispositions des paragraphes I et V de l'article 14 de la loi de finances transitoire pour 1996.

B. Contenu des modifications apportées à l'article 14 de L.F.T. 1996

1°.- La première modification a pour objet d'accorder l'exonération :

- aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières (actions et obligations) distribuant leur revenu, dont les porteurs restent soumis selon le cas soit à la taxe sur les produits de placement à revenu fixe en cas de distribution d'intérêts, soit à la taxe sur les produits des actions et parts sociales avec réduction de 50% quand il s'agit de distribution de dividendes. Pour de plus amples commentaires, se référer à la note-circulaire n° 702 bis (Chap I- Section VI) ;

- et aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières (actions et obligations) capitalisant leurs revenus pour les profits nets résultant de la cession d'actions cotées à la bourse des valeurs.

Par conséquent, les profits nets bénéficiant aux OPCVM capitalisant leur revenu et résultant de

la cession des titres non cotés restent soumis à la Taxe sur les profits de cession d'actions et parts sociales au taux de 10%.

2°. - La deuxième modification concerne les modalités de liquidation de la taxe due en cas de cession par les porteurs d'actions et parts d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières.

Il est à rappeler que dans le cas général la taxe est due par le cédant qui est tenu d'en verser spontanément le montant à la caisse du receveur de l'enregistrement de son lieu de résidence, en même temps que la remise de la déclaration, dans un délai de deux mois suivant celui de la cession.

Pour les cessions d'actions et parts d'OPCVM la taxe est calculée, retenue à la source et versée, au lieu et place du porteur d'OPCVM, par l'établissement dépositaire desdits organismes (cf commentaire de la note-circulaire N° 702 BIS Chapitre I - Section IV - page 60) au receveur de l'enregistrement du lieu de situation dudit établissement dans un délai de deux mois suivant celui de la cession.

Le versement de la taxe s'effectue par bordereau - avis sur ou d'après un modèle fourni par l'administration, daté et signé comportant notamment :

- les éléments d'identification de l'établissement dépositaire et du porteur d'OPCVM ayant cédé ses actions ou parts ;
- le prix et la date de cession ;
- le profit (ou la perte) de cession réalisée.

Par ailleurs, l'établissement dépositaire doit remettre, contre récépissé, en même temps que le versement une déclaration au receveur de l'enregistrement dans le délai sus-indiqué.

Cette déclaration est rédigée sur ou d'après un modèle fourni par l'administration et doit être accompagnée de toutes les pièces justificatives afférentes au prix d'acquisition des actions ou parts sociales cédées ainsi que les frais de courtage et de commission s'y rapportant.

Enfin, il convient de préciser que les organismes de placement collectif en valeurs mobilières sont soumis aux dispositions relatives aux sanctions, réclamations et autres mesures prévues par les paragraphes VI et VII de l'article 14 de la loi de finances transitoire susvisée et dont les commentaires figurent dans la note circulaire n° 702 bis précitée.

C. EXEMPLE

Un contribuable a acquis en 1992, 200 titres cotés à la bourse d'une société d'investissement à capital variable de capitalisation au prix de 300 DH chacun et 5 titres non cotés au prix de 3.000 DH chacun, soit un prix d'acquisition total de 75.000 DH.

En Septembre 1996 ces titres cotés et titres non cotés ont été cédés à un prix unitaire de 450 DH pour le titre coté et 8.500 DH pour le titre non coté soit un prix de cession total de 132.500 DH.

Calcul de la taxe :

a) Les profits nets résultant de la cession des 200 titres cotés de la SICAV sont exonérés de la taxe susvisée et ce conformément aux dispositions de l'article quater de la loi de finances pour l'année budgétaire 1996-97.

b) Calcul de la taxe :

1. Actualisation du prix d'acquisition

Le coefficient d'actualisation prévue en matière de la T.P.I. pour l'année 1992 est de 1,17 ;

- le prix actuel d'acquisition des titres non cotés est égal à :

$(3.000 \times 5) \times 1,17 = 17.550 \text{ DH}$

2. Détermination du profit imposable :

* Profit imposable :

$(8.500 \times 5) - 17.550$

$42.500 - 17.550 = 24.950 \text{ DH}$

* Profit exonéré :

$24.950 \times \underline{20.000} = 11.741,17 \text{ DH}$

42.500

* Profit taxable

$24.950 - 11.741,17 = 13.208,83 \text{ DH}$

3. Montant de la taxe à payer :

$13.208,83 \times 10\% = 1.320,88 \text{ DH.}$

SECTION IV : MESURES RELATIVES A L'APPORT DU PATRIMOINE PROFESSIONNEL D'UNE OU PLUSIEURS PERSONNES PHYSIQUES A UNE SOCIETE PASSIBLE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Il est rappelé qu'en vertu de l'article 7 du dahir n° 1-92-280 du 29 décembre 1992 portant loi de finances pour l'année 1993, les personnes physiques passibles de l'impôt général sur le revenu, sous le régime du résultat net réel ou de celui du résultat net simplifié qui font apport de leur patrimoine professionnel à une société anonyme ou à une société à responsabilité limitée, bénéficient :

- de l'étalement de l'imposition des plus-values d'une part ;
- d'autre part, de l'application d'un droit fixe d'enregistrement de 200 DH à l'opération d'apport ;
- enfin d'un droit fixe de 200 DH lors de l'inscription de l'acte d'apport sur les registres de la conservation foncière. (cf. Note n° 696/93 du 22 Mars 1993).

Ces mesures sont prorogées jusqu'au 30 Juin 1998.

