



NOTE CIRCULAIRE

N° 726

**RELATIVE AUX DISPOSITIONS FISCALES
DE LA LOI DE FINANCES N° 70-15
POUR L'ANNEE BUDGETAIRE 2016**

L'article 8 de la loi de finances (L.F.) n° 70-15 pour l'année budgétaire 2016 promulguée par le dahir n° 1-15-150 du 7 rabii I 1437 (19 décembre 2015) publiée au bulletin officiel n° 6423 bis du 9 rabii I 1437 (21 décembre 2015) a modifié et complété les dispositions du Code Général des Impôts (C.G.I.) par des mesures fiscales visant :

- ✓ L'encouragement de l'investissement et l'amélioration de la compétitivité de l'entreprise ;
- ✓ Le renforcement de l'équité fiscale ;
- ✓ La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ;
- ✓ L'amélioration de la qualité des services rendus aux contribuables ;
- ✓ La clarification et l'harmonisation de certaines dispositions du CGI.

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

Ainsi, les mesures fiscales insérées dans la loi de finances 2016 précitée sont commentées dans la présente note circulaire selon le plan suivant :

- I. mesures spécifiques à l'impôt sur les sociétés ;
- II. mesures spécifiques à l'impôt sur le revenu ;
- III. mesures spécifiques à la taxe sur la valeur ajoutée ;
- IV. mesures spécifiques aux droits d'enregistrement et à la vignette automobile (TSAVA) ;
- V. mesures communes relatives à certains impôts et taxes ;
- VI. mesures communes relatives aux sanctions ;
- VII. mesures communes relatives aux procédures fiscales.

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

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

- la clarification de l'application de l'abattement de 100% aux dividendes perçus et de l'exonération des plus-values sur cession de valeurs mobilières, pour certains organismes jouissant de l'exonération totale permanente ;
- la clarification de l'exonération de l'impôt retenu à la source appliquée aux dividendes distribués par les sociétés holding offshore ;
- l'institution de taux proportionnels selon les tranches de bénéfices nets réalisés ;
- la clarification du taux à appliquer pour le calcul des acomptes dus par les sociétés ayant épuisé la période d'exonération totale de l'IS ou de la cotisation minimale.

A- Clarification de l'application de l'abattement de 100% aux dividendes perçus et de l'exonération des plus-values sur cession de valeurs mobilières pour certains organismes jouissant de l'exonération totale permanente

Il est rappelé que la LF 2010 avait prévu que les organismes bénéficiant de l'exonération totale d'IS visés à l'article 6-I-A du CGI sont exclus du bénéfice de l'abattement de 100% des dividendes perçus et de l'exonération des plus-values sur cession de valeurs mobilières.

Néanmoins, cette exclusion ne s'applique pas à certains organismes dont l'activité principale consiste à percevoir uniquement les produits susvisés (les dividendes et plus-values), tel que précisé dans la note circulaire n° 718 relative aux dispositions fiscales de la LF 2010 précitée.

Pour clarifier et consacrer l'exonération dont bénéficient les organismes précités dans le CGI, l'article 8 de la L.F n°70-15 précitée a complété l'article 6-I-A de ce code en y transférant les dispositions de l'article 164-IV du CGI et en précisant les organismes exonérés de manière permanente et jouissant de l'abattement de 100% pour les dividendes perçus et de l'exonération des plus-values sur les cessions de valeurs mobilières réalisées.

Il s'agit des organismes suivants :

- les sociétés non résidentes visées à l'article 6 (I-A-10°) du CGI ;
- la Banque Islamique du Développement (BID) visée à l'article 6 (I-A-11°) du CGI ;
- la Banque Africaine de Développement (BAD) visée à l'article 6 (I-A-12°) du CGI ;

- la Société Financière Internationale (SFI) visée à l'article 6 (I-A-13°) du CGI ;
- l'Agence Bayt Mal Al Quods Acharif visée à l'article 6 (I-A-14°) du CGI ;
- les Organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), les Fonds de placement collectif de titrisation (FPCT), les Organismes de placement en capital-risque (OPCR) visés à l'article 6 (I-A-16°, 17° et 18°) du CGI ;
- et la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers visée à l'article 6 (I-A-30°) du CGI.

B- Clarification de l'exonération de l'impôt retenu à la source appliquée aux dividendes distribués par les sociétés holding offshore

Antérieurement à la loi de finances n° 70-15 précitée, l'article 6 (I-C-1°) du C.G.I prévoyait que les dividendes distribués par les sociétés holding offshore à leurs actionnaires sont exonérés de l'impôt retenu à la source, au prorata du chiffre d'affaires offshore correspondant aux prestations de services exonérées.

Or, les sociétés holding offshore ne sont pas exonérées mais soumises à un impôt sur les sociétés forfaitaire temporaire, tel que prévu à l'article 19-III-C du CGI, pour les opérations qu'elles réalisent conformément aux conditions prévues par l'article 7-VIII dudit code.

Pour clarifier les dispositions de l'article 6 (I-C-1°) précité, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié la rédaction desdites dispositions en précisant que les dividendes distribués par les sociétés holding offshore à leurs actionnaires sont exonérés de l'impôt retenu à la source, au prorata des bénéfices correspondant à l'activité éligible à l'impôt forfaitaire prévu à l'article 19-III-C du CGI dans les conditions prévues à l'article 7- VIII dudit code.

C- Institution de taux proportionnels en matière d'IS, selon les tranches de bénéfices net réalisés

Afin de permettre l'imposition des sociétés à l'IS en tenant compte du niveau du bénéfice net qu'elles réalisent, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 19-I-A du C.G.I. pour instituer de nouveaux taux proportionnels selon les tranches de bénéfices net réalisés.

Ainsi, l'IS est calculé aux taux proportionnels suivants:

- 10% pour le bénéfice net fiscal inférieur ou égal à 300.000 dirhams ;
- 20% pour le bénéfice net fiscal supérieur à 300.000 dirhams et inférieur ou égal à 1 million dirhams ;
- 30% pour le bénéfice net fiscal supérieur à 1 million dirhams et inférieur ou égal à 5 millions dirhams ;

- 31% pour le bénéfice net fiscal supérieur à 5 millions dirhams.

Conformément aux dispositions de l'article 8-IV-2° de la L.F n° 70-15 précitée, ces nouveaux taux sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

Il est à signaler par ailleurs que, suite à l'institution de ce barème, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a également modifié les dispositions de l'article 19-II-B du C.G.I. pour supprimer le dernier alinéa relatif à l'application du taux de 10% aux sociétés réalisant un bénéfice fiscal inférieur ou égal à 300.000 dirhams, du fait que ce taux a été inséré dans le nouveau barème proportionnel prévu à l'article 19-I-A précité.

N.B : Il est à préciser que les établissements de crédit et organismes assimilés, Bank Al Maghrib, la Caisse de dépôt et de gestion, les sociétés d'assurances et de réassurances demeurent imposables au taux de 37%.

D- Clarification du taux d'IS à appliquer pour le calcul des acomptes dus par les sociétés ayant épuisé la période d'exonération totale de l'IS ou de la cotisation minimale

Antérieurement à la LF n°70-15 précitée, les dispositions de l'article 170-III du C.G.I. prévoyaient que pour les sociétés exonérées temporairement de la cotisation minimale ainsi que les sociétés exonérées en totalité de l'IS, les acomptes dus au titre de l'exercice en cours sont déterminés d'après l'impôt ou la cotisation minimale qui auraient été dus en l'absence de toute exonération.

Pour clarifier ces dispositions, notamment dans le cas des sociétés passant de l'exonération totale de l'IS ou de la cotisation minimale à une situation d'imposition à un taux réduit et afin d'éviter les divergences d'interprétation sur le taux à appliquer pour le calcul des acomptes dus au titre du premier exercice d'imposition (taux normal ou réduit), l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a complété les dispositions de l'article 170-III du C.G.I. pour préciser que ces acomptes sont calculés en appliquant les taux d'imposition auxquels sont soumises les sociétés concernées au titre de l'exercice en cours.

II- MESURES SPECIFIQUES A L'IMPOT SUR LE REVENU

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

- L'octroi des mêmes avantages fiscaux accordés au produit «Mourabaha» à celui d'«Ijara Mountahia Bitamlik» ;
- La suppression des modalités d'application des dispositions relatives à la déductibilité des intérêts, en cas d'acquisition d'une habitation principale dans le cadre de l'indivision ;
- Le prolongement de la période de vacance pour le bénéfice de l'exonération de l'IR au titre du profit résultant de la cession d'un logement destiné à l'habitation principale ;

- La dispense de la déclaration annuelle de revenu global pour les contribuables disposant uniquement d'un revenu professionnel déterminé d'après le régime du bénéfice forfaitaire ;
- L'octroi du bénéfice de l'abattement de 40% aux revenus fonciers afférents aux propriétés agricoles ;
- Le changement du mode de recouvrement de l'impôt dû par les contribuables dont le revenu professionnel et/ou agricole est déterminé selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié et par ceux exerçant des professions libérales ;
- Le changement du délai de dépôt de déclaration des titulaires de revenus professionnels déterminés selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié.

A- Octroi des mêmes avantages fiscaux accordés au produit «Mourabaha» à celui d'«Ijara Mountahia Bitamlik»

Suite à la publication de la loi n° 103-12 du 24 décembre 2014 relative aux établissements de crédit et organismes assimilés, encadrant la commercialisation des produits et services ne donnant pas lieu à la perception et/ou au versement d'intérêts et afin de favoriser la convergence du dispositif législatif régissant ces produits vers les meilleures pratiques internationales, les dispositions de la LF pour l'année 2016 précitée ont modifié les dispositions du CGI pour accorder le même traitement fiscal réservé au produit « Mourabaha » à celui d'« Ijara Mountahia Bitamlik » (IMB).

On entend par l'Ijara tout contrat, selon lequel une banque participative met à **titre locatif un bien meuble ou immeuble déterminé et propriété de cette banque à la disposition d'un client** pour usage autorisé par la loi, conformément aux dispositions de l'article 58 de la loi n° 103-12 précitée.

Le produit Ijara peut prendre l'une des deux formes suivantes :

- **Ijara tachghilia**, lorsqu'il s'agit d'une simple location ;
- **Ijara Mountahia Bitamlik (IMB)**, lorsqu' au terme de la location la propriété du bien, meuble ou immeuble loué, est transférée au client selon des modalités convenues entre les parties.

Seul ce dernier mode de financement, est visé par les dispositions de l'article 28-II du CGI, et le contrat IMB doit être destiné à l'acquisition d'un logement à usage d'habitation principale, au terme dudit contrat.

Aussi, les avantages fiscaux accordés au produit susvisé, peuvent être résumés comme suit:

1- Déduction, dans la limite de 10%, du revenu global imposable, du montant de la marge locative payé par le contribuable, dans le cadre d'un contrat IMB.

Est déductible, dans la limite de 10%, du revenu global imposable, le montant de la marge locative défini dans le cadre du contrat « Ijara Mountahia Bitamlik », payé par le contribuable aux établissements de crédit et aux organismes assimilés en vue de l'acquisition d'un logement destiné à l'habitation principale, conformément aux dispositions de l'article 28-II du CGI.

Cette déduction est subordonnée aux conditions suivantes :

- en ce qui concerne les titulaires de revenus salariaux et assimilés, imposés par voie de retenue à la source, à ce que **le coût d'acquisition et la marge locative payée dans le cadre du contrat «Ijara Mountahia Bitamlik »** soient retenus et versés mensuellement par l'employeur ou le débirentier aux organismes prêteurs.
- en ce qui concerne les autres contribuables, à la production de la déclaration annuelle du revenu global prévue à l'article 82 du C.G.I., appuyée des pièces justificatives suivantes :
 - ✓ photocopie de la carte nationale d'identité électronique portant l'adresse du logement objet de la demande de restitution. Dans le cas où l'adresse indiquée sur la C.N.I. ne correspond pas à celle du lieu de situation de l'immeuble, un certificat de résidence et les quittances d'eau et d'électricité peuvent être prises en considération ;
 - ✓ une attestation sur l'honneur légalisée, certifiant qu'il occupe lui-même son logement à titre d'habitation principale, et dans laquelle il s'engage à informer l'administration fiscale de tout changement intervenu dans l'affectation dudit logement, en totalité ou en partie, avant le 31 janvier de l'année suivant celle dudit changement ;
 - ✓ une copie certifiée conforme du contrat « Ijara Mountahia Bitamlik » et des quittances de versement ou des avis de débit établis par les établissements bancaires;
 - ✓ le tableau faisant ressortir annuellement le coût d'acquisition dudit bien et la marge locative payée dans le cadre des contrats conclus par voie IMB.

De même, il convient de noter que cette déduction ne peut être cumulée avec celle :

- du montant du coût d'acquisition et de la marge locative visés à l'article 59-V du C.G.I relatifs au contrat «Ijara Mountahia Bitamlik » pour l'acquisition d'un logement social destiné à son habitation principale;
- ou de la marge locative payée dans le cadre contrat «Ijara Mountahia Bitamlik » visés à l'article 65 -II du C.G.I, qui fixe les modalités de détermination du profit foncier imposable.

Par ailleurs, il est à préciser que lorsque le contribuable n'affecte pas le logement, acquis dans le cadre du contrat « Ijara Mountahia Bitamlik », à son habitation principale durant la période de location, sa situation fiscale est régularisée, sous réserve de l'application des sanctions prévues à l'article 208 du CGI.

A cet effet, les droits complémentaires ainsi que la pénalité et les majorations y afférents dont est redevable le contribuable n'ayant pas respecté les conditions de bénéfice de déductibilité prévues à l'article 28-II du CGI, sont immédiatement établis et exigibles en totalité pour toutes les années ayant fait l'objet de déduction ou de restitution, même si le délai de prescription a expiré conformément aux dispositions de l'article 232 (VIII-8°) du CGI.

Les dispositions de l'article 28-II du C.G.I sont applicables aux montants de la marge locative payée dans le cadre d'un contrat « Ijara Mountahia Bitamlik », versés à compter du 1^{er} janvier 2016.

2- Déduction du revenu salarial, du montant du coût d'acquisition et de la marge locative payée par le contribuable, dans le cadre d'un contrat IMB pour l'acquisition d'un logement social destiné à son habitation principale

Cette déduction concerne le remboursement du coût d'acquisition et la marge locative payée dans le cadre du contrat « Ijara Mountahia Bitamlik » pour l'acquisition d'un logement social, tel que défini à l'article 92- I-28° du CGI et destiné à l'habitation principale.

Ainsi, au sens de l'article 92-I-28° susvisé, on entend par logement social, toute unité de logement dont la superficie couverte est comprise entre cinquante (50) et quatre vingt (80) m² et le prix de vente n'excède pas deux cent cinquante mille (250 000) dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée.

La déduction susvisée est subordonnée à la condition que l'employeur ou le débirentier opère mensuellement la retenue du montant des sommes échues et le verse aux établissements de crédit et aux organismes assimilés.

A défaut, le bénéficiaire du contrat « Ijara Mountahia Bitamlik » ne peut obtenir la restitution de l'impôt correspondant à la déduction des montants des remboursements effectués à la source, que par voie de déclaration, dans la limite de 10 % du revenu net imposable.

Pour justifier de l'occupation personnelle de l'habitation principale, le salarié doit produire à son employeur les justificatifs suivants :

- ✓ Photocopie de la carte nationale d'identité électronique portant l'adresse du logement objet de la demande de restitution. Dans le cas où l'adresse indiquée sur la C.N.I. ne correspond pas à celle du lieu de situation de l'immeuble, un certificat de résidence et les quittances d'eau et d'électricité peuvent être prises en considération ;

- ✓ une attestation sur l'honneur légalisée, certifiant qu'il occupe lui-même son logement à titre d'habitation principale, et dans laquelle il s'engage à informer l'employeur de tout changement intervenu dans l'affectation dudit logement, en totalité ou en partie, dans le mois qui suit celui du changement ;
- ✓ une copie certifiée conforme du contrat « 'Ijara Mountahia Bitamlik » et des quittances de versement ou des avis de débit établis par les établissements bancaires pour les contrats conclus par voie de IMB ;
- ✓ le tableau faisant ressortir annuellement le coût d'acquisition dudit bien et la marge locative payée dans le cadre des contrats conclus par voie IMB.

Il est à préciser que cette déduction n'est pas cumulable avec celle résultant du calcul du profit net imposable tel que prévu à l'article 65 - II du C.G.I.

Les dispositions de l'article 59-V du C.G.I sont applicables au montant du coût d'acquisition et de la marge locative payée dans le cadre d'un contrat «Ijara Mountahia Bitamlik », versé à compter du 1^{er} janvier 2016.

3- Prise en compte de la période d'occupation du contribuable en tant que locataire du logement destiné à son habitation principale et pour lequel il a contracté un contrat «Ijara Mountahia Bitamlik » pour le bénéfice de l'exonération du profit résultant de la cession dudit logement

Dans le cadre du contrat «Ijara Mountahia Bitamlik », les établissements de crédit et les organismes assimilés mettent, **dans un premier temps**, à la disposition du client le bien acheté, dans le cadre d'un contrat de location, en contrepartie du paiement de loyers.

Le transfert définitif de la propriété du bien par la banque au client, ne se fait qu'après paiement du dernier montant du loyer, dans le cadre d'un contrat de cession distinct du contrat de location.

Aussi, le contribuable ne devient **propriétaire effectif du logement** qu'au terme dudit contrat suite au transfert de propriété par la banque.

Toutefois, en vue d'accorder au contribuable, ayant financé l'acquisition de son habitation principale dans le cadre d'un contrat IMB, le même traitement fiscal, accordé en matière d'exonération du profit foncier résultant de la cession d'un logement destiné à l'habitation principale et occupé par son propriétaire depuis au moins six ans, les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont modifié les dispositions de l'article 63-II du CGI pour permettre audit contribuable, de bénéficier de ladite exonération dans les mêmes conditions prévues par l'article susvisé.

Aussi, la période d'occupation dudit bien par le contribuable, en tant que locataire, est prise en compte pour le calcul de la période de 6 ans nécessaire pour le bénéfice de l'exonération susvisée.

4- Prise en considération pour le calcul du profit foncier, du coût d'acquisition et du montant de la marge locative, en cas de cession d'un bien immobilier acquis dans le cadre du contrat «Ijara Mountahia Bitamlik »

Les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont modifié l'article 65-I du CGI pour permettre au contribuable, lors de la détermination du profit foncier résultant de la cession d'un logement acquis dans le cadre du contrat «Ijara Mountahia Bitamlik », de bénéficier de la possibilité d'ajouter au prix d'acquisition le montant de la marge locative, payé par le cédant en rémunération du contrat « Ijara Mountahia Bitamlik » souscrit auprès des établissements de crédit et des organismes assimilés, pour la réalisation des opérations d'acquisition et d'investissement dédiées audit logement.

Les dispositions de l'article 65-II du CGI sont applicables aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2016.

B- Suppression des modalités d'application des dispositions relatives à la déductibilité des intérêts, en cas d'acquisition d'une habitation principale dans le cadre de l'indivision

Avant le 1^{er} janvier 2016, les dispositions de l'article 28- II du C.G.I prévoyaient la déductibilité du montant des intérêts ou du montant de la rémunération convenue d'avance, dans la limite de 10% du revenu global imposable, **pour chaque co-indivisaire, à concurrence de sa quote-part dans l'habitation principale, en cas d'acquisition de ladite habitation dans le cadre d'une indivision.**

Aussi, pour permettre au contribuable ayant contracté un prêt pour le financement de son habitation principale, de bénéficier de la déductibilité totale, dans la limite de 10% de son revenu global du montant des intérêts, ou de la rémunération convenue d'avance ou de la marge locative, les dispositions de LF pour l'année 2016 ont modifié l'article 28-II du CGI, pour abroger les dispositions relatives à la limitation de la déduction en cas d'indivision.

Les dispositions de l'article 28-II du C.G.I sont applicables aux montants des intérêts des prêts contractés ou de la rémunération convenue d'avance dans le cadre d'un contrat « Mourabaha » ou de la marge locative payée dans le cadre d'un contrat «Ijara Mountahia Bitamlik », versés à compter du 1^{er} janvier 2016.

Exemple

Soit un contribuable salarié marié qui bénéficie d'un revenu brut annuel de 217.932 DH (dont 4 800 DH d'allocations familiales).

En 2011, ledit contribuable a acquis avec son épouse en indivision à raison de 50% chacun un logement destiné à leur habitation principale, et a financé sa part dans ledit bien par un crédit contracté auprès d'un établissement bancaire.

Les montants des remboursements en principal et intérêts sont retenus et versés mensuellement par l'employeur à l'établissement de crédit.

En 2016, il a remboursé une somme annuelle de 54.000 DH ventilée comme suit : 36 000 DH en principal, 18 000 DH au titre des intérêts.

Revenu brut global217.932 DH

Éléments exonérés :

Allocations familiales4 800 DH

Salaire brut imposable

217.932 - 4.800 =213.132 DH

Salaire net imposable

Déductions

Frais professionnels :

213.132 x 20 % = 42.626,4 plafonné à 30.000 DH.

Charges sociales :

- CNSS à long t terme: 72 000 x 3,96 % =2851, 20 DH

- CNSS à cour terme: 72 000 x 0,52 % =374,40 DH

Total des déductions **33.225,60**

Salaire net imposable :

213.132 - 33.225,60 = 179.906,40 DH (arrondi).....179.910, 00 DH

Déduction des intérêts à hauteur de 10 % du revenu net imposable

Le contribuable peut déduire les intérêts à hauteur de 10 % de son revenu net imposable, même si sa cote part dans le logement est de 50%:

179.910, DH x 10%= **17.991 DH**

Le montant annuel des intérêts n'est déductible qu'à hauteur de 17.991 DH

Base imposable

179.910– 17.991 =161.919 (arrondi)..... 161.920 DH

I.R à retenir à la source :

$(161.920 \times 34\%) - 17.200 - 360 = \dots\dots\dots \underline{\underline{37.493 \text{ DH}}}$

A titre de comparaison, selon les dispositions de l'article 28-II applicables jusqu'au 31 décembre 2015, ce contribuable aurait été imposé sur la base d'un revenu net de 170.920 calculé après déduction des intérêts à hauteur de 10 % du revenu net imposable et dans la limite de 50 % de sa cote part dans l'indivision soit : $179.910 - (17.991 \times 50 \%) = 170.914,50$ arrondi à 170.920 DHS

L'impôt dû aurait été de: $(170.920 \times 34\%) - 17.200 - 360 = \underline{\underline{40.553 \text{ DH}}}$

C- Prolongement de la période de vacance pour le bénéfice de l'exonération de l'IR au titre du profit résultant de la cession d'un logement destiné à l'habitation principale

Les dispositions de l'article 63-II-B du CGI prévoient l'exonération de l'IR au titre du profit résultant de la cession de logement occupé à titre d'habitation principale depuis au moins six (6) ans au jour de ladite cession.

Toutefois, une période de 6 mois à compter de la date de la vacance du logement est accordée au contribuable pour la réalisation de l'opération de cession dudit logement.

Ainsi, en vue de permettre au contribuable de céder le bien en question et de bénéficier par conséquent de l'exonération relative à l'habitation principale et simplifier les conditions de bénéfice de ladite exonération, les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont prolongé le délai de vacance précité **de 6 mois à une année**.

Les dispositions de l'article 63-II-B du C.G.I sont applicables aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 2016.

D- Dispense de la déclaration annuelle de revenu global pour les contribuables disposant uniquement d'un revenu professionnel déterminé d'après le régime du bénéfice forfaitaire

Les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont complété l'article 86 par un nouveau paragraphe 4° du CGI pour dispenser les contribuables disposant uniquement de revenus professionnels déterminés selon le régime du bénéfice forfaitaire de l'obligation de souscrire la déclaration de leur revenu global de l'année précédente.

Cette dispense est subordonnée aux conditions suivantes :

- le bénéfice annuel des contribuables est déterminé sur la base du bénéfice minimum et le montant de l'impôt émis en principal est inférieur ou égal à cinq mille (5.000) dirhams ;

- les éléments de calcul du bénéfice forfaitaire n'ont subi aucun changement de nature à rehausser la base imposable initialement retenue ;
- le bénéfice de cette dispense n'est acquis qu'en cours d'activité.

Ainsi, cette mesure n'est pas applicable aux contribuables dont le bénéfice annuel est déterminé uniquement sur la base du bénéfice forfaitaire prévu à l'article 40 du CGI, dans la mesure où les droits correspondant audit bénéfice changent d'une année à une autre, en fonction du chiffre d'affaires déclaré.

Par ailleurs, il convient de préciser que le bénéfice de la dispense de déclaration n'est plus valable, lorsque le bénéfice forfaitaire dépasse, au titre d'une année d'imposition, le bénéfice minimum initialement retenu et ayant permis aux contribuables de ne plus souscrire leur déclaration, même si l'impôt en principal qui en résulte est inférieur ou égal à cinq mille dirhams.

De même, en cas de cessation d'activité, les contribuables ayant bénéficié de la dispense de déclaration sont tenus de souscrire la déclaration de leur revenu global de l'année de cessation dans les formes et délai prévus aux articles 85 et 150 du C.G.I.

La dispense du dépôt de la déclaration annuelle du revenu professionnel n'est accordée qu'à compter de l'année qui suit celle au cours de laquelle les conditions précitées sont remplies.

Toutefois, pour les contribuables nouvellement identifiés, le bénéfice de cette dispense n'est acquis qu'au delà de la deuxième année suivant celle du début de l'activité.

Cette dispense de déclaration est applicable aux déclarations annuelles des revenus professionnels, **dont le délai légal de dépôt intervient à compter du 1^{er} janvier 2016.**

Exemples :

Le contribuable placé sous le régime du forfait est imposé d'après le revenu le plus élevé, obtenu par comparaison entre le bénéfice forfaitaire et le bénéfice minimum.

1)- En cas de début d'activité :

Un contribuable marié, exerçant une activité de marchand de vêtements confectionnés a débuté son activité le 2 juillet 2015. La valeur locative correspondant au loyer annuel du local dans lequel il exerce son activité est de **36.000 DHS**. Supposons qu'en février 2016, son chiffre d'affaires déclaré s'élève à **125 000 DHS**.

Son Bénéfice Forfaitaire serait de **$125\ 000 \times 15\ \%^1 = 18.750\ \text{DHS}$** .

Son Bénéfice Minimum serait de **$36\ 000 \times 1,5 = 54.000 \times 12/6 = 27.000\ \text{DHS}$**

IR dû = 0

Le coefficient de 1,5 a été retenu pour tenir compte de plusieurs éléments :

- il s'agit d'une nouvelle activité, avec un achalandage moyen ;
- la valeur locative correspondant aux loyers actuels pratiqués est assez élevée ;
- le niveau de l'activité a été moyen au cours de l'année concernée.

En février 2017, son chiffre d'affaires déclaré s'élève à **250.000 DHS**.

Son Bénéfice Forfaitaire serait de **$250\ 000\ \text{DH} \times 15\ \% = 37.500\ \text{DHS}$**

Son Bénéfice Minimum serait de **$36\ 000 \times 1,5 = 54.000\ \text{DHS}$**

Impôt émis : **$(54.000 \times 20\ \%) - 8\ 000^2 - 360^3 = 2440\ \text{DHS}$**

Ce contribuable serait dispensé en 2018 de la souscription de la déclaration de son revenu professionnel réalisé en 2017.

2)- En cas d'une activité ancienne :

Un contribuable, marié et ayant deux enfants à charge, tenant un salon de thé, depuis janvier 2012, dans un nouveau quartier et employant 2 personnes, déclare, en 2015, un chiffre d'affaires de **120.000 DH**.

- Sa valeur locative, base de la taxe professionnelle, est de : **42.000 DHS**.
- Son bénéfice forfaitaire serait d'après le chiffre d'affaires déclaré de :

$120.000\ \text{DH} \times 40\ \%^4 = 48.000\ \text{DHS}$.

Pour déterminer son bénéfice minimum, l'inspecteur des impôts a retenu un coefficient de 1,5 sur la base des éléments suivants :

- un achalandage moyen ;
- le chiffre d'affaires réalisé est moyen ;

¹ Ce taux est tiré du tableau des coefficients applicables au chiffre d'affaires pour la détermination du bénéfice forfaitaire annexé au CGI.

² Il s'agit de la somme à déduire du barème de l'I.R. selon la méthode de calcul rapide.

³ Réduction pour charge de famille : $1 \times 360 = 360\ \text{DH}$

⁴ Ces taux sont tirés du tableau des coefficients applicables au chiffre d'affaires pour la détermination du bénéfice forfaitaire annexé au CGI.

- le nombre des employés est limité.

Son bénéfice minimum serait donc de **42 000 X 1,5 = 63.000 DHS**

Impôt dû : **(63.000 x 30 %) - 14 000⁵ - 1080⁶ = 3.820 DHS**

Dans ce cas, le contribuable serait dispensé en 2016, de souscrire la déclaration de son revenu professionnel réalisé en 2015.

E- Octroi du bénéfice de l'abattement de 40% aux revenus fonciers afférents aux propriétés agricoles

Les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont modifié les dispositions de l'article 64 du CG, en vue de faire bénéficier les revenus provenant de la location des propriétés agricoles y compris les constructions et le matériel fixes et mobiles y attachés de l'abattement de 40% pour la détermination de la base imposable, et ce dans le cadre de l'harmonisation du traitement fiscal applicable aux différents revenus locatifs.

Ainsi, le revenu foncier net imposable des propriétés agricoles est déterminé après application de l'abattement de 40% prévu à l'article 64-II du CGI :

- soit au montant brut du loyer ou du fermage stipulé en argent dans le contrat ;
- soit au montant brut obtenu en multipliant le cours moyen de la culture pratiquée par les quantités prévues dans le contrat, dans le cas des locations rémunérées en nature ;
- soit à la fraction du revenu agricole forfaitaire, dans le cas des locations à part de fruit.

Les dispositions de l'article 64-III du C.G.I sont applicables aux revenus fonciers afférents aux propriétés agricoles, acquis à compter du 1er janvier 2016.

F- Changement du mode de recouvrement de l'impôt sur le revenu dû par les contribuables dont le revenu professionnel et/ou agricole est déterminé selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié et par ceux exerçant des professions libérales tenus par l'obligation de télé déclaration et télépaiement

Avant le 1^{er} janvier 2016, les contribuables disposant de revenus professionnels sont imposés, en matière d'impôt sur le revenu, par voie de rôle suite à la souscription de leur déclaration de revenu global, y compris les contribuables exerçant des professions libérales fixées par le décret n° 2-15-97 du 31 mars 2015 et qui sont tenus de télé déclarer et de télé payer.

⁵ Il s'agit de la somme à déduire du barème de l'I.R. selon la méthode de calcul rapide.

⁶ Réductions pour charge de famille : 3 x360= 1080 DH

Suite à l'institution de l'obligation de télé déclaration et télépaiement et sa généralisation aux contribuables susvisés à compter du 1^{er} Janvier 2017, et afin de simplifier l'obligation de télé-déclaration et télépaiement de ces contribuables, les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont modifié les articles 173 et 175 du CGI, en changeant le mode de recouvrement de leur impôt par voie de rôle par le recouvrement par paiement spontané.

Ainsi, à compter du 1^{er} Janvier 2016, l'IR afférent aux revenus susvisés, ainsi que le montant de la cotisation minimale sont versés spontanément auprès du receveur de l'administration fiscale, du lieu du domicile fiscale ou du principal établissement du contribuable concerné.

Toutefois, l'IR afférent aux revenus professionnels des contribuables dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime forfaitaire demeure recouvré par voie de rôle.

G- Changement du délai de dépôt de déclaration des titulaires de revenus professionnels et/ou agricoles déterminés selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié

Avant le 1^{er} janvier 2016, les contribuables disposant de revenus professionnels et/ou agricoles déterminés selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié sont tenus de déposer leur déclaration de revenu global au titre desdits revenus avant le 1^{er} Avril de chaque année.

Suite au changement du mode de recouvrement de l'impôt dû par les contribuables susvisés, et afin d'éviter tout encombrement lors de dépôt des déclarations des contribuables concernés et permettre une mise en œuvre efficace de cette mesure, les dispositions de la LF 2016 ont modifié l'article 82-I du CGI en fixant l'échéance pour le dépôt de ladite déclaration avant le 1^{er} Mai de chaque année.

Par ailleurs, suite au changement du délai de dépôt de déclaration des contribuables susvisés, les dispositions de la LF pour l'année 2016 ont également modifié l'article 44-I du CGI pour changer le délai d'option au régime du résultat net simplifié pour les contribuables soumis au régime du bénéfice forfaitaire, pour le prévoir avant le 1^{er} Mai au lieu du 1^{er} Avril.

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

La poursuite de la réforme de la TVA, suite aux recommandations des assises nationales sur la fiscalité, tenues à Skhirat, les 29 et 30 avril 2013, s'est traduite, à travers la loi de finances pour l'année budgétaire 2016, par l'introduction au niveau du CGI d'un certain nombre de mesures, à savoir :

- ✓ L'application du taux de 10% à l'acquisition de l'habitation personnelle par voie de « Ijara Mountahia Bitamlik (IMB) » ;

- ✓ L'application du taux de 10% à l'importation de l'orge et du maïs ;
- ✓ L'application de nouvelles dispositions au profit du transport aérien et ferroviaire ;
- ✓ L'introduction de nouvelles dispositions relatives au logement social ;
- ✓ L'harmonisation de la taxation des biens mobiliers d'occasion ;
- ✓ La suppression de l'accord préalable pour la détermination du prorata de déduction ;
- ✓ La généralisation du remboursement de la TVA grevant les biens d'investissement ;
- ✓ L'institution d'un régime spécifique de taxation concernant les activités relevant du secteur agroalimentaire ;
- ✓ Le relèvement du tarif de la contribution sociale de solidarité sur les livraisons à soi-même de constructions ;
- ✓ Les dispositions transitoires applicables suite au changement de taux de la TVA.

A- Application du taux de 10% à l'acquisition de l'habitation personnelle par voie d'IMB

Avant le 1^{er} janvier 2016, la marge locative obtenue dans le cadre des contrats IMB était soumise à la TVA au taux normal de 20% alors que la marge convenue d'avance générée par les contrats « Mourabaha » est soumise au taux réduit de 10%.

Dans un souci de neutralité et de justice fiscales, l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016 a assimilé une acquisition d'une habitation personnelle, par voie d'un contrat IMB par des personnes physiques à une acquisition par voie de « Mourabaha », passible de la TVA au taux de 10% applicable aux échéances intervenues à compter du 1^{er} janvier 2016.

Il est à préciser que les échéances intervenues antérieurement au 1^{er} janvier 2016 et dont le règlement est effectué postérieurement à cette date, demeurent passibles de la TVA au taux de 20% en vigueur à la date de l'échéance, conformément aux dispositions de l'article 125-III du CGI.

A titre de rappel, la doctrine administrative prise en matière de TVA par la note circulaire n° 718 relative aux dispositions fiscales de la loi de finances n°48-09 pour l'année budgétaire 2010, assimile le produit « Mourabaha » à une opération de crédit classique, passible de la TVA au taux de 10%, applicable à la marge convenue d'avance, conformément aux dispositions des articles 89 (I- 11°) et 99-2° du CGI. Les parties prenantes au contrat « Mourabaha » sont le client donneur d'ordre, l'établissement de crédit et le vendeur.

B- Application du taux de 10% à l'importation de l'orge et du maïs

Avant le 1^{er} janvier 2016, trois taux différents étaient appliqués à l'importation de l'orge et du maïs :

- 0% lorsqu'ils sont destinés à l'alimentation humaine ;
- 10% lorsqu'ils sont destinés à la fabrication de l'alimentation animale ;
- 20% dans tous les autres cas.

Cette différenciation de taux selon l'utilisation s'est révélée source de pratiques anticoncurrentielles à cause de la difficulté de s'assurer de l'utilisation finale de ces produits.

A compter du 1^{er} janvier 2016 et pour éviter le risque évident du détournement de l'utilisation à laquelle lesdits produits sont initialement destinés, ces derniers sont soumis à la TVA à l'importation au taux unique de 10% quelle que soit leur destination, en application des dispositions de l'article 121 du CGI.

Il convient de rappeler que la revente à l'intérieur des produits susvisés par les importateurs est située hors champ d'application de la TVA. Par conséquent, le montant de la TVA payé lors du dédouanement de ces produits agricoles constitue un élément du prix de revient.

Les dispositions transitoires concernant le changement de taux de TVA sont traitées au paragraphe J ci-après.

C- Application de nouvelles dispositions au profit du transport aérien et ferroviaire

1- Exonération de la TVA au profit du transport aérien

a- Exonération de la TVA à l'importation des aéronefs

Les opérations d'importation des aéronefs étaient soumises à la TVA au taux de 20% en application des dispositions de l'article 121 du CGI.

Dans un souci d'harmonisation du traitement fiscal réservé, en matière de TVA, aux aéronefs avec celui appliqué sur le plan international, les dispositions de la loi de finances pour l'année budgétaire 2016 exonèrent les importations d'aéronefs d'une capacité de 100 places destinés au transport aérien ainsi que le matériel et pièces de rechange destinés à la réparation desdits aéronefs, en vertu des dispositions de l'article 123- 46° du CGI et ce, à compter du 1^{er} janvier 2016.

b- Exonération des opérations de démantèlement des avions

Dans le cadre de l'accompagnement de la politique industrielle du gouvernement ayant pour objectif de faire du Royaume une plateforme internationale de l'industrie aéronautique, les opérations de démantèlement des avions bénéficient de l'exonération de la TVA, à compter du 1^{er} janvier 2016, en vertu des dispositions de l'article 92-I-35° du CGI.

Ainsi, les prestations de services effectuées par des sociétés de droit marocain au profit des sociétés étrangères pour le démantèlement de leurs aéronefs sont assimilées à des prestations liées au transport international bénéficiant de l'exonération de la TVA en vertu des dispositions précitées.

2- Régime fiscal réservé au transport ferroviaire

a- Application du taux de 20% aux opérations de transport ferroviaire

Les opérations de transport ferroviaire de voyageurs et de marchandises effectuées à l'intérieur du territoire marocain étaient soumises au taux de 14% avec droit à déduction, conformément aux dispositions de l'article 99 (3^o-a) du CGI.

Dans le cadre de la réforme de la TVA visant la suppression de la situation du butoir dont souffre l'Office National des Chemins de Fer (ONCF), le taux normal de 20% est applicable, à compter du 1^{er} janvier 2016, aux opérations de transport ferroviaire de voyageurs et de marchandises.

Les dispositions transitoires concernant le changement de taux de TVA sont traitées ci-après.

b- Exonération à l'importation des équipements ferroviaires

Les importations de locomotives, de rails, des wagons, de caténaires et de tout autre équipement ferroviaire étaient soumises au taux normal de TVA de 20%.

Dans le cadre des mesures prises pour surmonter les difficultés financières de l'ONCF, les importations des équipements par ledit établissement sont exonérées de la TVA en vertu des dispositions de l'article 123-47^o du CGI et ce, à compter du 1^{er} janvier 2016.

D- Introduction de nouvelles dispositions relatives au logement social

Sont exonérées de la TVA en vertu de l'article 92-I-28^o du CGI, les opérations de cessions de logements sociaux à usage d'habitation principale dont la superficie couverte est comprise entre cinquante (50) et quatre vingt (80) m² et le prix de vente n'excède pas deux cent cinquante mille (250 000) dirhams hors taxe.

Cette exonération est matérialisée par une aide directe accordée aux acquéreurs, égale au montant de la TVA ayant grevé le logement social et versée par le receveur de l'administration fiscale dans les conditions prévues à l'article 93-I du CGI.

La loi de finances pour l'année 2016 a introduit des modifications au niveau dudit article 93, portant sur :

- la séparation des attributions de l'ordonnateur et du comptable public ;
- l'institution d'une procédure de recouvrement d'office;

- l'éligibilité à l'exonération de la TVA des logements sociaux financés par des banques participatives.

1- Séparation des attributions de l'ordonnateur et du comptable public

Dans le cadre de la mise en œuvre des nouvelles dispositions de la loi organique des finances, la loi de finances pour l'année 2016 a introduit des modifications au niveau de l'article 93-I du CGI visant la séparation des attributions de l'ordonnateur et du comptable public.

A cet effet, le notaire est tenu, à compter du 1^{er} janvier 2016, de déposer au service local des impôts dont relève le logement social objet de l'exonération, une demande du bénéfice de la TVA au profit de l'acquéreur selon un imprimé modèle établi par l'administration à cet effet, accompagnée des documents suivants :

- une copie du compromis de vente ;
- un engagement de produire une copie du contrat de vente définitif ;
- une attestation bancaire indiquant le Relevé d'Identité Bancaire (R.I.B) du notaire.

Au vu desdits documents, le ministre chargé des finances ou la personne déléguée par lui à cet effet procède à l'établissement d'un ordre de paiement, au nom du notaire, du montant de la TVA indiqué dans le compromis de vente et au virement des montants correspondants avec envoi audit notaire d'un état individuel ou collectif comportant le ou les noms des bénéficiaires ainsi que les montants y afférents.

Le notaire est tenu d'établir le contrat définitif dans un délai de trente (30) jours maximum à compter de la date du virement du montant de la TVA et d'accomplir la formalité d'enregistrement dudit contrat dans le délai légal.

Au cas où la vente n'a pas abouti, le notaire est tenu d'adresser au service local des impôts une lettre avec accusé de réception, attestant la non réalisation de la vente, accompagnée du chèque de récupération du montant de la TVA, établi au nom du receveur de l'administration fiscale.

Au vu de cette lettre, le ministre chargé des finances ou la personne déléguée par lui à cet effet établit un ordre de recette au nom du notaire, accompagné du chèque cité ci-dessus permettant au receveur de l'administration fiscale la récupération du montant de la taxe sur la valeur ajoutée.

2- Procédure de recouvrement d'office

Pour bénéficier de l'exonération précitée, l'acquéreur est tenu de consentir au profit de l'Etat, une hypothèque en garantie du paiement de la TVA en cas de non affectation du logement social exonéré à l'habitation principale. La mainlevée de l'hypothèque ne peut être délivrée qu'après production par l'intéressé des documents justifiant que le logement social a été affecté à son habitation principale pendant une durée de quatre (4) ans. Ces documents sont :

- une demande de mainlevée ;

- une copie du contrat de vente ;
- une copie de la carte nationale d'identité comportant l'adresse du logement objet de l'hypothèque ou un certificat administratif indiquant la durée d'habitation effective ;
- des copies des quittances de paiement de la taxe de services communaux.

Si l'acquéreur ne demande pas la levée de l'hypothèque après la quatrième année suivant la date d'acquisition, il est invité par l'inspecteur des impôts par lettre notifiée dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, à produire les documents précités dans un délai de trente (30) jours sous peine de mettre en recouvrement par état de produits, conformément aux dispositions de l'article 177 du CGI, le montant de la TVA précité ainsi que les pénalités et majorations y afférentes prévues à l'article 191-IV du CGI.

3- Eligibilité à l'exonération de la TVA des logements sociaux financés par des banques participatives

A compter du 1^{er} janvier 2016, les établissements de crédit et les organismes assimilés peuvent acquérir le logement social exonéré de la TVA en vertu de l'article 92-I-28° du CGI, pour le compte de leurs clients, dans le cadre des contrats « Mourabaha » ou « Ijara Mountahiya Bitamlik », conformément aux conditions prévues ci-dessus.

A cet effet, il faut produire les documents requis pour l'établissement desdits contrats.

Une Note de Service traitant ce volet sera élaborée à la lumière de la Note de Bank Al Maghrib en cours de préparation.

E- Harmonisation de la taxation des biens mobiliers d'occasion

Suite à l'instauration du régime de la taxation des biens d'occasion prévu par l'article 125 bis du CGI et en guise d'harmonisation, l'article 89-10° du CGI est complété, à compter du 1^{er} janvier 2016, en vue d'imposer les biens mobiliers d'occasion cédés corrélativement à la cession de fonds de commerce.

Par conséquent et à l'instar de la taxation des marchandises, la facture de cession ou tout document en tenant lieu doit indiquer séparément le prix de vente HT des biens mobiliers d'occasion ainsi que le montant de la TVA correspondant en application des dispositions de l'article 125 bis précité.

F- Suppression de l'accord préalable pour la détermination du prorata de déduction

L'article 104 du CGI prévoit que lorsque les entreprises englobent des secteurs d'activité réglementés différemment au regard de la TVA, la détermination du prorata annuel de déduction peut être effectuée distinctement pour chaque secteur après accord de l'administration fiscale.

Ainsi, l'obligation d'avoir l'accord préalable de l'administration pour déterminer le prorata en cas d'existence de secteurs d'activités distincts est supprimée, dans la mesure où le contribuable qui opte pour la séparation des activités qu'il exerce dans un souci de transparence comptable et fiscale, déclare sous sa propre responsabilité le chiffre d'affaires réalisé.

Par conséquent, sont abrogées et modifiées, à partir du 1^{er} janvier 2016, respectivement les dispositions des articles 97 et 104 du CGI.

G- Généralisation du remboursement de la TVA grevant les biens d'investissement

Actuellement et conformément aux dispositions de l'article 103 du CGI, le remboursement de la TVA est accordé aux contribuables réalisant des opérations exonérées ou en suspension de taxe en vertu des dispositions des articles 92 et 94 du CGI.

Dans le cadre de la réforme de la TVA et la mise en œuvre des recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant la suppression des situations de crédit de taxe non remboursable, le processus de généralisation du remboursement de TVA a été entamé par la loi de finances pour l'année 2013 en procédant au remboursement de la TVA :

- au titre de l'année 2014, aux entreprises dont le montant du crédit de taxe cumulé à la date du 31 décembre 2013, est inférieur ou égal à vingt millions (20.000.000) de dirhams en application du décret n°2-14-271 du 30/4/2014;
- au titre des années 2015, 2016 et 2017, à concurrence d'un tiers par année, aux entreprises dont le crédit de taxe cumulé est supérieur à vingt millions (20 000 000) de dirhams et inférieur ou égal à cinq cent millions (500 000 000) de dirhams en application du décret n°2-15-135 du 31/3/2015.

1- Eligibilité au remboursement

La loi de finances pour l'année 2016 a élargi le champ d'application du remboursement de la TVA pour couvrir les biens d'investissement à l'exception du matériel, mobiliers de bureau et des véhicules de transport de personnes autres que ceux utilisés pour les besoins de transport public ou de transport collectif du personnel.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2016, la taxe grevant les biens d'équipement, matériel et outillages acquis par les contribuables ouvre droit au remboursement conformément aux dispositions de l'article 103 bis du CGI, à l'exclusion de ceux acquis par les établissements et sociétés publics.

2- Dépôt de la demande de remboursement

Les entreprises concernées peuvent opter pour ce remboursement par le dépôt, auprès du service local des impôts dont elles relèvent, au cours du mois qui suit le trimestre au cours duquel la déclaration du chiffre d'affaires fait apparaître un crédit de taxe non imputable au titre des biens d'investissement.

Cette demande doit être formulée sur ou d'après un imprimé modèle fourni par l'administration, accompagnée des pièces justificatives en application des dispositions de l'article 25-V du décret n°2-06-574 du 10 hijra 1427 (31 décembre 2006) pris pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée, tel que complété et modifié.

Le crédit de taxe déductible demandé en remboursement ne doit pas faire l'objet d'imputation. Par conséquent, les contribuables sont tenus de procéder à l'annulation dudit crédit sur la déclaration du chiffre d'affaires du mois ou du trimestre qui suit le trimestre ayant dégagé un crédit de taxe donnant lieu au remboursement.

Ainsi, lorsque le crédit de taxe donnant lieu au remboursement au titre de l'investissement est dégagé à la fin du premier trimestre 2016 par exemple, la demande de remboursement doit être déposée au cours du mois qui suit le trimestre c'est-à-dire au cours du mois d'avril 2016 et l'annulation du montant demandé en remboursement doit être effectuée sur la déclaration du chiffre d'affaires (CA) du mois d'avril 2016 ou sur la déclaration du CA du deuxième trimestre 2016.

3- Délai de remboursement

Les remboursements de crédit de taxe afférent aux biens d'investissement sont liquidés dans un délai de trente (30) jours, à compter de la date du dépôt de la demande de remboursement.

Dans le but de respecter le délai imparti, les dossiers de remboursement du crédit de taxe afférent aux investissements doivent être rangés et classés séparément et leur traitement doit être effectué dans la célérité requise.

4- Contenu du dossier de remboursement

Le dossier de remboursement comporte en application des dispositions de l'article 25 du décret précité, outre la demande, les documents qui suivent :

- pour les importations : les factures d'achat des biens d'équipement, matériels et outillages, les déclarations d'importation et des quittances de douane établies au nom du bénéficiaire indiquant le règlement de la taxe sur la valeur ajoutée y afférente.

Dans le cas où il s'agit de plusieurs importations, un relevé doit être joint aux documents précités mentionnant, pour chaque importation, le numéro de la déclaration d'importation, le numéro et la date de quittance de douane constatant le

paiement définitif des droits et la nature exacte des marchandises, la valeur retenue pour le calcul de la TVA et le montant de celle qui a été versée ;

- pour les achats locaux : les factures d'achats des biens d'équipement, matériels et outillages ou les mémoires et décomptes provisoires des travaux de construction ouvrant droit au remboursement, accompagnés, dans le cas où il s'agit de plusieurs acquisitions, d'un relevé récapitulatif comportant la référence aux factures ou mémoires, le numéro d'identification fiscale, la nature exacte des biens acquis, le montant hors taxe , le montant de la TVA correspondante ainsi que la référence et les modalités de paiement se rapportant à ces factures ou mémoires.

5- Contrôle et liquidation du dossier de remboursement

Au vu de ces documents, l'inspecteur liquidateur procède au contrôle des documents présentés et à la liquidation du montant à rembourser dans la limite du montant du remboursement demandé.

6- Contrôle des factures d'achat

L'inspecteur liquidateur doit veiller au respect de l'éligibilité de la taxe au remboursement conformément aux dispositions de l'article 103 bis du CGI, de la conformité des documents présentés et il doit également s'assurer que le paiement de la TVA demandé en remboursement est intervenu au cours du trimestre au cours duquel la demande de remboursement est déposée.

Avant de procéder à ce contrôle, l'inspecteur liquidateur doit s'assurer de l'annulation par le contribuable dans sa déclaration de chiffre d'affaires du crédit de taxe ayant fait l'objet de demande de remboursement. A cet effet, le système d'information doit générer une alerte facilitant ce contrôle.

Il est rappelé que les taxes réglées antérieurement au trimestre, objet de la demande de remboursement, ne sont pas remboursables en application des dispositions de l'article 103 bis précité. Néanmoins, ces taxes demeurent imputables. Etant donné que le montant de ces taxes a fait l'objet d'annulation, une rectification des déclarations initialement déposées doit nécessairement être effectuée pour se prévaloir du droit d'imputation de ces taxes rejetées.

7- Taxes rejetées

Au cas où l'inspecteur liquidateur constate des anomalies, lors du contrôle des documents présentés, il établit un état des taxes rejetées comportant le numéro et la date de la facture, le nom, l'adresse et le numéro d'identification fiscale du fournisseur, le montant des taxes rejetées ainsi que le motif du rejet et adresse une lettre d'information au contribuable l'invitant à prendre attache avec l'entité chargée du remboursement de TVA.

Ces états de taxes rejetées concernant les factures présentées sont remis en main propre au contribuable qui dispose, à l'instar du délai de dépôt de la demande initiale de remboursement, du délai d'un mois qui suit le trimestre au cours duquel la

remise de l'état des taxes rejetées a été effectuée, en vue de déposer un dossier complémentaire de remboursement comportant des factures rectifiées et complétées. Passé ce délai, ce dossier est irrecevable.

8- Liquidation

La détermination des montants à rembourser est effectuée par l'inspecteur liquidateur en servant un imprimé modèle établi par l'administration intitulé « Etat de Liquidation de la TVA sur Investissement ».

9- Ordonnancement

Les remboursements liquidés font l'objet de décision du ministre chargé des finances ou de la personne déléguée par lui à cet effet et donnent lieu à l'établissement d'un ordre de remboursement.

10- Exclusion du remboursement des biens d'investissement

a- Cas de livraisons à soi-même d'immobilisations effectuées par des assujettis

Les livraisons à soi-même d'immobilisations à la TVA ne sont pas éligibles au remboursement du crédit de taxe dès lors que le montant total de la TVA ayant grevé les intrants nécessaires à la réalisation de cette livraison a fait l'objet de déduction par le contribuable. Etant précisé que lesdits intrants constituent des charges d'exploitation.

En d'autres termes, la déclaration de la livraison à soi-même ne génère pas de crédit de taxe. Cette opération est fiscalement neutre.

b- Cas des biens d'investissement acquis par les non assujettis

Ne peuvent bénéficier du remboursement des investissements, les biens d'équipement, matériels et outillages lorsqu'ils sont acquis TVA comprise par les entreprises ou associations non assujetties à la TVA bénéficiant de l'exonération de la TVA en vertu des dispositions de l'article 92-I du CGI, tels que les établissements d'enseignement privé et de la formation professionnelle, les diplômés de la formation professionnelle, les associations et fondations expressément énumérées par l'article 92-I précité.

De même, ne sont pas éligibles au remboursement au titre des investissements prévus à l'article 103 bis du CGI, les achats de matériaux de construction acquis TTC, lorsqu'il s'agit de livraison à soi même de construction réalisée par les non assujettis à la TVA bénéficiant de l'exonération prévue à l'article 92-I du CGI (par exemple la livraison à soi même de construction des établissements privés d'enseignement).

Néanmoins, ces achats demeurent éligibles au remboursement dans le cadre des dispositions de l'article 103 du CGI, sous couverts d'une attestation délivrée par le service local des impôts sur la base des pièces justifiant l'achèvement des travaux

de construction et le coût de revient (cf. Note circulaire 717 Tome II page 53 intitulé livraison à soi-même des biens d'investissement).

H- Régime particulier de taxation des produits agricoles destinés au secteur agroalimentaire

Le secteur agroalimentaire supportait la TVA sans aucune possibilité de déduction de la TVA grevant certains intrants dans la mesure où les produits agricoles à l'état naturel sont hors champ d'application, ce qui se traduisait par une taxation directe du chiffre d'affaires et non pas la valeur ajoutée dégagée par le secteur. Cette situation rendait le secteur structuré non compétitif et favorisait la prolifération des unités opérant dans l'informel.

Pour pallier cette distorsion, la loi de finances pour l'année 2016 a introduit au niveau du CGI un nouvel article 125 ter instituant un régime spécifique de taxation des produits agricoles destinés au secteur de l'agroalimentaire.

Ainsi et par dérogation aux dispositions des articles 101 et 104 du CGI, ouvre droit à déduction la taxe non apparente sur le prix d'achat des légumineuses, fruits et légumes non transformés, d'origine locale, destinés à la production agroalimentaire vendue localement.

1- Eligibilité au régime particulier de taxation

Les dispositions de l'article 125 ter précité s'appliquent aux légumes, fruits et légumineuses non transformés d'origine locale destinés à la production agroalimentaire vendue localement.

Ainsi, les légumes, fruits et légumineuses importés ne sont pas éligibles à ce régime qu'ils soient exonérés ou taxables auquel cas la TVA réglée à l'importation demeure déductible.

2- Détermination du pourcentage de récupération

Le montant de la taxe non apparente est déterminé sur la base d'un pourcentage de récupération calculé par l'assujetti à partir des opérations réalisées au cours de l'exercice précédent comme suit :

- au numérateur, le montant annuel des achats de produits agricoles non transformés, augmenté du stock initial et diminué du stock final ;
- au dénominateur, le montant annuel total du chiffre d'affaires (CA) TTC y compris le chiffre d'affaires à l'export.

Le CA à l'export est retenu au niveau du dénominateur pour le calcul de ce pourcentage de récupération qui détermine en fait la proportion des produits agricoles non transformés, incorporée dans le produit fini qu'il soit exporté ou vendu localement.

Le pourcentage obtenu est définitif pour le calcul de la taxe non apparente à récupérer au titre de l'année suivante.

3- Base de calcul de la taxe non apparente

Le pourcentage déterminé est appliqué au chiffre d'affaires taxable réalisé localement au titre du mois ou du trimestre de l'année suivante pour la détermination de la base de calcul de la taxe non apparente. Cette base est soumise au même taux de la TVA applicable au produit agricole transformé.

Le chiffre d'affaires réalisé à l'export est exclu du calcul de la taxe non apparente dans la mesure où ce chiffre d'affaires à l'export est exonéré et ouvre droit au remboursement de la TVA grevant le coût de production dans le cadre de l'article 103 du CGI.

Il y a lieu de noter que la base de calcul ainsi que le montant de la taxe non apparente doivent figurer au relevé de déduction au titre du mois ou trimestre au cours duquel cette déduction a été opérée en application des dispositions de l'article 112-II du CGI.

4- Cas d'illustration

1°- cas d'une activité soumise à un seul taux de TVA

Soit une unité industrielle de production de jus d'orange bénéficiant de la déduction de la taxe non apparente. Pour le dépôt de sa déclaration du chiffre d'affaires (CA) du mois de janvier 2016, l'entreprise doit déterminer le pourcentage de récupération afin de calculer le montant déductible au titre de la taxe rémanente dans le prix d'achat des oranges.

Ainsi, pour le calcul de ce pourcentage, l'entreprise doit se baser sur les données de l'année 2015 qui se présentent comme suit :

Données comptables de l'année 2015

VENTILATION CHIFFRE D'AFFAIRES	montants TTC
chiffre d'affaires global y compris l'export	10 000 000

VENTILATION STOCK INITIAL	valeur
Oranges	200 000,00
Jus d'orange	1 600 000,00

VENTILATION STOCK FINAL	valeur
Oranges	300 000,00
Jus d'orange	3 300 000,00

ACHAT D'ORANGE	7 000 000,00
-----------------------	--------------

Le pourcentage de récupération applicable au titre de l'année 2016 :

Achats de matières premières ± variation matières premières ± variation production et encours stockés / **chiffre d'affaires TTC**

$$\frac{(7\,000\,000 + (200\,000 - 300\,000) + (1\,600\,000 - 3\,300\,000))}{10\,000\,000} = \dots\dots\dots 52\%$$

La déclaration du CA du mois de janvier 2016 :

- Chiffre d'affaires TTC du mois de janvier 2016..... 1 300 000
 - Chiffre d'affaires à l'export..... 800 000
 - Chiffre d'affaires local taxable HT (1 300 000-800 000/1,20)..... 416 670
 - TVA exigible (416 670 x 20%)..... 83 334
 - Déduction de la TVA grevant les charges d'exploitation **(1)**..... 16 500
 - Déduction de la TVA non apparente (416 670 x 52%) x 20% 43 333
 - TVA due 83 334 – (16 500+ 43 333)..... 23 501
- (1) TVA correspondant aux charges ne se rapportant pas au CA à l'export

2°- Cas d'une activité soumise à des taux de TVA différents

Soit une unité industrielle de production d'huile de table à base de tournesol importée, d'huile d'olives et d'olives en boîtes de conserve.

Dans le cas d'espèce, les olives d'origine locale sont éligibles au régime particulier de taxation. Par contre, le tournesol importé ne bénéficie pas de ce régime dès lors que le montant de la TVA réglé lors de l'importation est déductible.

Ainsi, pour le calcul de la TVA non apparente sur les olives, cette entreprise doit se baser sur les données de l'année 2015 qui se présente comme suit :

a- Données comptables de l'année 2015 :

VENTILATION CHIFFRE D'AFFAIRES	montants TTC
chiffre d'affaires global	101 480 000
chiffre d'affaires huile de table	66 000 000
chiffre d'affaires huile d'olive	27 500 000
chiffre d'affaires olive en conserve	5 760 000
chiffre d'affaires huile de grignon	1 980 000
chiffre d'affaires vente déchets H.O.	240 000

VENTILATION STOCK INITIAL	valeur
huile de table	9 000 000
huile d'olive	3 000 000
olive en conserve	540 000
grignon	144 000
Olives vertes	160 000
déchets H.O.	20 000

VENTILATION STOCK FINAL	valeur
huile de table	8 400 000
huile d'olive	4 500 000
olive en conserve	680 000
grignon	270 000
Olives vertes	140 000
déchets H.O.	40 000

ACHAT D'OLIVE	25 000 000
----------------------	------------

Comme précisé ci-haut, il s'agit de déterminer le ratio représentant le cout d'achat de la production vendue par rapport au chiffre d'affaires se rapportant à l'activité de transformation ouvrant droit à la récupération de la TVA non apparente soit :

Achats de matières premières ± variation matières premières ± variation production et encours stockés / **chiffre d'affaires TTC**

Le pourcentage de récupération applicable au titre de l'année 2016 est calculé comme suit :

$$\frac{((27\,500\,000 + (160\,000 - 140\,000)) + (3\,000\,000 - 4\,500\,000)) + (144\,000 - 270\,000) + (160\,000 - 140\,000) + (20\,000 - 40\,000)}{35\,480\,000,00} = \mathbf{65\%}$$

pourcentage de récupération	0,65
------------------------------------	-------------

NB : Le chiffre d'affaires de 60 000 000 DH TTC relatif à l'huile de table n'est pas retenu pour le calcul du pourcentage de récupération dans la mesure où le produit agricole utilisé en tant que matière première, (le tournesol) n'est pas d'origine locale d'une part et le montant de la TVA réglé à l'importation est déductible d'autre part.

b- Déclarations fiscales au titre de l'année 2016

La déclaration du CA du mois de janvier 2016:

chiffre d'affaires du mois de janvier 2016 ouvrant droit à la récupération de la TVA non apparente	montant HT	Taux	TVA exigible
chiffre d'affaires huile d'olive	2 200 000	10%	220 000
chiffre d'affaires olive en conserve	800 000	20%	160 000
chiffre d'affaires huile de grignon	55 000	10%	5 500
total TVA exigible			385 500

DEDUCTIONS DU MOIS	montant
TVA/emballages et charges d'exploitation	70 000
TVA non apparente /produits agricoles H.O. :	250 575
- huile d'olive : 2 200 000 x 0,65 x 10%	143 000
- olive en conserve : 800 000 x 0,65 x 20%	104 000
- huile de grignon : 55 000 x 0,65 x 10%	3 575
total TVA déductible	320 575

TVA due au titre du mois de janvier 2016 sur l'activité de transformation d'olives	64 925
--	---------------

NB : Dans le cas où cette entreprise détient une comptabilité séparée, un pourcentage de récupération est déterminé pour chacune des activités sur la base des données relatives aux achats et aux stocks qui lui sont propres.

I- Relèvement du tarif de la contribution sociale de solidarité sur les livraisons à soi-même de construction

Les livraisons à soi-même de construction d'habitation personnelle, dont la superficie est supérieure à 300 m², étaient soumises à la Contribution Sociale de Solidarité (CSS) fixée à 60 DH le mètre carré couvert par unité de logement.

Dans un objectif d'équité fiscale, le tarif fixe de 60 DH est remplacé par un tarif proportionnel qui prend en considération les facultés contributives des différentes catégories concernées par la livraison à soi-même de construction, tout en conservant l'exonération pour les superficies couvertes n'excédant pas 300 m².

En application des dispositions de l'article 275 du CGI, le tarif proportionnel applicable aux constructions dont le permis d'habiter est délivré à partir du 1^{er} janvier 2016, se présente comme suit :

Surface couverte en m²	Tarif en DH
0 - 300	exonéré
301 - 400	60
401 - 500	100
Au-delà de 500	150

Il est à signaler que le tarif fixe de 60 DH demeure applicable aux constructions dont les permis d'habiter sont délivrés antérieurement au 1^{er} janvier 2016.

Aussi, convient-il de souligner que suite à l'institution dudit barème, l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016 a abrogé les dispositions de l'article 276 du CGI relatif à l'exonération de la superficie couverte inférieure à 300 m², du fait que cette superficie exonérée est prévue par ledit barème.

Par ailleurs et à partir du 1^{er} janvier 2016, les personnes visées par l'article 275 du CGI passibles de la contribution de solidarité sociale, doivent déposer auprès du receveur de l'administration fiscale du lieu de la construction de l'habitation objet de la contribution, une déclaration établie sur ou d'après un imprimé modèle établi par l'administration accompagnée des pièces suivantes :

- ✓ Pour les unités de logement individuel : le permis d'habiter, l'autorisation de construire ou tout autre document qui détermine la superficie couverte construite en mètres carré ;
- ✓ Pour les unités de logement individuel construites dans le cadre de la copropriété : le permis d'habiter, le plan de construction ou tout autre document précisant pour lesdites unités, la superficie couverte en mètres carré.

Cas d'illustration

Soit une Amicale ayant réalisé un projet immobilier au profit de ses adhérents, constitué d'appartements et de villas. La superficie globale du projet est de 70 000 m² couverts. Les superficies des appartements varient entre 75 et 177 m², celles des villas entre 250 et 600 m² couverts comme suit :

- 35 villas dont la superficie n'excède pas 300 m² ;
- 20 villas dont la superficie est de 367 m² ;
- 15 villas dont la superficie est de 500 m² ;
- 10 villas dont la superficie est de 565 m².

A compter du 1^{er} janvier 2016 et en application des dispositions de l'article 277 du CGI, l'Amicale précitée n'est pas recherchée pour le paiement de la CSS pour les appartements dans la mesure où la superficie par unité de logement individuel n'excède pas 300 m².

En ce qui concerne les villas, le calcul de la CSS pour chaque lot de villas, se fait de la manière suivante :

- ✓ 35 villas dont la superficie n'excède pas 300 m² : exonérées de la CSS.
- ✓ 20 villas dont la superficie est de 367 m² :
CSS à payer par unité de logement : $(367 \times 60) = 22\,020$ DH.
- ✓ 15 villas dont la superficie est de 500 m² :
CSS à payer par unité de logement : $(500 \times 100) = 50\,000$ DH.
- ✓ 10 villas dont la superficie est de 565 m² :

CSS à payer par unité de logement : (565 x 150) = 84 750 DH.

J- Dispositions transitoires suite au changement de taux de TVA

Les contribuables concernés par l'application du taux réduit de 10% ou du taux normal de 20% tel qu'il est développé ci-dessus, doivent, en application des dispositions de l'article 125 du C.G.I, observer l'obligation fiscale ci-après :

Les sommes perçues à compter du 1^{er} janvier 2016 par les contribuables assujettis au taux de 10% ou de 20%, à compter de cette date, en paiement des opérations imposables exécutées avant cette date, demeurent soumises au régime fiscal en vigueur à la date de l'établissement des factures.

Par conséquent, les contribuables concernés et pour lesquels le fait générateur est constitué par l'encaissement, doivent adresser avant le 1^{er} mars 2016 au service local des impôts dont ils relèvent, une liste nominative des clients débiteurs au 31 décembre 2015, en indiquant pour chacun d'eux, le montant des sommes dues au titre des opérations imposables soumises au taux en vigueur au 31/12/2015.

IV.- MESURES SPECIFIQUES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT ET A LA TAXE SPECIALE SUR LES VEHICULES AUTOMOBILES (TSAVA)

A- Mesures spécifiques aux Droits d'Enregistrement

Les mesures dont il s'agit, se rapportent :

- à la base imposable des contrats « Ijara Moutahia Bitamlik » et « Mourabaha »,
- à l'assiette des baux emphytéotiques,
- à la limite minimale de la superficie couverte, à l'occasion de l'acquisition de terrains nus,
- aux obligations des parties contractantes et des notaires.

1- Base imposable des contrats « Ijara Moutahia Bitamlik »

Avant la promulgation de la loi de finances pour l'année 2016, la valeur imposable, pour les acquisitions d'immeubles ou de fonds de commerce dans le cadre d'un contrat « Mourabaha », était constituée, par le prix d'acquisition des dits biens par les établissements de crédit et organismes assimilés. L'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016 a étendu cette disposition au contrat « Ijara Moutahia Bitamlik ».

2- Base imposable des contrats « Mourabaha »

Dans un dessein d'harmonisation, l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016, a procédé à l'abrogation du troisième paragraphe de deuxième alinéa de l'article 132. C'est dire, que la base imposable du contrat « mourabaha » est constituée, pour les acquisitions d'immeubles ou de fonds de commerce, par le prix d'acquisition des dits biens par l'établissement de crédit. Devant le cas de figure, la théorie des dispositions dépendantes, prévue au premier paragraphe du deuxième alinéa de l'article 132, n'a pas à s'appliquer

3- Résiliation des contrats de « Mourabaha » et « Ijara Mountahia Bitamlik »

En vertu des dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016, les contrats par lesquels les établissements de crédit et organismes assimilés mettent à la disposition de leurs clients, des immeubles ou de fonds de commerce, dans le cadre des opérations de « mourabaha » ou « d'Ijara Mountahia Bitamlik », leurs résiliations en cours de location par consentement mutuel des parties, ainsi que les cessions des biens précités au profit des preneurs et acquéreurs figurant dans les contrats précités, sont enregistrés au droit fixe de 200 DH. Ce faisant, l'article 135 du code général des impôts, accorde désormais le droit fixe, aux contrats de Mourabaha et d'Ijara Mountahia Bitamlik, conclus entre les établissements de crédit et organismes assimilés, et leurs clients.

4- Assiette des baux emphytéotiques

Antérieurement à la promulgation de la loi de finances pour l'année 2016, la base imposable servant d'assiette pour l'enregistrement des actes portant constitution des baux emphytéotiques, était déterminée par un capital formé de vingt fois la redevance annuelle. L'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016, a consacré une nouvelle base imposable, pour les baux emphytéotiques, portant sur les terrains domaniaux, destinés à la réalisation de projets d'investissement dans les secteurs industriels, agricoles, ou de service. Cette base imposable, est constituée désormais par un montant formé des loyers d'une année.

5- Limitation de la superficie non couverte lors de l'acquisition de terrains nus

Dans un souci d'uniformisation, les dispositions de l'article 133 -I-F-2°, ont été harmonisées, avec celles régissant l'article 133-I-F-1°. De fait, les dispositions de cet article, s'appliquent désormais aux acquisitions, à titre onéreux, de terrains nus ou comportant des constructions, dans la limite de cinq fois la superficie couverte.

6- Obligations des parties contractantes

Avant la promulgation de la loi de finances pour l'année 2016, le bureau de l'enregistrement était tenu de conserver le double de l'acte enregistré. Cette obligation s'estompe, en vertu des dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016. L'objectif étant d'harmoniser les dispositions de l'article 136-II du code général des impôts, avec celles des articles 155 et 169 du même code.

7- Obligations incombant aux notaires

Les dispositions de l'article 137 du code général des impôts, ont été modifiées, en vue de les adapter aux dispositions ressortant des articles 155 et 169 du même code. Autant dire que le dépôt de l'acte et le paiement, ne donnent point lieu à l'établissement d'un ordre de recette préalable.

Dans le même sillage, les dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016, autorisent les notaires à rédiger les actes portant mutation ou cession d'immeuble, avant de se faire présenter une attestation justifiant le paiement des impôts et taxes grevant l'immeuble objet de la cession.

De fait, l'article 139- IV du code général des impôts, dispense les notaires de cette obligation.

B- Mesures spécifiques à la TSAVA

En vertu des dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2016, le paiement de la taxe spéciale annuelle sur les véhicules automobiles, ne se matérialise plus par l'apposition d'une vignette. Loin s'en faut, le paiement est constaté au moyen de la délivrance d'une quittance. C'est ce qui ressort des dispositions modifiées de l'article 266 du code général des impôts. Par ailleurs, la débite de la TSAVA, pourra avoir lieu auprès des banques ou guichets automatiques, conformément à la teneur du décret n° 2-15-789, pris pour l'application des dispositions de l'article 179-III du code général des impôts.

V.- MESURES COMMUNES RELATIVES A CERTAINS IMPOTS ET TAXES

A- Mesure commune à l'IS et à l'IR

- ✓ **Suppression de l'imputation de la cotisation minimale en matière d'IS et d'IR au titre des revenus professionnels et agricoles**

1- Principe

Actuellement, l'article 144 du CGI prévoit que la cotisation minimale acquittée au titre d'un exercice déficitaire, ainsi que la partie de la cotisation minimale qui excède le montant de l'impôt acquitté au titre d'un exercice donné, sont imputées sur le montant de l'impôt qui excède celui de la cotisation minimale exigible au titre des exercices suivants jusqu'au troisième exercice qui suit l'exercice déficitaire ou celui au titre duquel le montant de ladite cotisation excède celui de l'impôt.

Pour consacrer le principe de minimum d'imposition acquis définitivement au Trésor, l'article 8 de la loi de finances n°70-15 pour l'année budgétaire 2016 a modifié les dispositions de l'article 144-I-E du C.G.I. en supprimant le mécanisme précité d'imputation de la cotisation minimale.

Conformément aux dispositions de l'article 8-IV-12^o de la L.F n° 70-15 précitée, la suppression de l'imputation de la cotisation minimale est applicable au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

Ainsi, la cotisation minimale acquittée au titre des exercices antérieurs à 2016 ne peut être imputée sur le montant de l'impôt exigible au titre de l'exercice 2016 et des exercices suivants.

En matière d'impôt sur le revenu, la cotisation minimale est un minimum d'imposition que les contribuables disposant de revenus professionnels et/ ou agricoles soumis à l'I.R. selon le régime du R.N.R. ou du R.N.S sont tenus de verser, même en l'absence de bénéfice.

La cotisation minimale versée est imputable sur le montant de l'I.R correspondant au revenu professionnel et/ou agricole. Pour effectuer cette imputation, il convient de déterminer :

- le montant de l'I.R. global, en tenant compte des déductions pour charges de famille ;
- la fraction du montant de l'I.R. global correspondant aux revenus professionnels et/ou agricoles ;
- le montant de la cotisation minimale ;
- l'excédent de l'IR professionnel et/ou agricole sur la cotisation minimale.

Toutefois, lorsque la fraction du montant de l'I.R. correspondant au revenu professionnel et ou agricole du contribuable s'avère inférieure au montant de la cotisation minimale, la différence reste acquise au Trésor.

2- Exemples d'application

a- En matière d'IS

Les déclarations souscrites par la société commerciale "X" se présentent au titre des exercices 2014 et 2015 comme suit :

Exercice 2014

- C.A. H.T :..... 40.000.000 DH
- Résultat fiscal :.....- 300.000 DH
- Cotisation minimale : 40.000.000 x 0,50% :..... 200.000 DH
- I.S.= 0

Exercice 2015

- C.A. H.T :.....50.000.000 DH

- Résultat fiscal :1.000.000 DH⁷
- Cotisation minimale : 50.000.000 x 0,50% :250.000 DH
- I.S. = 1.000.000 x 30%**300 000** DH⁸

Au titre de l'exercice 2015, la société procède à l'imputation de la C.M. de l'exercice 2014 sur l'excédant de l'impôt de l'exercice 2015 sur la cotisation minimale dudit exercice :

- I.S. de l'ex. 2015300 000 DH
- Cotisation minimale ex. 2015..... 250.000 DH
- Excédent de l'I.S. sur C.M.50 000 DH
- Crédit de C.M. de l'ex. 2014200.000 DH
- Crédit de C.M. de l'ex. 2014 reportable à 2016..... **150.000 DH**

Exercice 2016

Pour l'exercice 2016, il est supposé que la déclaration de la société serait la suivante :

- C.A. H.T :.....60.000.000 DH
- Résultat fiscal :2.000.000 DH
- Cotisation minimale :300.000 DH
- I.S. = 2.000.000 x 30%.....600.000 DH

- Crédit de C.M. de l'exercice 2014.....150.000 DH

Conformément aux dispositions de l'article 144 du C.G.I. tel qu'il a été modifié par L.F n° 70-15 précitée, l'imputation du crédit de la cotisation minimale cesse de s'appliquer pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

Par conséquent, le crédit de C.M issu de l'exercice 2014, soit 150.000 DH ne sera pas reporté sur l'exercice 2016. Ce crédit restera définitivement acquis au Trésor.

b- En matière d'IR

Soit un contribuable exerçant l'activité de promoteur immobilier depuis 2006, marié et ayant trois enfants à charge. Ledit contribuable est propriétaire d'un bien immeuble (bien hérité) loué pour un montant annuel de 120.000 DH.

Il a souscrit au titre des exercices 2015 et 2016 les déclarations de son revenu global comme suit :

Exercices	Base de la cotisation minimale	Résultat net fiscal (après imputation des déficits)	Revenu brut foncier
------------------	---------------------------------------	--	----------------------------

⁷ Après imputation du report déficitaire de l'exercice 2014.

⁸ L'impôt sur les sociétés est calculé au taux de 30%.

2015	1.400.000,00 DH	Déficit :-110.000 DH	120.000,000 DH
2016	2.200.000,00 DH	90.000 DH	120.000,000 DH

1) Exercice 2015

Cotisation minimale versée spontanément avant le 1^{er} février 2016 :

1.400.000 X 0,5% = 7.000 DH

Revenu net foncier : 120.000 – (120.000 X 40%)=72 000 DH

Revenu global imposable72 000 DH

- I.R : (72 000 x 30 %⁹)- 14 000¹⁰ = 7 600 DH

- Réductions pour charge de famille :
360 X 4 = 1.440 DH

- l'I.R. exigible s'élève à: 7 600 – 1.440 = 6.160 DH

Total I.R versé :

- Cotisation minimale (C.M.) versée spontanément = 7.000 DH

- I.R/Revenu foncier à verser spontanément avant l'expiration
du délai de la déclaration du revenu global : 6 160 DH

Total **13.160 DH**

2) Exercice 2016

Cotisation minimale versée spontanément avant le 1^{er} février 2017:

2.200.000 X 0,5%= 11.000 DH

Revenu net foncier : 120.000 – (120.000 X 40%)=72 000 DH

Revenu global imposable: (90.000+72.000)162.000 DH

I.R: (162.000 x 34 %) - 17.200 – 1440 =36.440 DH

- Fraction de l'I.R correspondant au revenu foncier :

⁹ Taux du barème applicable aux revenus acquis à compter du 01-01-2015

¹⁰ Somme à déduire.

$\frac{36.440 \times 72\,000}{162.000}$ 16.196 DH

- Fraction de l'I.R correspondant au revenu professionnel:

$36.440 - 16.196 =$ 20.244 DH

I.R exigible

- Cotisation minimale versée spontanément (C.M.) :.....11.000 DH

- I.R/Revenu foncier: 16.196 DH

- I.R/Revenu professionnel : $20.244 - 11.000 =$ 9.244 DH

Reste de l'I.R à verser spontanément

avant l'expiration du délai de déclaration:..... 25.440 DH.

Le crédit de cotisation minimale de l'exercice 2015 soit **7.000** DH n'est pas imputable sur l'excédent de l'IR correspondant au revenu professionnel sur la cotisation minimale au titre de l'exercice 2016 ($20.244 - 11.000 =$ **9.244** DH).

B- Mesures communes à l'IS, à l'IR et à la TVA

1- Plafonnement du montant des charges déductibles dont le règlement peut être effectué en espèce à 10 000 DH par jour et par fournisseur

a- En matière d'IS et d'IR

Avant la LF 2016, l'article 11-II du CGI prévoyait que ne sont déductibles du résultat fiscal qu'à concurrence de 50% de leur montant, les dépenses afférentes aux charges dont le montant facturé est égal ou supérieur à dix mille (10.000) dirhams et dont le règlement n'est pas justifié par chèque barré non endossable, effet de commerce, moyen magnétique de paiement, virement bancaire, procédé électronique ou par compensation.

Dans le cadre de la lutte contre l'informel et afin d'inciter les entreprises à plus de transparence dans leurs transactions, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 11-II précité pour prévoir que les charges dont le règlement n'est pas justifié par les moyens de paiement précités ne sont admises en déduction du résultat fiscal que dans la limite de dix mille (10.000) dirhams par jour et par fournisseur et sans que le montant mensuel de ces charges dépasse cent mille (100.000) dirhams par fournisseur.

Il a été également prévu dans le même article 11-II précité qu'en ce qui concerne les immobilisations acquises et dont le règlement n'est pas justifié par les moyens de paiement précités, les dotations aux amortissements relatives à ces immobilisations ne sont pas déductibles du résultat fiscal.

Conformément aux dispositions de l'article 8-IV-1° de la L.F n° 70-15 précitée, les nouvelles dispositions modifiant l'article 11-II du C.G.I. sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

b- En matière de TVA

A compter du 1^{er} janvier 2016, la TVA n'est déductible que dans la limite de dix mille (10 000) DH des achats, travaux ou prestations de services par jour et par fournisseur et ce, dans la limite de cent mille (100 000) DH desdits achats par mois et par fournisseur.

Cette disposition est applicable aux paiements en espèces effectués à compter du 1^{er} janvier 2016

Cas d'illustration

Soit une entreprise ayant effectué des achats de marchandises au cours du 4^{ème} trimestre 2015 réglés en espèces auprès de l'un de ses fournisseurs.
Les montants réglés en espèces au cours de :

✓ **Janvier 2016**

• Le 3/1/2016 : (2000+1800+3500+2200)=	9 500
• Le 5/1/2016 : (1200+1875+2380+1500)=	6 955
• Le 8/1/2016 : (5 000 + 3 200 + 1 800) =	10 000
• Le 10/1/2016 : (6500 + 2300 + 1000) =	9 800
• Le 12/1/2016 : (4250 + 2750 + 3000) =	10 000
• Le 14/1/2016 : (5100 + 1000 + 3900) =	10 000
• Le 18/1/2016 : (2750 + 2900 + 3100) =	8 750
• Le 20/1/2016 : (5450 + 1250 + 2100) =	8 800
• Le 22/1/2016 : (5500+1250+1800+1300)=	9 850
• Le 25/1/2016 : (4500 + 2000 + 1650) =	8 150
• Le 29/1/2016 : (3550+2000+1100+1950)=	8 600
• Le 31/1/2016 : (5000 + 2500 + 2200) =	9 700
	Total = 110 105

✓ **Février 2016**

• Le 1/2/2016 : (10000+1800+3500+2200)=	17 500
• Le 9/2/2016 : (2000 + 5200 + 5000)=	12 200
• Le 10/2/2016: (3000+8000+ 1100+5000)=	17 100
• Le 15/2/2016: (5000 +3000 +2000) =	10 000
• Le 20/2/2016 : (12000+4900+5000)=	21 900
• Le 29/2/2016 : (6000+1500+1000) =	8 500
	Total = 87 200

✓ **Mars 2016**

- Le 15/3/2016 :..... 165 000

La déclaration du CA au titre du 1^{er} trimestre 2016 se présente comme suit :

- CA TTC du 1/1/2016 au 31/3/2016 250 000
- CA HT du 1/1/2016 au 31/3/2016 208 334
- TVA exigible..... 41 667

- TVA déductible :
 - Achats réglés par chèque ou effet de commerce..... 19 650
 - Achats réglés en espèces : (1)
(16 667+ 9 734+ 1 667)..... 8 068

- Crédit de taxe :
41 667 - (19 650+28 068)..... - 6 051

(1) : le détail des achats réglés en espèces ouvrant droit à déduction se présente comme suit :

✓ **Janvier 2016 :**

- Les achats par jour sont inférieurs ou égaux à 10 000DHS ;
- Les achats par mois sont de 110 105 supérieurs à 100 000 DH ;
- La TVA ouvrant droit à déduction dans la limite de 100 000 DH par mois :
 $100\ 000/1.20 \times 20\% = \dots\dots\dots 16\ 667$

✓ **Février 2016 :**

- Les achats par jour sont supérieurs ou égaux à 10 000 DH ;
- Les achats par mois sont de 87 200 inférieur à 100 000 DH ;
- La TVA ouvrant droit à déduction dans la limite de 10 000 DH par jour :

Le 1/2/2016 : 10 000
Le 9/2/2016 : 10 000
Le 10/2/2016 : 10 000
Le 20/2/2016 : 10 000
Le 15/2/2016 : 9 900
Le 29/2/2016 : 8 500
= 58 400

$58\ 400/1.20 \times 20\% = \dots\dots\dots 9\ 734$

✓ **Mars 2016 :**

- L'achat effectué le 15/3/2016est de 165 000 supérieurs à 10 000 DH ;
- TVA ouvrant droit à déduction dans la limite de 10 000 DH par jour :
 $10\ 000 /1.20 \times 20\% = \dots\dots\dots 1667$

2- Obligation des contribuables n'ayant pas la qualité de commerçant de mentionner le numéro de leur identification fiscale sur tous les documents délivrés à leurs clients

Dans le but d'inciter à plus de transparence dans les opérations réalisées par les contribuables n'ayant pas la qualité de commerçant, notamment ceux exerçant des professions libérales (médecins, avocats, notaires, ...), l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a complété les dispositions de l'article 145 du CGI par un nouveau paragraphe VII qui prévoit l'obligation pour ces contribuables de porter sur tous les documents délivrés à leurs clients ou à des tiers le numéro de leur identification fiscale ainsi que le numéro d'article de leur imposition à la taxe professionnelle.

Les dispositions du paragraphe VII de l'article 145 précité sont applicables aux documents et factures délivrés aux clients à partir du 1^{er} janvier 2016 et ce, conformément aux dispositions de l'article 8-IV-13° de la L.F. n° 70-15 précitée.

3- Obligation de mentionner l'identifiant commun de l'entreprise (ICE) sur les factures ou documents en tenant lieu délivrés aux clients

Il est rappelé que l'Identifiant Commun des Entreprises (ICE), institué par le décret n° 2.11.63 du 20 mai 2011, consiste à mettre en place un numéro d'identification qui est utilisé par les différents services administratifs. Le but est de reconnaître avec certitude une entité économique (personne physique ou morale et tous leurs établissements) avec un seul identifiant.

Faisant suite à sa mise en œuvre effective depuis 2014, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a complété les dispositions de l'article 145 du CGI par un nouveau paragraphe VIII qui prévoit l'obligation pour tous les contribuables de mentionner leur ICE sur les factures ou les documents en tenant lieu qu'ils délivrent à leurs clients, ainsi que sur toutes les déclarations fiscales prévues par le présent code.

Les dispositions du paragraphe VIII de l'article 145 précité sont applicables aux documents et factures délivrés aux clients à partir du 1^{er} janvier 2016 et aux déclarations fiscales souscrites à compter de la même date et ce, conformément aux dispositions de l'article 8-IV-13° de la L.F. n° 70-15 précitée.

4- Obligation de compléter le caractère de « régularité » par le critère « d'effectivité » de l'objet de la pièce de dépense

Antérieurement à la LF n°70-15 précitée, les dispositions de l'article 146 prévoyaient que toute opération d'achat de biens ou services effectuée par un contribuable auprès d'un fournisseur soumis à la taxe professionnelle doit être justifiée par une facture régulière, sans aucune condition relative au caractère effectif de la réalisation de ladite opération.

Dans le cadre de la lutte contre l'informel et le renforcement de la transparence, l'article 8 de la L.F n°70-15 précitée a complété les dispositions de l'article 146 du C.G.I en précisant que tout achat de biens ou services par un

contribuable auprès d'un fournisseur soumis à la taxe professionnelle doit être réellement réalisé et doit être justifié par une facture régulière et probante établie au nom de l'intéressé.

5- Généralisation progressive de la télé déclaration et du télépaiement

Considérant l'importance d'améliorer les services rendus aux usagers, l'Administration fiscale s'est engagée depuis le 1^{er} janvier 2010 dans une démarche progressive de l'obligation de télédéclaration et du télépaiement selon le calendrier suivant :

- à compter du 1^{er} janvier 2010, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à cent (100) millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée ;
- à compter du 1^{er} janvier 2011, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à cinquante (50) millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée ;
- à compter du 1^{er} janvier 2016, par les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à dix (10) millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée ;
- à compter du 1^{er} janvier 2017 par les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à trois (3) millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée.

Dans le cadre de la poursuite de la généralisation de cette obligation de télédéclaration et du télépaiement, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions des articles 155 et 169 du C.G.I. en prônant la généralisation de la télédéclaration et du télépaiement à partir du 1^{er} janvier 2017 à tous les contribuables, quel que soit leur chiffre d'affaires, au lieu de la limiter aux entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à trois (3) millions de dirhams, excepté le cas des entreprises soumises à l'IR selon le régime du bénéficiaire forfaitaire prévu à l'article 40 du CGI.

Les modalités de cette généralisation seront fixées par voie réglementaire.

C- Mesure commune à l'IS, à la TVA et aux D.E

- ✓ **Octroi de l'exonération au titre de l'IS, de la TVA et des D.E à la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers**

1- En matière d'IS

Considérant le rôle assumé par la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers, l'article 8 de la L.F n°70-15 précitée a complété les dispositions de l'article 6-I-A du C.G.I. par un alinéa 30°, pour consacrer l'exonération totale permanente dont bénéficie à ladite Fondation en matière d'IS, et ce à l'instar des autres fondations agissant dans le domaine de la santé.

Par ailleurs, il est à signaler que la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers bénéficie également en matière d'IS de :

- l'abattement de 100% appliqué aux dividendes perçus ;
- et de l'exonération des plus-values sur cession de valeurs mobilières.

2- En matière de TVA

A l'instar de l'exonération de la TVA accordée aux associations à but non lucratif, les biens, matériels, marchandises et services acquis par la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers ainsi que les prestations effectuées par ladite Fondation sont exonérés de la TVA, avec bénéfice du droit à déduction et ce, à partir du 1^{er} janvier 2016.

Les modalités de cette exonération sont prévues par l'article 8 du décret n° 2-06-574 du 10 hija 1427 (31 décembre 2006) pris pour l'application de la T.V.A., tel que modifié et complété.

Ainsi, pour bénéficier de l'exonération précitée, une demande d'exonération doit être adressée au service local des impôts dont dépend la Fondation Lalla Salma, accompagnée :

- des factures proforma ou devis des biens, matériels, marchandises et services, en triple exemplaire, indiquant la valeur en hors taxe ainsi que le montant de la taxe y afférent ;
- un état descriptif établi en triple exemplaire qui précise le nom, le numéro d'identification fiscale, la raison sociale ou dénomination, l'adresse des fournisseurs et la nature des biens, la valeur des biens hors taxe et le montant de la taxe dont l'exonération est sollicitée.

VI- MESURES COMMUNES RELATIVES AUX SANCTIONS

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des Assises Nationales sur la fiscalité de 2013 visant à assurer un traitement équitable en matière de sanctions, l'article 8 de la L.F n°70-15 précitée s'est fixé comme objectif l'adaptation des sanctions actuelles à la gravité des infractions commises, en réprimant plus sévèrement les cas de fraude et en allégeant les sanctions en cas de manquements de minime importance.

Ainsi, les modifications introduites par l'article 8 de la L.F n°70-15 précitée, et qui vont soit dans le sens de l'allégement, soit dans celui de l'aggravation se sont basées sur les critères suivants :

- le degré de gravité de l'infraction commise ;
- la qualité du contribuable : redevable réel ou redevable collecteur d'impôt ;
- le délai de retard de dépôt de la déclaration ;

- le mode de dépôt de la déclaration: spontanément ou suite à la relance de l'administration ou au contrôle fiscal.

Les modifications introduites dans le régime des sanctions concernent :

- les sanctions pour défaut ou retard dans le dépôt des déclarations ;
- les sanctions pour infraction aux dispositions relatives au droit de communication ;
- les sanctions applicables en cas de rectification de la base imposable ;
- les sanctions pour paiement tardif des impôts, droits et taxes ;
- l'institution d'une sanction pour infraction aux dispositions relatives à la télédéclaration et le télépaiement.

1- Sanctions pour défaut ou retard dans le dépôt des déclarations (article 184)

Antérieurement à la L.F n°70-15 précitée, les dispositions de l'article 184 du C.G.I. prévoyaient l'application d'une majoration de 15% en matière de déclaration du résultat fiscal, des plus-values, du revenu global, des profits immobiliers, du chiffre d'affaires et des actes et conventions dans les cas suivants :

- dépôt de déclaration hors délai ;
- défaut de dépôt ou dépôt hors délai des actes et conventions ;
- imposition établie d'office pour défaut de dépôt de déclaration, déclaration incomplète ou insuffisante.

Les modifications introduites par l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée dans l'article 184 sont les suivantes :

- la réduction de la majoration de 15% à 5%, dans les deux cas suivants :
 - en cas de dépôt des déclarations, des actes et conventions, dans un délai ne dépassant pas trente (30) jours de retard ;
 - et en cas de dépôt d'une déclaration rectificative hors délai, donnant lieu au paiement de droits complémentaires ;
- le maintien de l'application de la majoration de 15% dans le cas de dépôt des déclarations, des actes et conventions, après ledit délai de trente (30) jours ;
- l'augmentation de la majoration de 15% à 20%, dans le cas d'imposition d'office pour défaut de dépôt de déclaration, déclaration incomplète ou insuffisante ;
- la clarification de la base de calcul de la majoration en cas de déclaration rectificative, en précisant que la majoration s'applique uniquement sur les droits complémentaires ;

- la clarification de la rédaction pour préciser que de cette sanction s'applique également aux infractions liées à la déclaration des profits de capitaux mobiliers, à l'instar des profits immobiliers.
- l'institution d'une amende cinq cents (500) dirhams lorsque les éléments manquants ou discordants n'ont pas d'incidence sur la base de l'impôt ou sur son recouvrement, en harmonisation avec la même sanction prévue en matière d'IR à l'article 202, afin de dissuader les contribuables à produire des déclarations erronées.

N.B. : L'article 202 a été abrogé par le paragraphe III de l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée, suite à l'harmonisation introduite dans l'article 184 concernant la sanction applicable à tous les impôts lorsque les éléments manquants ou discordants n'ont pas d'incidence sur la base de l'impôt ou sur son recouvrement.

2- Sanctions pour infraction aux dispositions relatives au droit de communication (article 185)

Avant l'entrée en vigueur de la L.F n°70-15 précitée, les dispositions de l'article 185 du C.G.I. relatives aux infractions au droit de communication prévu par l'article 214 du C.G.I. renvoyaient aux dispositions relatives aux sanctions prévues à l'article 191-I du C.G.I.

Ces dispositions prévoyaient l'application d'une amende de deux mille (2.000) dirhams et, le cas échéant, une astreinte de cent (100) dirhams par jour de retard dans la limite de mille (1.000) dirhams aux contribuables qui ne se conforment pas au droit de communication et en matière d'impôt sur le revenu, le montant de l'amende variait de cinq cents (500) dirhams à deux mille (2.000) dirhams.

Dans le cadre de l'amélioration du dispositif actuel régissant le droit de communication prévu à l'article 214 du CGI, la L.F n°70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 185 du CGI pour introduire une mesure visant l'harmonisation de la sanction applicable aux personnes qui ne respectent pas l'obligation de communiquer à l'administration les documents et renseignements demandés avec la sanction similaire prévue par le code de recouvrement.

Ainsi, il a été prévu dans l'article 185 précité que les personnes qui ne communiquent pas les informations demandées dans le délai et les conditions prévus à l'article 214-I du CGI sont sanctionnées par une astreinte journalière de cinq cents (500) dirhams, dans la limite de cinquante mille (50.000) dirhams.

3- Sanctions applicables en cas de rectification de la base imposable (article 186)

Antérieurement à la L.F n° 70-15 précitée, l'article 186 du CGI prévoyait l'application d'une sanction unifiée de 15%, en cas de rectification de la base imposable, suite à un contrôle fiscal.

Dans le cadre des objectifs d'adaptation des sanctions actuelles à la gravité des infractions commises et afin de renforcer les actions menées pour lutter contre la fraude fiscale et assurer l'équité dans l'application des sanctions, l'article 8 de la L.F n° 70-15 a modifié les dispositions de l'article 186 du C.G.I. pour introduire les mesures suivantes :

- l'augmentation de la majoration de **15% à 30%**, en cas de rectification de la base imposable, lorsque les défaillants sont des collecteurs d'impôt, en l'occurrence les contribuables soumis à la taxe sur la valeur ajoutée et à l'obligation de retenue à la source visée aux articles 110, 111, 116, 117 et 156 à 160 du CGI ;
- l'augmentation de la majoration de **15% à 20%**, en cas de rectification de la base imposable, pour les autres contribuables.

Par ailleurs, dans un souci de clarification, il a été également précisé dans l'article 186 précité que les cas pouvant être considérés comme de mauvaise foi, pour l'application de la majoration de 100%, sont ceux constatés suite à l'usage de manœuvres visées à l'article 192-I du CGI, à savoir :

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

4- Sanctions pour paiement tardif des impôts, droits et taxes (article 208)

Antérieurement à la L.F n° 70-15 précitée, les dispositions de l'article 208 du C.G.I. fixaient les sanctions de recouvrement en une pénalité de 10% et une majoration de 5% pour le premier mois de retard et de 0,50% par mois ou fraction de mois supplémentaire.

Dans le cadre des objectifs précités d'adaptation des sanctions actuelles à la gravité des infractions commises, l'article 8 de la L.F n°70-15 susvisée a modifié les dispositions de l'article 208 du CGI précité pour introduire les mesures suivantes :

- la réduction de la pénalité de recouvrement de **10% à 5%**, si le paiement des droits dus est effectué dans un délai de retard ne dépassant pas trente (30) jours ;
- l'augmentation de ladite pénalité de **10% à 20%**, pour les collecteurs d'impôt défaillants, en cas de défaut de versement ou de versement hors délai du montant de la taxe sur la valeur ajoutée due ou des droits retenus à la source, visés aux articles 110, 111, 116, 117 et 156 à 160 du CGI.

Cette dernière mesure concerne le défaut ou retard de versements des impôts et taxes suivants :

- la TVA ;
- la retenue à la source (RAS) au titre des salaires et des pensions ;
- la RAS au titre des revenus et profits de capitaux mobiliers (dividendes, PPRF et plus-values sur valeurs mobilières) ;
- la RAS sur les produits bruts versés aux non résidents ;
- la RAS au titre des honoraires versés par les cliniques aux médecins non soumis à la taxe professionnelle ;

5- Institution d'une sanction pour infraction aux dispositions relatives à la télédéclaration et au télépaiement

Antérieurement à la L.F n° 70-15 précitée, le CGI ne prévoyait aucune sanction spécifique pour les contribuables qui ne respectent pas leurs obligations fiscales en matière de télédéclaration et de télépaiement des impôts et taxes.

Pour accompagner la généralisation projetée de la télédéclaration et du télépaiement à l'horizon 2017 et afin d'éviter les divergences d'interprétation quant à la sanction à appliquer, notamment, en cas de dépôt de déclaration sous format papier au lieu de la déclaration électronique et/ou de paiement direct auprès du receveur de l'administration fiscale au lieu du paiement électronique, le paragraphe II de l'article 8 de la L.F n° 70-15 susvisée a complété le C.G.I. par les articles 187 bis et 208 bis pour instituer une sanction spécifique en cas de non respect de l'obligation de télédéclaration et de télépaiement.

Ainsi, la modification introduite vise l'application d'une majoration de 1% sur les droits dus ou qui auraient été dus en l'absence d'exonération, en cas de non respect des obligations de télédéclaration et télépaiement prévus aux articles 155 et 169 du CGI.

Le montant de la majoration précitée ne peut être inférieur à mille (1 000) dirhams et il est recouvré par voie de rôle sans procédure.

VII- MESURES COMMUNES RELATIVES AUX PROCEDURES FISCALES

Les mesures relatives aux procédures fiscales concernent :

- la simplification des recours devant les commissions (CLT et CNRF), notamment pour instituer un seul niveau de recours auprès de chaque commission ;
- la réduction du délai imparti à l'inspecteur pour notifier les redressements au contribuable de six (6) à trois (3) mois ;
- l'institution d'une procédure pour le dépôt des déclarations rectificatives ;

- l'amélioration des dispositions régissant le droit de communication dans le sens de leur renforcement ;
- le réaménagement de la durée de vérification sur place ;
- le prolongement du délai de prescription de quatre (4) ans à dix (10) ans pour permettre la régularisation des contribuables n'ayant pas déposé leur déclaration au titre des dix (10) derniers exercices non déclarés ;
- la réduction du délai accordé à l'Administration pour répondre aux réclamations du contribuable de six (6) mois à trois (3) mois.

1. Simplification des recours devant les commissions (CLT et CNRF)

Dans le cadre de la mise en œuvre des orientations de la vision stratégique de la DGI, des propositions des Assises nationales sur la fiscalité de 2013 et des recommandations du Conseil Economique, Social et environnemental (CESE) de 2012 qui convergent vers la nécessité de réformer le système de recours devant les commissions locales et la commission nationale de recours fiscal, de manière à leur assurer l'indépendance et l'efficacité, tout en adaptant leurs prérogatives à l'importance des dossiers qui leur sont soumis, les dispositions de l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée ont modifié les dispositions régissant ces commissions.

a- Résumé des modifications introduites

A cet effet, des modifications ont été introduites dans les articles **225** et **226** du CGI relatives au recours devant lesdites commissions. Ces modifications visent notamment :

- la délimitation des domaines de compétence des commissions, pour instituer un seul niveau de recours auprès de chaque commission ;
- l'attribution au secrétaire rapporteur de la compétence de convoquer les membres de la commission locale de taxation au lieu et place du président ;
- l'institution pour la CLT de l'obligation de convoquer les parties 30 jours à l'avance, à l'instar de ce qui est prévu pour la CNRF ;
- la réduction de 4 mois à 3 mois du délai prévu à l'inspecteur pour communiquer les requêtes et documents relatifs aux actes de la procédures contradictoire permettant à la CLT de statuer ;
- la Réduction du délai de décision de la CLT de 24 à 12 mois.
- l'institution, en cas de non prise de décision par la CLT dans le délai qui lui est imparti :
 - d'un délai maximum de 2 mois à la CLT, à l'instar de ce qui est prévu pour les recours auprès de la CNRF, pour adresser une lettre d'information aux parties ;
 - de l'obligation pour l'Administration de communiquer la requête et les documents du contribuable concerné à la CNRF dans le délai de deux mois suivant la réception de la lettre d'information visée ci-dessus ;
- l'attribution à l'inspecteur la compétence de recevoir les recours adressés par les contribuables à la CNRF, à l'instar de ce qui est prévu pour la CLT.

- le décompte du délai de 12 mois imparti à la CNRF pour prendre sa décision, à partir de la date de la réception de la requête du contribuable et des documents l'accompagnant ;
- la réduction du délai de notification des décisions de la CNRF de 6 à 4 mois.

b- Exposé des modifications introduites

b-1- Commissions locales de taxation (C.L.T.)

Les C.L.T. sont régis par l'article 225 du C.G.I. qui en précise les compétences, la composition et le fonctionnement.

Les modifications et les réaménagements apportées par l'article 8 de la L.F n° 70-15 pour l'année budgétaire 2016 et qui ont affecté les dispositions de l'article 225 du C.G.I. sont les suivantes :

b-1-1- Compétences des C.L.T.

L'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a supprimé la dualité des niveaux de recours devant les commissions fiscales. Ainsi, les CLT statuent, en premier et dernier ressort, sur :

- les rectifications en matière de revenus professionnels déterminés selon le régime du bénéfice forfaitaire, de revenus et profits fonciers, de revenus et profits de capitaux mobiliers et des droits d'enregistrement et de timbre ;
- la vérification de comptabilité des contribuables dont le chiffre d'affaires déclaré au compte de produits et charges, au titre de chaque exercice de la période non prescrite vérifiée, est inférieur à dix (10) millions de dirhams.

b-1-2-Pourvoi devant la C.L.T.

Antérieurement à la LF pour l'année budgétaire 2016, l'inspecteur disposait d'un délai de quatre (4) mois pour adresser à la C.L.T les requêtes des contribuables et les documents relatifs à la procédure contradictoire lui permettant de statuer sur l'affaire qui lui est soumise.

L'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a réduit ce délai de transmission de la requête et des documents précités à 3 mois.

Par ailleurs, par souci de clarté, l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire 2016 précise que les requêtes de pourvoi devant la C.L.T. adressées par les contribuables doivent définir l'objet du désaccord et contenir un exposé des arguments invoqués, à l'instar de ce qui est prévu pour les recours auprès de la CNRF.

Enfin, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée qui a modifié les dispositions de l'article 225-II du code précité pour prévoir que lorsque l'administration ne transmet

pas cette requête et ces documents dans le délai prescrit, les bases d'imposition ne peuvent être supérieures à celles déclarées ou acceptées par le contribuable, et ce en harmonie avec les dispositions prévues en matière de recours intentés auprès de la CNRF.

b-1-3- Fonctionnement de la C.L.T.

➤ Tenue de la séance

Par souci de clarification, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 225 (II-A) du code précité en attribuant au **secrétaire rapporteur** de la C.L.T, au lieu de son président, la compétence de convoquer les **membres** de la commission, lesquels s'entendent du représentant du gouverneur, du chef du service local des impôts ou son représentant et du représentant des contribuables.

D'autre part, dans le cadre de l'harmonisation des dispositions régissant les CLT avec celles régissant la CNRF, les dispositions de l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire 2016 ont institué l'obligation pour le secrétaire rapporteur de la commission locale de taxation d'informer les deux parties, le contribuable et l'administration de la date à laquelle elle tient sa réunion, trente (30) jours au moins avant cette date dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I.

➤ Délibération de la C.L.T.

Les dispositions de l'article 225 (II-A) du code précité tel que réaménagé par l'article 8 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2016 prévoient que la commission statue valablement en présence du **président et de deux autres membres** sans spécifier comme auparavant que l'un des deux membres restants est le représentant des contribuables.

Cette mesure a été introduite en harmonisation avec la même disposition prévue pour la CNRF.

➤ Délai de prise de décision de la C.L.T.

L'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 225-II-A en précisant que la commission doit statuer dans un délai de douze (12) mois au lieu de vingt quatre (24) mois auparavant.

Ce délai de douze (12) mois commence à courir à compter de la date de réception par la CLT de la requête et des documents transmis par l'Administration, au lieu d'être décompté de la date d'introduction du pourvoi par le contribuable.

Par ailleurs, lorsqu'à l'expiration de ce délai, la C.L.T. n'a pas pris de décision, les dispositions de l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire 2016 **fixent** désormais au **secrétaire rapporteur**, au lieu de l'inspecteur, **un délai** de deux (2) mois suivant la date d'expiration du délai précité de douze (12) mois pour informer par lettre les parties, selon les formes prévues à l'article 219 du C.G.I.

Ensuite, en application des dispositions de l'article 8 la L.F pour l'année budgétaire 2016 susvisée, l'Administration informé de la non prise de décision par la CLT, est tenue de procéder spontanément à la transmission de la requête et des documents y afférents du contribuable en question à la CNRF dans un délai de deux (2) mois. Ce délai court à compter de la date de réception de la lettre d'information visée ci-dessus, adressée par le secrétaire rapporteur de la CLT.

Enfin, les dispositions de l'article 8 la L.F pour l'année budgétaire 2016 susvisée précisent qu'à défaut de communication, par l'administration de la requête et documents précités à la CNRF dans le délai susvisé, les bases d'imposition ne peuvent être supérieures à celles déclarées ou acceptées par le contribuable.

➤ **Cas de retard ou d'empêchement dans la désignation des représentants des contribuables**

L'article 8 de la L.F n°70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 225-II-C du C.G.I. en précisant qu'en cas de retard ou d'empêchement dans la désignation de nouveaux représentants, le mandat des représentants sortants est prorogé d'office **de six (6)** mois au maximum.

➤ **Recours judiciaire contre les décisions de la C.L.T.**

Considérant le maintien d'un seul niveau de recours, les dispositions de l'article 225-II-D (alinéa 2) du C.G.I. telles que modifiées par l'article 8 de la LF pour l'année budgétaire 2016 prévoient désormais que les décisions des C.L.T. sont susceptibles de recours devant le tribunal compétent, conformément aux dispositions de l'article 242 dudit code.

Ainsi, les impositions émises suite aux décisions de la C.L.T., y compris les impositions qui découlent des questions pour lesquelles ladite commission s'est déclarée incompétente sont susceptibles de recours judiciaires de la part tant du contribuable que de l'Administration.

En harmonisation avec les dispositions prévues pour les recours de la CNRF, l'article 225-II – E du C.G.I., tel que modifié par l'article 8 de la LF pour l'année budgétaire 2016, précise que le recours ne peut être intenté, à la fois, devant les tribunaux et devant les commissions locales de taxation.

b-2- Commission nationale du recours fiscal (C.N.R.F.)

Les compétences, la composition et le fonctionnement de ladite commission sont prévus par l'article 226 du C.G.I. les modifications introduites par l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire concernent les points suivants :

b-2-1- Compétences de la C.N.R.F.

L'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a limité les compétences de la C.N.R.F. aux recours relatifs :

- ✓ à l'examen de l'ensemble de la situation fiscale des contribuables prévu à l'article 216 ci-dessus, quel que soit le chiffre d'affaires déclaré ;
- ✓ aux vérifications de comptabilité des contribuables lorsque le chiffre d'affaires déclaré au compte de produits et charges, au titre de l'un des exercices vérifiés, est égal ou supérieur à dix (10) millions de dirhams ;
- ✓ aux recours pour lesquels les commissions locales n'ont pas pris de décision dans le délai de douze mois.

b-2-2-Pourvoi devant la C.N.R.F.

Avant l'entrée en vigueur de la L.F n° 70-15 précitée, lorsque le contribuable ou l'administration saisissaient la C.N.R.F, celle-ci devait :

- d'une part, informer l'autre partie dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I., du recours exercé en lui communiquant copie de la requête dont il a été saisi dans le délai de trente (30) jours suivant la date de réception du recours ;
- d'autre part, demander à l'administration, dans les mêmes formes prévues à l'article 219 précité, de lui transmettre les documents relatifs aux actes de la procédure contradictoire et afférents à la période litigieuse dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite demande.

L'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 226-II du code précité en précisant que le recours du contribuable devant la CNRF est présenté sous-forme de requête adressée à l'inspecteur par lettre recommandée avec accusé de réception, au lieu d'être adressée directement à la CNRF.

A cet effet, en application des dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2016, l'inspecteur doit adresser les requêtes des contribuables et les documents relatifs à la procédure contradictoire les concernant à la CNRF dans le délai maximum de trois (3) mois à compter de la date où le contribuable notifie à l'administration son pourvoi devant ladite commission.

Enfin, les dispositions de l'article 226-II du code précité tel qu'il a été modifié par l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire prévoient que lorsque l'administration ne transmet pas cette requête et ces documents dans le délai prescrit, les bases d'imposition ne peuvent être supérieures à celles déclarées ou acceptées par le contribuable.

b-2-3- Délai et notification de la décision de la C.N.R.F.

Le délai imparti à la CNRF pour rendre sa décision demeure fixé à douze mois. Toutefois, vu que le recours est désormais adressé à l'inspecteur, les dispositions de l'article 226- III du code précité tel qu'il a été modifié par l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire prévoient que ledit délai de douze (12) mois est précompté à partir de la date de réception par la CNRF de la requête et des documents l'accompagnant transmis par l'Administration.

D'autre part, en application des dispositions de l'article 226-III du code précité tel qu'il a été modifié par l'article 8 de la L.F pour l'année budgétaire 2016, les décisions de la CNRF sont notifiées par les magistrats dans les quatre (4) mois suivant la date de la décision au lieu de six mois auparavant.

b-3- Autres mesures d'harmonisation

La révision des commissions fiscales a nécessité le réaménagement des dispositions des articles 220 et 221 du CGI relatives aux procédures normales et accélérées de rectification qui renferment des dispositions relatives auxdites commissions. Les modifications introduites à ce titre visent à :

- transférer toutes les dispositions qui sont propres aux commissions et les regrouper au niveau des articles correspondants, soit les articles 225 et 226 du CGI ;
- et à harmoniser les dispositions régissant les procédures normales et accélérées de rectification, notamment, par l'insertion au sein de la procédure accélérée des cas de nullité prévus jusqu'à présent uniquement dans le cadre de la procédure normale.

Enfin, l'aménagement des modalités de recours devant les commissions a nécessité également la modification d'autres articles du C.G.I, à savoir :

- les dispositions du 2^{ème} alinéa de l'article 208 du C.G.I. pour tenir compte de la réduction du délai imparti à la C.L.T. pour statuer ;
- les dispositions du paragraphe VI de l'article 232 du CGI ainsi que des dispositions de l'article 242 dudit code pour tenir compte de l'institution d'un seul niveau de recours.

b-4- Date d'entrée en vigueur

Conformément aux dispositions de l'article 8-IV-18 de la L.F n° 70-15 précitée, les nouvelles dispositions modifiant les articles 220, 221, 225, 226, 232 et 242 du C.G.I. sont applicables aux procédures de contrôle fiscal dont la première lettre de notification est notifiée aux contribuables à compter du 1^{er} janvier 2016.

Toutefois, pour les affaires en cours au 31 décembre 2015, la procédure est poursuivie conformément aux dispositions du CGI en vigueur à cette date.

2. Réduction du délai imparti à l'inspecteur pour notifier les redressements au contribuable

Antérieurement à la L.F n° 70-15 précitée, l'administration disposait, en vertu des dispositions des articles 220-I et 221-I du C.G.I, d'un délai maximum de 6 mois, à compter de la date de clôture des travaux de vérification, pour notifier au contribuable les rectifications envisagées, tant dans le cadre de la procédure normale qu'accélérée.

Dans le cadre de la poursuite du renforcement des garanties accordées aux contribuables, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions des articles 220-I et 221-I du C.G.I. en réduisant ledit délai de six (6) à trois (3) mois.

Les nouvelles dispositions modifiant les articles 220 et 221 du C.G.I. sont applicables aux procédures de contrôle fiscal dont la première lettre de notification a été adressée aux contribuables à compter du 1^{er} janvier 2016, conformément aux dispositions de l'article 8-IV-18 de la L.F n°70-15 précitée.

Toutefois, pour les affaires en cours à la date du 31 décembre 2015, la procédure se poursuivra selon les dispositions en vigueur à cette date.

3. Institution d'une procédure pour le dépôt des déclarations rectificatives

Dans le cadre de la mise en œuvre des orientations de la vision stratégique de la DGI visant la construction d'une relation de partenariat et de confiance avec les contribuables et afin de permettre la rectification des erreurs constatées dans les déclarations fiscales, une nouvelle procédure de déclaration rectificative a été instituée.

Ainsi, l'article 8 de la loi de finances n° 70-15 précité a institué une procédure pour le dépôt des déclarations rectificatives en prévoyant 3 cas de figure :

a-Erreurs matérielles constatées par l'administration dans les déclarations souscrites

Dans ce cas où l'administration constate des erreurs matérielles, elle invite le contribuable par lettre notifiée, dans les formes prévues à l'article 219 ci-dessus, à souscrire une déclaration rectificative dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite lettre.

La lettre de notification précitée doit préciser la nature des erreurs matérielles constatées par l'administration.

Si le contribuable accepte de rectifier les erreurs précitées, il doit déposer une déclaration rectificative dans le délai de trente (30) jours prévu ci-dessus.

Si le contribuable ne dépose pas la déclaration rectificative dans le délai de trente (30) jours précité ou dépose une déclaration rectificative partielle, la procédure est poursuivie conformément aux dispositions de l'article 228-II ci-dessous.

La déclaration rectificative précitée doit être établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration et elle est prise en considération par l'administration, sans préjudice de l'application des dispositions relatives au droit de contrôle de l'impôt prévu par le Titre Premier du Livre II du CGI pour toute la période non couverte par la prescription.

b-Dépassement du seuil du chiffre d'affaires pour les contribuables soumis au régime du forfait ou du régime du RNS.

Lorsque l'administration constate que les chiffres d'affaires réalisés par les contribuables soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime du bénéfice forfaitaire, du résultat net simplifié ou celui de l'auto-entrepreneur dépassent pendant deux années consécutives les limites prévues pour lesdits régimes aux articles 39, 41 et 42 ter du CGI, ils sont invités par lettre notifiée, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, à déposer des déclarations rectificatives selon le régime qui leur est applicable dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite lettre de notification.

La lettre précitée doit préciser les motifs et la nature des insuffisances constatées dans la déclaration initiale.

Lorsque l'administration estime que les rectifications introduites dans le délai de trente (30) jours prévu ci-dessus sont insuffisantes ou lorsque le contribuable ne dépose pas la déclaration rectificative dans ce délai, la procédure est poursuivie conformément aux dispositions de l'article 228-II du CGI.

c- Explications demandées par l'administration suite à l'analyse des déclarations du contribuable

L'administration, après analyse préliminaire des données figurant sur les déclarations et sur la base des informations dont elle dispose et sans recourir directement à la procédure de vérification de la comptabilité prévue à l'article 212 du CGI, peut demander aux contribuables les explications nécessaires concernant leurs déclarations si elle relève des irrégularités notamment au niveau des éléments ayant une incidence sur la base d'imposition déclarée.

L'administration doit adresser à ce sujet au contribuable une demande détaillée selon les formes prévues à l'article 219 du CGI l'invitant à présenter les explications, par tous les moyens requis, dans un délai de trente (30) jours à compter de la date de réception de la demande de l'administration.

Si le contribuable estime que tout ou partie des observations de l'administration est fondé, il peut procéder à la régularisation de sa situation dans le délai de trente (30) jours précité en déposant une déclaration rectificative sur ou d'après un imprimé modèle établi par l'administration.

NB- La majoration prévue à l'article 184 du CGI ainsi que la pénalité prévue à l'article 208 du CGI ne sont pas applicables dans les cas où le contribuable procède au dépôt de la déclaration rectificative suite à la lettre envoyée par l'administration.

4. Renforcement du Droit de communication

Dans le cadre de l'amélioration des dispositions régissant le droit de communication dans le sens de leur renforcement, la LF n° 70-15 précitée a modifié et complété l'article 214 du C.G.I pour introduire les mesures visant :

➤ l'institution pour l'administration de l'obligation d'envoyer aux personnes concernées une demande écrite, dans les formes de notification prévues à l'article 219 du CGI, pour exercer son droit de communication, en précisant que ces demandes doivent mentionner la nature des renseignements ou des documents demandés, les exercices ou les périodes concernés ainsi que la forme, le mode et le support de communication desdits renseignements et documents ;

➤ l'insertion des supports informatiques parmi les supports de communication des renseignements à transmettre à l'administration ;

➤ l'institution pour le contribuable de l'obligation de répondre aux demandes de communication, dans un délai maximum de trente (30) jours suivant la date de réception desdites demandes, en précisant que les renseignements et documents doivent être transmis à l'administration fiscale conformément aux demandes formulées et doivent être complets, probants et sincères ;

➤ le renforcement des outils juridiques permettant à l'administration d'exercer son droit de communication sans qu'elle se voit opposer le secret professionnel ou toute autre disposition contraire à ce droit prévue par d'autres textes de lois et ce, en précisant dans l'article 214-I que nonobstant toute disposition contraire, l'Administration fiscale peut demander tout renseignement utile, en vue de l'assiette et du contrôle des impôts.

Les nouvelles dispositions modifiant et complétant l'article 214 du C.G.I. sont applicables aux demandes de communications envoyées aux contribuables à compter du 1^{er} janvier 2016 et ce, conformément aux dispositions de l'article 8-IV-17 de la L.F n° 70-15 précitée.

5. Réaménagement de la durée de vérification sur place

Antérieurement à la L.F n°70-15 précitée, la durée limite de vérification était fixée par l'article 212-I du C.G.I. à six (6) mois pour les entreprises dont le montant du chiffre d'affaires déclaré est inférieur ou égal à cinquante (50) millions de dirhams hors taxe sur la valeur ajoutée et à douze (12) mois pour les entreprises dont le dit chiffre d'affaires est supérieur à cinquante(50) millions de dirhams hors taxe sur la valeur ajoutée.

Pour améliorer les relations entre l'administration et le contribuable et promouvoir l'efficacité et l'efficience du contrôle sur place, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a réduit ces durées de vérification comme suit :

➤ de six (6) mois à trois (3) mois pour les entreprises dont le montant du chiffre d'affaires déclaré au compte de produits et charges, au titre des exercices soumis à vérification, est inférieur ou égal à cinquante (50) millions de dirhams hors taxe sur la valeur ajoutée ;

➤ de douze (12) mois à six (6) mois pour les entreprises dont le montant du chiffre d'affaires déclaré au compte de produits et charges, au titre de l'un des exercices soumis à vérification, est supérieur à cinquante (50) millions de dirhams hors taxe sur la valeur ajoutée.

Ces nouvelles dispositions sont applicables aux opérations de vérification de comptabilité dont l'avis de vérification est notifié aux contribuables à compter du 1^{er} janvier 2016 et ce, en application des dispositions de l'article 8-IV-16 de la L.F n° 70-15 précitée.

6. Dérogation aux règles de prescription

Dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, et en application des recommandations issues des assises nationales sur la fiscalité, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a complété l'article 232-VIII par un alinéa n° 15 permettant de prolonger le délai de prescription de quatre (4) ans à dix (10) ans pour permettre la régularisation des contribuables n'ayant pas déposé leur déclaration au titre des dix (10) derniers exercices non déclarés.

Cette dérogation aux règles générales de prescription vise à permettre l'émission des droits dus ainsi que la pénalité et les majorations y afférentes, dont sont redevables les contribuables n'ayant pas déposé leur déclaration, pour toutes les années n'ayant pas fait l'objet de déclaration, même si le délai de prescription a expiré. Ce délai ne peut, toutefois, être supérieur à dix (10) ans.

7. Réduction du délai de réponse aux réclamations

Dans le cadre de l'amélioration des relations entre l'Administration et le contribuable et en vue d'accélérer la procédure contentieuse menée auprès de l'administration préalablement à tout recours judiciaire, l'article 8 de la L.F n° 70-15 précitée a modifié les dispositions de l'article 235 du C.G.I. relatif au droit et délai de réclamation en réduisant de six (6) mois à trois (3) mois le délai accordé à l'Administration pour répondre aux réclamations du contribuable.

Ainsi, à défaut de réponse de l'Administration à la réclamation du contribuable dans un délai de trois (3) mois, suivant la date de réclamation, le requérant peut introduire une demande devant le tribunal compétent dans le délai de 30 jours suivant la date d'expiration du délai précité conformément aux dispositions de l'article 243 du C.G.I.

Les nouvelles dispositions modifiant les articles 235 et 243 du C.G.I. sont applicables aux réclamations adressées à l'administration fiscale à compter du 1^{er} janvier 2016, conformément aux dispositions de l'article 8-IV-20 de la L.F n° 70-15 précitée.