

2211

22 JUIN 2017

Note Commune n° 19 / 2017

Objet : Commentaire des dispositions de la loi n° 2017-8 du 14 février 2017 relatives aux avantages fiscaux au titre du développement régional

Annexes : - **Annexe n° 1 :** liste des activités exclues du bénéfice des avantages au titre du développement régional

- **Annexe n° 2 :** liste des zones de développement régional

La présente note commune a pour but de préciser les avantages fiscaux au titre du développement régional suite à la promulgation de la loi n° 2017-8 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux.

I. Législation en vigueur avant l'entrée en vigueur de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux

Conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements, les opérations d'investissement réalisées dans les zones du développement régional prévues par l'article 23 dudit code dans les secteurs du tourisme, de l'industrie, de l'artisanat et certaines activités de services ouvrent droit au bénéfice des avantages fiscaux spécifiques au titre de l'encouragement du développement régional prévus par ledit article.

1. Activités concernées par les avantages fiscaux au titre du développement régional

Les avantages fiscaux spécifiques au développement régional sont accordés aux activités suivantes :

- Activités d'hébergement, d'animation touristique et de thermalisme, prévues par l'article 6 du décret n° 94-539 du 10 mars 1994 ;
- Activités d'artisanat (pour les entreprises employant plus de 10 personnes) prévues par la liste des activités annexée au décret n° 94-492 du 28 février 1994 ;
- Activités des industries manufacturières prévues par la liste des activités annexée au décret n° 94-492 du 28 février 1994 à l'exclusion des activités prévues par la liste n° 1 annexée au décret n° 94-539 du 10 mars 1994 susvisé (boulangeries, pâtisseries industrielles, fabrication de

condiments divers, préparation de chicorée, préparation et torréfacteur de café, carrières de pierres, développement et production de films) ;

- Certaines activités de services fixées par l'annexe n° 2 du décret n° 94-539 du 10 mars 1994 susvisé ;
- Services liés à la culture (création d'entreprises de théâtre) ;
- Services liés aux loisirs (parcs des loisirs pour la famille et l'enfant, centres de résidence et de camping, parcs de loisirs).

2. Zones du développement régional

Les zones du développement régional ont été fixées par l'annexe n° 1 du décret n° 99-483 du 1^{er} mars 1999 tel que modifié et complété par les textes subséquents, pour les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et des services et par les annexes n° 2 et 2 bis pour le secteur du tourisme et par les annexes n° 1 et 2 pour les services liés à la culture et les services liés aux loisirs.

3. Avantages fiscaux au titre du développement régional

3-1. Au niveau du réinvestissement

Les opérations d'investissement réalisées dans les secteurs du tourisme, de l'industrie, de l'artisanat et certaines activités de services susvisées et implantées dans les zones du développement régional bénéficient des incitations suivantes :

- déduction totale des revenus ou bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial de la société ou à son augmentation, des revenus ou bénéfices nets soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés, et ce nonobstant le minimum d'impôt ;
- déduction totale au titre des bénéfices réinvestis au sein même de la société des bénéfices nets soumis à l'impôt sur les sociétés, et ce nonobstant le minimum d'impôt ;

Le bénéfice de ces avantages est subordonné au respect des conditions prévues par l'article 7 du code d'incitation aux investissements.

- déduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés nonobstant le minimum d'impôt, des revenus ou bénéfices réinvestis dans l'acquisition d'éléments d'actif de ces entreprises ou dans l'acquisition ou la souscription d'actions ou de parts qui aboutissent à la détention de 50% au moins du capital de ces

entreprises dans le cadre de la poursuite de l'activité ou de la transmission des entreprises en difficultés économiques.

Cet avantage ne s'applique pas aux opérations d'acquisition ou de souscription d'actions ou parts, par les dirigeants de l'entreprise ou par l'associé possédant la majorité du capital à la date de l'acquisition ou de la souscription (participations d'associé directes et indirectes en plus de celles du conjoint et des enfants non émancipés).

3-2. Au niveau de l'exploitation

- déduction des revenus ou bénéfices provenant de l'activité de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés et ce, comme suit :
 - pour les investissements réalisés dans le secteur du tourisme : 100% durant les dix premières années d'activité, nonobstant le minimum d'impôt, et dans la limite de 50% durant les dix années suivantes, sous réserve du minimum d'impôt ;
 - pour les investissements dans le secteur de l'industrie, de l'artisanat et certaines activités de services :
 - * 100% durant les dix premières années d'activité, nonobstant le minimum d'impôt et dans la limite de 50% au cours des dix années suivantes, sous réserve du minimum d'impôt pour les investissements réalisés dans les zones du développement régional prioritaires fixées par l'annexe n° 1 du décret n° 99-483 du 1^{er} mars 1999;
 - * 100% durant les dix premières années d'activité, nonobstant le minimum d'impôt pour les investissements réalisés dans les zones de développement régional du deuxième groupe fixées par l'annexe n° 1 du décret n° 99-483 du 1^{er} mars 1999 ;
 - * 100% durant les cinq premières années d'activité, nonobstant le minimum d'impôt pour les investissements réalisés dans les zones de développement régional du premier groupe fixées par l'annexe n° 1 du décret n° 99-483 du 1^{er} mars 1999.
- exonération de la contribution au fonds de promotion du logement pour les salariés et de la taxe de formation professionnelle pour les investissements réalisés dans le secteur du tourisme et pour les investissements réalisés dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et

quelques activités de services susvisées réalisées dans les zones du développement régional prioritaires et dans le deuxième groupe des zones du développement régional telles que fixées par le décret n°99-483 du 1^{er} mars 1999.

4. Avantages fiscaux au profit de la promotion immobilière et des travaux publics

En vertu des dispositions de l'article 26 du code d'incitation aux investissements, les entreprises de travaux publics et les entreprises de promotion immobilière qui réalisent des projets d'infrastructure et des équipements collectifs dont le coût dépasse 500 000 ^D fixés par l'article 10 du décret n° 94-539 du 10 mars 1994, dans les zones de développement régional prioritaires et les zones de développement régional du deuxième groupe, peuvent bénéficier de la déduction de 50% des bénéfices ou revenus provenant de ces projets de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés et ce, sous réserve du minimum d'impôt.

II. Apport de la loi portant refonte du dispositif des avantages fiscaux

1. Opérations d'investissement concernées

1-1. Conformément aux dispositions de l'article 63 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les avantages fiscaux au titre du développement régional sont accordés en phase d'exploitation suite à la réalisation d'opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement et qui consistent à :

- La création : toute création d'un projet nouveau et autonome en vue de produire des biens ou de fournir des services,
- L'extension ou le renouvellement : opération réalisée par une entreprise existante dans le cadre du même projet permettant d'augmenter sa capacité productive, technologique ou sa compétitivité.

L'entreprise au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement désigne toute entité qui a pour but de produire des biens ou de fournir des services et qui prend la forme d'une société ou d'une entreprise individuelle conformément à la législation en vigueur.

Par conséquent, ne sont pas considérées opérations d'extension ou de renouvellement, les opérations qui n'entraînent pas une augmentation de la

capacité productive, technologique ou de la compétitivité d'une entreprise telle que la construction ou l'acquisition de dépôts de stockage ou d'un siège social de l'entreprise.

Ainsi une entreprise existante est tenue de réaliser ses investissements d'extension ou de renouvellement dans le cadre du même projet et par conséquent la création d'une nouvelle entreprise ou d'un nouveau projet pour la production de biens ou la prestation de services nouveaux autres que les biens et services initiaux de l'entreprise n'est pas considérée une opération d'extension ou de renouvellement.

- 1-2.** Les organismes concernés par l'octroi des attestations de dépôt de déclarations d'investissement doivent veiller au respect des conditions exigibles relatives aux opérations d'investissement direct avant de délivrer lesdites attestations aux personnes concernées.

Les services du contrôle des impôts peuvent ne pas retenir les attestations de dépôt de déclaration d'investissement dans le cas de non-conformité de ces attestations avec la définition des opérations d'investissement déclarées ou dans le cas de non-conformité des données déclarées avec l'activité effective de l'entreprise concernée.

2. Secteurs et activités concernés

Conformément aux dispositions de l'article 63 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la liste des activités exclues du bénéfice des avantages du développement régional est fixée par un décret gouvernemental.

Cette liste a été fixée par l'annexe n° 1 du décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017.

Parmi ces activités exclues, les activités suivantes sont à préciser :

- Les professions libérales : il s'agit notamment des comptables, experts comptables, avocats, médecins, médecins dentistes, conseillers quelle que soit leur spécialité, les experts, les ingénieurs, les architectes, les interprètes assermentés, les notaires, les huissiers notaires et les agents d'assurance,
- Les petits métiers : la liste des petits métiers a été fixée par le décret n° 2005-3078 du 29 novembre 2005 fixant la liste des activités de métiers et de l'artisanat et déterminant les activités

dont l'exercice nécessite la qualification professionnelle tel que modifié et complété par le décret n° 2009-439 du 16 février 2009.

L'annexe n° 1 à la présente note commune illustre la liste détaillée des activités exclues du bénéfice des avantages accordés au développement régional.

3. Zones de développement régional concernées

Les zones de développement régional sont fixées par l'annexe n° 2 du décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017.

Les zones de développement régional regroupent 147 délégations réparties en deux groupes :

- Le premier groupe des zones de développement régional comprend 13 délégations,
- Le deuxième groupe des zones de développement régional comprend 134 délégations.

Le nouveau découpage des zones de développement régional concerne toutes les activités et tous les secteurs concernés par les avantages du développement régional et par conséquent le découpage des zones de développement régional spécifique au secteur touristique selon le mode du produit touristique prévu par le décret n° 99-483 du 1^{er} mars 1999 (tourisme saharien, tourisme culturel, tourisme vert et écologique, tourisme côtier du nord, tourisme thermal) a été supprimé.

L'annexe n° 2 de la présente note commune illustre la liste des zones de développement régional qui ouvrent droit au bénéfice des avantages fiscaux dans ce cadre.

4. Avantages fiscaux au titre du développement régional

A. Au niveau de l'exploitation

- 1) Conformément aux dispositions de l'article 63 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont totalement déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les revenus ou bénéfices provenant des opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement réalisées dans les zones de développement régional par les entreprises exerçant dans les secteurs et activités concernés par les avantages de développement régional comme suit :

- Pendant les 5 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective pour le premier groupe des zones de développement régional,
- Pendant les 10 premières années à partir de la date d'entrée en activité effective pour le deuxième groupe des zones de développement régional.

Ces avantages fiscaux sont accordés nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

2) Conformément aux dispositions de l'article 72 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les dispositions de l'article 63 dudit code s'appliquent aux entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement à partir du 1^{er} janvier 2017 au titre des opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement.

Les dispositions de l'article 63 susvisé ne s'appliquent pas aux entreprises créées dans le cadre des opérations de transmission ou suite à la cessation d'activité ou suite à la modification de la forme juridique de l'entreprise et ce pour l'exercice de la même activité relative au même produit ou au même service à l'exception de la transmission des entreprises en difficultés économiques prévue par l'article 71 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés,

3) Conformément aux dispositions de l'article 64 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les revenus ou bénéfices provenant des opérations d'investissement direct au sens de l'article 3 de la loi de l'investissement bénéficient après l'expiration de la période de déduction totale prévue par l'article 63 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ainsi que les bénéfices exceptionnels prévus au paragraphe I bis de l'article 11 dudit code des avantages fiscaux suivants:

- déduction des 2/3 des revenus de l'assiette de l'impôt sur le revenu nonobstant le minimum d'impôt pour les personnes physiques,
- réduction du taux de l'impôt sur les sociétés à 10% pour les sociétés.

- 4) L'avantage fiscal prévu par l'article 26 du code d'incitation aux investissements au profit des entreprises de promotion immobilière et de travaux publics au titre de la réalisation des projets d'infrastructure et d'équipements collectifs dans les zones de développement régional a été supprimé à partir du 1^{er} avril 2017.
- 5) Conformément aux dispositions des articles 7 et 8 de la loi n° 2017-8 du 14 février 2017, les entreprises bénéficiant des avantages du développement régional conformément à la législation en vigueur ne sont pas soumises à la taxe de formation professionnelle et à la contribution au fonds de promotion des logements pour les salariés d'une manière illimitée dans le temps et ce, à compter du 1^{er} avril 2017.

5. Conditions de bénéfice des avantages fiscaux au titre de l'exploitation

Conformément aux dispositions des articles 63, 64 et 72 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, le bénéfice des avantages fiscaux dans la phase d'exploitation au titre du développement régional est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :

5-1. La tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises

Cette condition s'applique à toutes les personnes bénéficiant des avantages du développement régional nonobstant leur régime fiscal ou la catégorie de leurs revenus.

5-2. Le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité conformément à la réglementation en vigueur

Conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi de l'investissement, le dépôt de la déclaration de l'opération de l'investissement direct est effectué selon une liasse unique dont le modèle et la liste des documents annexés sont fixés par le décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017.

En outre et en vertu des dispositions de l'article 21 de la loi de l'investissement, la déclaration d'investissement est considérée comme nulle dans le cas où l'exécution de l'investissement n'a pas été entamée dans un délai d'un an à compter de la date de son obtention. Cette mesure s'applique à

compter du 1^{er} avril 2017. Est considéré commencement de la réalisation de l'investissement, l'accomplissement des formalités exigées pour la constitution juridique de l'entreprise ou le commencement de la réalisation effective du programme d'investissement.

Sur cette base, les déclarations d'investissement délivrées avant le 1^{er} avril 2016 et qui n'ont pas fait l'objet de commencement de réalisation de l'investissement sont considérées comme nulles à la date du 1^{er} avril 2017 et ce conformément aux dispositions de l'article 21 de la loi de l'investissement.

Ainsi toute entreprise ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement ayant dépassé une année à compter de la date de son obtention, est tenue de joindre à l'appui de la déclaration annuelle d'impôt, une attestation délivrée par l'organisme concerné justifiant que l'attestation de dépôt de déclaration d'investissement en question a fait l'objet d'un commencement de réalisation de l'investissement déclaré dans un délai d'un an à compter de la date de son obtention et que cette attestation de dépôt est encore en vigueur.

Etant signalé qu'en vertu des dispositions de l'article 7 du décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017, l'entreprise concernée par le bénéfice des avantages est tenue de déposer une déclaration d'investissement direct avant de commencer la réalisation de l'investissement déclaré. Sur cette base, l'entreprise qui réalise des investissements avant le dépôt de déclaration d'investissement ne peut pas bénéficier des avantages fiscaux prévus par les articles 63 et 64 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés au titre des revenus et bénéfices provenant de ces investissements.

5-3. la réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la législation et la réglementation en vigueur

Le taux minimum de fonds propres a été fixé à 30% du coût de l'investissement et ce, en vertu des dispositions de l'article 7 du décret gouvernemental n° 2017-389 du 9 mars 2017 relatif aux incitations financières au profit des investissements réalisés dans le cadre de la loi de l'investissement.

5-4. La production à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt d'une attestation justifiant l'entrée en activité effective délivrée par les services compétents

L'entrée en activité effective désigne la réalisation totale de l'opération d'investissement direct déclarée et la réalisation de la première opération de

vente ou de la première prestation de service dans le cadre de l'opération d'investissement précitée.

Les services du contrôle des impôts peuvent retenir les attestations d'entrée en activité effective délivrées par les organismes d'investissement concernés.

5-5. La régularisation de la situation à l'égard des caisses de sécurité sociale

Cette condition est concrétisée par la présentation par l'entreprise concernée d'une attestation de paiement ou d'une attestation de règlement de litige délivrée par la caisse de sécurité sociale concernée depuis moins d'un mois à la date de dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt.

B. Au niveau du réinvestissement

Nonobstant le minimum d'impôt prévu par les articles 12 et 12 bis de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant prolongation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont totalement déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés et dans la limite du bénéfice ou revenu imposable, les revenus ou les bénéfices réinvestis dans la souscription au capital initial ou à son augmentation des entreprises bénéficiant des avantages du développement régional telles que définies ci-dessus.

Le bénéfice de la déduction est subordonné au respect des conditions prévues par les articles 72 et 75 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés suivantes:

1. Conditions prévues par l'article 72 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés

- le dépôt d'une déclaration d'investissement auprès des services concernés par le secteur d'activité conformément à la réglementation en vigueur,
- la réalisation d'un schéma de financement de l'investissement comportant un minimum de fonds propres conformément à la législation et à la réglementation en vigueur,
- la production, à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt, d'une attestation justifiant l'entrée en activité effective délivrée par les services compétents,

- la régularisation de la situation à l'égard des caisses de sécurité sociale. Cette condition concerne les personnes bénéficiaires de la déduction.

2. Conditions prévues par l'article 75 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés

- la tenue d'une comptabilité conformément à la législation comptable des entreprises pour les personnes exerçant une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale,
- l'émission de nouvelles actions ou parts sociales,
- la non réduction du capital souscrit pendant une période de cinq ans à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de la libération du capital souscrit, sauf en cas de réduction pour résorption des pertes,
- la production par les bénéficiaires de la déduction, à l'appui de la déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés, d'une attestation de libération du capital souscrit ou de tout autre document équivalent,
- la non cession des actions ou des parts sociales qui ont donné lieu au bénéfice de la déduction, avant la fin des deux années suivant celle de la libération du capital souscrit,
- la non stipulation dans les conventions conclues entre les sociétés et les souscripteurs de garanties hors projet ou de rémunérations qui ne sont pas liées aux résultats du projet objet de l'opération de souscription,
- l'affectation des bénéfices ou des revenus réinvestis dans un compte spécial au passif du bilan non distribuable sauf en cas de cession des actions ou des parts sociales ayant donné lieu au bénéfice de la déduction, et ce, pour les sociétés et les personnes exerçant une activité industrielle ou commerciale ou une profession non commerciale.

III. Date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions

Les dispositions de la loi n° 2017-8 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux entrent en vigueur à compter du 1^{er} avril 2017. Toutefois, l'article 20 de la loi susvisée prévoit les dispositions transitoires suivantes:

- Les entreprises réalisant des opérations d'investissement dans les zones de développement régional ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017 et qui sont entrées en activité effective avant cette date et dont la période de déduction totale ou partielle des revenus ou bénéfices provenant de l'activité n'a

pas expiré, continuent à bénéficier de la déduction en question jusqu'à l'expiration de la période qui leur sont impartie conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements,

- Les entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017 et qui entrent en activité effective après cette date, bénéficient des avantages fiscaux au titre du développement régional conformément aux dispositions de la loi n° 2017-8 du 14 février 2017,
- Les opérations de souscription au capital des entreprises ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017 ouvrant droit au bénéfice des avantages fiscaux à ce titre conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements demeurent soumises aux dispositions dudit code à condition de la libération du capital souscrit au plus tard le 31 décembre 2017 et de l'entrée de l'investissement concerné en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019,
- Les opérations de réinvestissement des bénéfices au sein même de la société ouvrant droit au bénéfice des avantages fiscaux à ce titre conformément aux dispositions du code d'incitation aux investissements et ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement avant le 1^{er} avril 2017, demeurent soumises aux dispositions dudit code et ce, à condition de l'entrée en activité effective au plus tard le 31 décembre 2019.

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

Signé : Sihem Boughdiri Nemsia

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a vertical line and a horizontal stroke, all enclosed within a large, loopy flourish.