

Impôts 2014: La circulaire de la DGI

TVA: Obligations des contribuables non-résidents

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

Les personnes agissant pour le compte des contribuables désignés ci-dessus sont soumises aux obligations édictées par le CGI. Or, il s'est avéré dans la pratique que l'application de ces dispositions soulève des difficultés liées à la gestion des dossiers fiscaux, tant pour les clients marocains que pour leurs fournisseurs étrangers non résidents. Ainsi, parfois le client marocain se trouve recherché pour le paiement de la TVA due par l'entreprise non-résidente qui n'a pas désigné un représentant fiscal, en application des dispositions de l'article 115 précité.

Dans des cas contraires et bien que l'entreprise non-résidente ait désigné son représentant fiscal, les clients marocains, notamment les Administrations publiques procèdent à la retenue à la source de la TVA due par l'entreprise non résidente. Pour pallier ces difficultés, la loi de finances 2014 a modifié les dispositions dudit article 115, en ce sens qu'à défaut de désignation d'un représentant fiscal, le client marocain est considéré comme étant le redevable légal de la TVA et ce, en vue de simplifier et d'alléger les obligations fiscales incombant aux opérateurs économiques.

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

■ **Accréditation.** Lorsque l'entreprise non-résidente réalise des opérations soumises à la TVA, elle est tenue de faire accréditer auprès de l'Administration fiscale un représentant domicilié au Maroc. Ce représentant doit s'engager à se conformer aux obligations auxquelles sont soumis les redevables exerçant au Maroc. Il est tenu par conséquent de déclarer et de verser la TVA exigible, après déduction de la taxe éventuellement payée à des sous-traitants établis au Maroc, dans le mois qui suit celui au cours duquel le paiement a été effectué en application des dispositions de l'article 108-I du CGI.

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

ment de la TVA grevant l'opération réalisée par l'entreprise non-résidente. Ainsi, la quittance de paiement délivrée par le receveur de l'administration fiscale doit faire apparaître distinctement le montant de la TVA réglé dans le cadre de l'autoliquidation.

Retenue à la source

A défaut de désignation d'un représentant fiscal et lorsque le client de droit marocain est non assujéti à la TVA, il est obligatoirement redevable de la TVA due par la personne non-résidente.

Deux situations sont envisageables: a) **Cas d'opérations réalisées avec un client du secteur public:** Dans les cas d'opérations imposables réalisées par des entreprises non-résidentes pour le compte des administrations publiques, tels que les établissements publics, offices, agences, hôpitaux et centres hospitaliers universitaires, facultés et instituts d'enseignement, collectivités locales, la taxe due est retenue à la source par les comptables publics et versée auprès du receveur de l'Administration fiscale au même titre que celle appliquée en matière d'IS.

b) **Opérations réalisées avec un opérateur privé:** Lorsqu'il s'agit d'opérations réalisées par des entreprises non-résidentes pour le compte des clients non assujétis à la TVA, deux situations peuvent se présenter:

- le client marocain non assujéti à la TVA disposant d'un identifiant fiscal au titre de ses activités passibles de l'IS, est tenu de déclarer et de verser la TVA due par la personne non résidente dans le mois qui suit le trimestre au cours duquel le paiement a été effectué en application des dispositions de l'article 108- II du CGI.

- le client marocain non assujéti à la TVA ne disposant pas d'identifiant fiscal, est tenu de prendre attache avec le service local des impôts dont il dépend pour déposer une déclaration d'existence à cet effet. Au vu de l'identifiant fiscal qui lui est attribué, le client procède à la déclaration et au versement de la TVA due par l'entreprise non résidente dans les conditions précitées. □

céder à la radiation de l'identifiant fiscal attribué à l'entreprise non-résidente.

■ **Adoption du système d'autoliquidation:** A défaut de désignation d'un représentant fiscal, le client est obligatoirement redevable de la TVA due, au lieu et place de la personne non-résidente réalisant une opération taxable au Maroc. Cette inversion du redevable légal de la TVA est connue sous l'appellation du système d'autoliquidation.

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

Néanmoins, dans le cas de crédit de taxe, le client marocain doit reverser au Trésor la TVA due au titre de l'opération réalisée par la personne non-résidente. Pour ce faire, il est tenu de servir la ligne 204 de sa déclaration de chiffre d'affaires.

Lorsque ledit crédit de taxe est remboursable, le client doit justifier le paie-

tifiant fiscal n'est attribué, au cas où une entreprise non-résidente, n'ayant pas désigné un représentant fiscal, réalise en exonération de la TVA, un marché pour lequel le client marocain a déposé au service local des impôts dont il dépend une demande d'achat en exonération, accompagnée d'une facture proforma comportant la nature de l'opération, le montant hors taxe et la TVA correspondante.

Dans ce cas, le client marocain est tenu de déclarer le chiffre d'affaires réalisé en exonération de la TVA, par l'entreprise non-résidente, en indiquant le montant exonéré au niveau de la ligne 129 et la référence au numéro et la date de délivrance de l'attestation d'exonération.

Dans le cas où l'entreprise non-résidente engage des dépenses donnant lieu au droit à déduction ou au remboursement de la TVA, et souhaite bénéficier dudit remboursement, celle-ci doit nécessairement désigner un représentant fiscal au Maroc.

Compte tenu de la nouvelle mesure concernant l'autoliquidation, les clients qui déclaraient la taxe due en tant que représentants fiscaux des entreprises non-résidentes, dans le cadre des anciennes dispositions de l'article 115 du CGI, doivent déposer auprès du service local dont ils dépendent une demande de radiation des identifiants fiscaux attribués aux dites entreprises antérieurement au 1er janvier 2014, accompagnée d'un état récapitulatif comportant les nom, prénom ou raison sociale, l'adresse, le numéro de l'identifiant fiscal, ainsi que la nature de l'opération et, éventuellement, le montant total du marché, ainsi que le montant des opérations réalisées. Au vu de ces documents, le service gestionnaire procède à la radiation des identifiants fiscaux correspondants. □

■ Marché exonéré réalisé par un non-résident

Il y a lieu de préciser qu'aucun iden-



Mesures fiscales 2014: La circulaire

Régime fiscal appliqué aux auto-entrepreneurs



Ainsi et afin d'encourager la création d'emploi et faciliter l'exercice de l'activité entrepreneuriale, les dispositions de la loi de finances 2014 ont complété l'article 32 du Code général des impôts (CGI) par un nouveau régime fiscal spécifique et optionnel, en faveur des personnes physiques exerçant leur activité professionnelle en tant qu'auto-entrepreneur.

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

■ **Exclusions du régime de l'auto-entrepreneur:** Les contribuables exerçant des professions libérales ou des activités exclues du régime du bénéfice forfaitaire en vertu des dispositions du décret n° 2-08-124 du 3 Joumada II 1430 (28 mai 2009), désignant les professions ou activités exclues du régime du bénéfice forfaitaire.

■ **A quelles conditions souscrire au régime**

a)- L'option pour le régime de l'auto-entrepreneur est subordonnée au respect des conditions suivantes: le montant du chiffre d'affaires annuel encaissé ne doit pas dépasser les limites de 500.000 DH pour les activités commerciales, industrielles et artisanales et 200.000 DH pour les prestations de services.

L'auto-entrepreneur doit adhérer au régime de sécurité sociale prévu par la législation et la réglementation en vigueur, tenir, de manière régulière, un registre des achats et de ventes, visé par un responsable relevant du service d'assiette du lieu de son domicile fiscal ou de son principal établissement et dont les pages sont numérotées conformément aux dispositions de l'article 145 bis du CGI.

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

229 bis du CGI.

b)- Modalités d'option pour le régime de l'auto-entrepreneur:

Les contribuables qui entendent opter pour ce régime doivent formuler leur demande, lors du dépôt de la déclaration d'existence, auprès de l'organisme désigné, à cet effet, conformément à la législation et à la réglementation en vigueur. L'option reste valable tant que le chiffre d'affaires encaissé n'a pas dépassé les limites prévues ci-dessus pendant deux années consécutives.

Dans le cas contraire et sauf option pour le régime du résultat net simplifié ou le régime du bénéfice forfaitaire, formulée dans les conditions de forme et de délai prévues par les dispositions des articles 43 et 44 du CGI, le régime du résultat net réel est applicable en ce qui concerne les revenus professionnels réalisés à compter du 1er janvier de l'année suivant celles au cours desquelles lesdites limites ont été dépassées. Dans ce cas, le contribuable ne peut plus prétendre au bénéfice du régime de l'auto-entrepreneur.

■ **Obligations déclaratives:**

Le contribuable dont l'impôt est déterminé selon le régime de l'auto-entrepreneur est tenu de déclarer son chiffre d'affaires encaissé, selon

l'option formulée, mensuellement ou trimestriellement sur ou d'après l'imprimé modèle établi par l'organisme désigné à cet effet conformément à la législation et à la réglementation en vigueur.

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

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

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

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

- **La déclaration d'existence** des contribuables soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime de l'auto-entrepreneur doit être souscrite

auprès de l'organisme désigné à cet effet conformément à la législation et la réglementation en vigueur, dans un délai maximum de 30 jours suivant la date du début de leur activité.

La déclaration d'existence doit comporter: les nom, prénoms et le domicile fiscal, la nature des activités auxquelles il se livre, l'emplacement de son établissement, le cas échéant, la nature des produits qu'il obtient ou fabrique et celle des autres produits dont il fait le commerce. Une copie de la déclaration doit être envoyée à l'administration fiscale.

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

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

Les contribuables doivent joindre à ces documents, s'il y a lieu, une copie certifiée conforme de l'acte de cession des biens précités. Par ailleurs, une copie de ladite déclaration doit être envoyée par l'organisme précité à l'administration fiscale.

■ **Recouvrement par paiement spontané:** Le montant de l'impôt dû par les contribuables soumis au régime de l'auto-entrepreneur est versé de manière spontanée à l'organisme visé ci-dessus, dans le délai de déclaration prévu à l'article 82 bis du CGI. Le paiement de l'impôt est effectué sur la base de la déclaration prévue à l'article 82 bis du CGI.

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



Cas relevant à la fois des deux limites du chiffre d'affaires

LORSQUE l'auto-entrepreneur exerce des professions ou des activités qui relèvent, à la fois, des deux limites du chiffre d'affaires, prévues pour l'option pour le régime de l'auto-entrepreneur, l'option n'est valable que lorsque le chiffre d'affaires encaissé dans chacune des catégories de profession ou d'activité ne dépasse pas la limite prévue pour chacune d'elles ou lorsque le chiffre d'affaires total encaissé dans les professions ou activités précitées ne dépasse pas la limite correspondant à la profession ou à l'activité exercée à titre principal.

Base de détermination de l'impôt: Les personnes physiques, exerçant à titre individuel en tant qu'auto-entrepreneurs sont soumises à l'I.R., en appliquant au chiffre d'affaires encaissé l'un des taux suivants:

- 1% sur le montant qui ne dépasse pas 500.000 DH pour les activités commerciales, industrielles et artisanales;

- 2% sur le montant qui ne dépasse pas 200.000 DH pour les prestations de services.

Les taux susvisés sont libératoires de l'IR.

Toutefois, les plus-values nettes résultant de la cession ou du retrait des biens corporels et incorporels affectés à l'exercice de l'activité sont imposables par voie de rôle suivant les modalités prévues à l'article 40-I du CGI et selon les taux du barème prévu à l'article 73-I du CGI. Par ailleurs et compte tenu de l'objet assigné à ce dispositif visant l'encouragement de l'auto-emploi et au vu de la nature des activités exercées et du niveau du chiffre d'affaires encaissé, il convient de préciser que l'auto-entrepreneur est exonéré de la TVA, mais reste soumis à la taxe professionnelle, après expiration du délai de l'exonération de 5 ans prévu pour toute activité professionnelle nouvellement créée. □

d'application de la DGI

Changement de règles pour les forfaitaires



Le régime forfaitaire actuellement en vigueur permet aux contribuables de bénéficier d'une dispense de la tenue d'une comptabilité. Dans le cadre de la mise en œuvre des propositions découlant des assises nationales sur la fiscalité, visant l'amélioration du régime du forfait pour plus de rendement, de justice et de transparence, l'article 4 de la loi de finances 2014 a complété les dispositions régissant le régime du forfait comme suit:

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

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

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

■ **Les modalités du contrôle fiscal:** Dans le cadre du renforcement des moyens de contrôle, l'article 4 de la LF n° 110-13 précitée a complété les dispositions du CGI par l'article 212 bis, permettant ainsi à l'administration fiscale de contrôler le registre susvisé.

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

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

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

les contribuables.

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

L'inspecteur est tenu d'informer le contribuable de la date de clôture de la

faitaire visé à l'article 40 du CGI. Cette évaluation d'office est effectuée d'après les éléments dont dispose l'administration, en cas d'absence du registre prévu à l'article 145 bis du CGI et d'irrégularités graves relevées lors du contrôle dudit registre.

L'exonération triennale des loyers passe à la trappe

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

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

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

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

vérification, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI.

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

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

Sans préjudice de l'application des dispositions relatives au bénéfice minimum prévues à l'article 42 du CGI, l'administration peut, évaluer d'office la base d'imposition des contribuables dont les revenus professionnels sont déterminés d'après le régime du bénéfice for-

faitaire visé à l'article 40 du CGI. Cette évaluation d'office est effectuée d'après les éléments dont dispose l'administration, en cas d'absence du registre prévu à l'article 145 bis du CGI et d'irrégularités graves relevées lors du contrôle dudit registre.

Par irrégularités graves, il faut comprendre:

- la présentation d'un registre non visé par le responsable relevant du service d'assiette et/ou non conforme au modèle établi par voie réglementaire;

- l'absence de pièces justificatives des achats prévues à l'article 145 bis du CGI;

- la dissimulation totale ou partielle des achats ou de ventes dont la preuve est établie par l'administration;

- l'opposition du contribuable au contrôle visé à l'article 212 bis du CGI.

Dans ces cas, l'inspecteur notifie aux contribuables, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, les motifs, le montant détaillé des redressements envisa-

Révision de l'abattement sur les pensions et rentes viagères

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

A compter du 1er janvier 2014, l'article 4 de la LF précitée a modifié les dispositions de l'article 60-I susvisé, en prévoyant les taux d'abattement proportionnels suivants:

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

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

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

Quant aux prestations servies sous forme de capital ou de rente certaine, elles bénéficient de l'abattement de 40%. Ces abattements s'appliquent aux pensions de retraite et rentes viagères, acquises à compter du 1er janvier 2014. □

gés et la base d'imposition retenue.

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

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

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

L'inspecteur établit les impositions sur les bases adressées au contribuable dans la deuxième lettre de notification précitée. La première notification interrompt la prescription et l'imposition établie d'office ne peut être contestée que dans les conditions prévues à l'article 235 du CGI.

Première cession de terrain introduit dans le périmètre urbain

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

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

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

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