

Mesures fiscales 2015: La Circulaire de la

La DGI détaille les modalités d'application de dispositions fiscales prévues dans la loi de finances. L'Économiste publiera l'intégralité de la circulaire, consultable et téléchargeable sur notre site, www.leconomiste.com. Ci-dessous, le traitement de l'imputation d'excédents sur les acomptes IS.

■ Imputation de l'excédent d'impôt sur les sociétés

Lorsqu'un contribuable dispose:

• Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2015, l'excédent d'impôt versé par une société, au titre des acomptes provisionnels d'un exercice donné, était imputé d'office par la société sur le 1er acompte provisionnel échu et, le cas échéant, sur les autres acomptes restants. Le reliquat éventuel était restitué d'office à la société par le ministre chargé des Finances ou la personne déléguée par lui à cet effet, dans le délai d'un mois à compter de la date d'échéance du dernier acompte provisionnel.

La modification introduite par la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 précitée prévoit que l'excédent d'impôt versé par la société est imputé d'office par celle-ci sur les acomptes provisionnels dus au titre des exercices suivants et, éventuellement, sur l'impôt dû au titre desdits exercices. Cette disposition s'applique à l'excédent d'impôt versé par la société au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2015.

En ce qui concerne les dispositions de l'article 170-IV du code général des impôts en vigueur avant le 1er janvier 2015, celles-ci demeurent applicables à l'excédent d'impôt versé par la société au titre des exercices ouverts avant ladite date.

N.B.: - En cours d'exploitation, la société n'a pas le droit de demander la res-

titution du reliquat de l'excédent d'impôt versé.

- En fin d'exploitation, la société peut demander la restitution de l'excédent d'impôt versé dans le cadre de la régularisation de sa situation fiscale.

Cas pratiques

IS dû au titre de l'exercice de référence 2014..... = 120.000 DH

Acomptes versés au titre de l'exercice 2015..... = 120.000 DH

IS dû selon le résultat fiscal, déclaré au titre de l'exercice 2015..... = 40.000 DH

Montant de l'excédent des acomptes versés sur le montant de l'IS dû au titre de l'exercice 2015:

$120.000 - 40.000..... = 80.000$ DH.

Imputation du trop versé sur les acomptes dus au titre de l'exercice 2016 :

Excédent d'impôt versé au titre de l'exercice 2015 = 80.000 DH

Au 31/3/2016, 1er acompte: $40.000 \times 25\% = -10.000$ DH

Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 1er acompte: = 70.000 DH

Au 31/6/2016, 2e acompte: $40.000 \times 25\% = -10.000$ DH

Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 2e acompte: = 60.000 DH

Au 31/9/2016, 3e acompte: 40.000 x

$25\% = -10.000$ DH

Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 3e acompte: = 50.000 DH

Au 31/12/2016, 4e acompte: $40.000 \times 25\% = -10.000$ DH

A la clôture de l'exercice 2016, et après imputation des quatre acomptes, il subsiste au titre de l'exercice 2015 un trop versé de = 40.000 DH

Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 4e acompte de l'exercice 2016: = 40.000 DH

l'exercice 2016:

$40.000 - 36.000..... = 4.000$ DH

A la clôture de l'exercice 2016, la société dispose d'un excédent d'impôt de 44.000 DH ($40.000 + 4.000$) qu'il s'agira d'imputer sur les acomptes dus au titre de 2017.

Imputation du trop versé sur les acomptes dus au titre de l'exercice 2017:

Excédent d'impôt versé = 44.000 DH

Au 31/3/2017, 1er acompte: $36.000 \times 25\% = -9.000$ DH

Reliquat de l'excédent d'impôt

Régime des bureaux de représentation CFC

L'ARTICLE 6 de la loi de finances 2015 a complété les dispositions des articles 8 et 19 du CGI, en élargissant l'application du régime fiscal des sièges régionaux ou internationaux aux bureaux de représentation des sociétés non résidentes, ayant le statut «Casablanca Finance City».

Ainsi et en vertu des dispositions de l'article 19-II-B du CGI, telles qu'elles ont été complétées par l'article 6 de la loi de finances, les bureaux de représentation des sociétés non résidentes, ayant le statut de «Casablanca Finance City» bénéficient du taux réduit de 10% à compter du premier exercice d'octroi dudit statut.

A l'instar des sièges régionaux et sous réserve de l'application de la cotisation minimale prévue à l'article 144 du CGI et des conventions de non double imposition, la base imposable des bureaux de représentation ayant le statut de «Casablanca Finance City» est égale:

- en cas de bénéfice, au montant le plus élevé résultant de la comparaison du résultat fiscal avec le montant de 5% des charges de fonctionnement desdits bureaux de représentation ;

- en cas de déficit, au montant de 5% des charges de fonctionnement desdits bureaux de représentation. □

Régularisation de l'IS dû au titre de l'exercice 2016:

IS dû selon le résultat fiscal déclaré au titre de l'exercice 2016..... = 36.000 DH

Imputation des 4 acomptes versés au titre de l'exercice 2016..... = 40.000 DH

Montant de l'excédent des acomptes versés sur le montant de l'IS dû au titre de

après imputation sur le 1er acompte: = 35.000 DH

Au 31/6/2017, 2e acompte:

$36.000 \times 25\% = -9.000$ DH

Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 2e acompte: = 26.000 DH

Au 31/9/2017, 3e acompte :

$36.000 \times 25\% = -9.000$ DH

Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 3e acompte: = 17.000 DH

Au 31/12/2017, 4e acompte: $36.000 \times 25\% = -9.000$ DH

A la clôture de l'exercice 2017 et après imputation des quatre acomptes, il subsiste au titre de l'exercice 2016 un trop versé de 8.000 DH, qu'il s'agira d'imputer sur le montant de l'IS dû au titre de l'exercice 2017.

Régularisation de l'IS dû au titre de l'exercice 2017:

IS dû selon le résultat fiscal déclaré au titre de l'exercice 2017 = 100.000 DH

Acomptes versés au titre de l'exercice 2017 = 36.000 DH

Trop versé au titre de l'exercice 2016 = 8.000 DH

Le reliquat à payer au titre de l'exercice 2017 est de $100.000 - (36.000 + 8.000)$, soit 56.000 DH □

■ Sociétés à prépondérance immobilière cotées

1) Plus d'obligation de déclarer les actionnaires

Pour faciliter l'introduction en Bourse de ces sociétés et compte tenu de la particularité de leurs titres cotés en Bourse, au regard de leur mode de cession et de changement fréquent de l'identité de leurs détenteurs, l'article 6 de la loi de finances 2015 a modifié les dispositions de l'article 20-I du CGI relatives aux obligations déclaratives des sociétés à prépondérance immobilière, en supprimant l'obligation pour celles cotées de produire la liste nominative de l'ensemble des détenteurs de leurs actions ou parts sociales.

2) Changement sur l'imposition des plus-values

Avant le 1er janvier 2015, les pro-

fits de cession, à titre onéreux, d'actions ou parts sociales des sociétés à prépondérance immobilière cotées en Bourse étaient soumis à l'IR dans la catégorie des profits immobiliers.

Afin d'encourager les sociétés à prépondérance immobilière à s'introduire en Bourse, les dispositions de la loi de finances 2015 ont modifié respectivement les dispositions des articles 61-II et 66-II du CGI pour: soumettre les plus-values résultant de la cession des actions des sociétés à prépondérance immobilière non cotées en Bourse des valeurs à l'IR dans la catégorie des profits fonciers; et soumettre celles résultant de la cession des actions des sociétés à prépondérance immobilière cotées en bourse des valeurs à l'IR dans la catégorie des profits de capitaux mobiliers.

Cette distinction permet de taxer, dans les conditions de droit commun, chaque catégorie de profits selon les règles propres à ces derniers.

Est considérée comme société à prépondérance immobilière, toute société dont l'actif brut immobilisé est constitué pour 75% au moins de sa valeur déterminée à l'ouverture de l'exercice au cours duquel intervient la cession imposable, par les immeubles ou des titres sociaux émis par les sociétés à objet immobilier visées à l'article 3-3° du CGI ou par d'autres sociétés à prépondérance immobilière. Ne sont pas pris en considération les immeubles affectés par la société à prépondérance immobilière à sa propre exploitation industrielle, commerciale, artisanale, agricole, à l'exercice d'une profession libérale ou au logement de son personnel salarié. □

Direction Générale des Impôts

■ Forfaitaires: De nouveaux réaménagements

Abrogation de l'obligation de tenue d'un registre. L'article 4 de la loi de finances 2014 avait complété les dispositions du C.G.I. par l'article 145 bis qui prévoit l'obligation pour tous les contribuables soumis au régime du bénéfice forfaitaire, de tenir un registre visé par un responsable relevant du service d'assiette et sur lequel sont enregistrées toutes les sommes versées, au titre des achats et des ventes appuyés de pièces justificatives. Suite aux doléances des contribuables concernés et aux engagements pris par le gouvernement à ce sujet, le paragraphe III de l'article 6 de la L.F. n° 100-14 précitée a abrogé les dispositions des articles 145 bis relatif à l'obligation de tenue dudit registre, 212 bis relatif au contrôle dudit registre et 229 bis relatif à la taxation suite au contrôle dudit registre.

Par ailleurs et suite à ladite abrogation, le contribuable exerçant son activité professionnelle dans le cadre du régime de l'auto entrepreneur est également dispensé de la tenue dudit registre conformément aux dispositions de l'article 42 (II-ter-C) du C.G.I., tel qu'il a été modifié par l'article 6-I de la L.F. n° 100-14 précitée.

Il est institué l'obligation de présentation des pièces justificatives des achats pour les contribuables dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire et le montant des droits en principal dépasse 5 000 dirhams au titre dudit revenu.

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 6 de la L.F. n° 100-14 pour l'année 2015 a institué pour le contribuable dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire et dont le montant des droits en principal dépasse 5 000 dirhams au titre dudit revenu : une obligation de tenir des pièces justificatives des achats et un droit de constatation pour l'Administration.

a) Obligation de tenir les pièces justificatives des achats

Les contribuables dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire, prévu à l'article 40 du C.G.I., sont soumis à l'obligation prévue à l'article 146 bis dudit code, à compter de l'année qui suit celle au cours de laquelle le montant de l'impôt sur le revenu annuel émis en principal dépasse 5 000 dirhams.

Ainsi et en vertu des dispositions dudit article, tout achat de biens ou service

effectué par un contribuable auprès d'un fournisseur soumis à la taxe professionnelle doit être justifié par une facture régulière ou toute autre pièce probante établie au nom de l'intéressé.

Par autre pièce probante, il faut entendre tout écrit dressé par une personne physique ou morale pour constater les conditions de vente des produits, denrées ou marchandises, des services rendus ou des travaux exécutés.

Ces écrits valent factures et doivent être établis en double exemplaire. L'original est remis au client et le double est conservé par le vendeur ou le prestataire de services.

La facture ou le document en tenant lieu doit comporter, en sus des indications habituelles d'ordre commercial, les indications suivantes: l'identité du vendeur ; le numéro d'identification fiscale attribué par le service local des impôts, ainsi

que le numéro d'article d'imposition à la taxe professionnelle ; la date de l'opération ; les nom, prénom ou raison sociale et adresse des acheteurs ou clients ; les prix, quantité et nature des marchandises vendues, des travaux exécutés ou des services rendus ; les références et le mode de paiement se rapportant à ces factures ou mémoires et tous autres renseignements prescrits par les dispositions légales.

Pour les achats ou approvisionnements et les prestations effectués auprès des fournisseurs non soumis à la taxe professionnelle et qui ne délivrent pas de factures, le contribuable doit établir un ordre de dépense sur lequel il doit préciser : le nom, l'adresse et le n° de la C.N.I. du fournisseur ; les modalités de règlement de l'achat ou de l'approvisionnement.

Par ailleurs, il convient de préciser que ladite obligation est applicable, de manière permanente, quel que soit le

montant de l'impôt sur le revenu émis en principal au titre des années ultérieures.

b) Droit de constatation pour l'administration

A compter du 1er janvier 2015, l'administration fiscale exerce un droit de constatation en vertu duquel elle peut demander au contribuable dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire et dont le montant des droits en principal dépasse 5 000 dirhams, au titre dudit revenu de se faire présenter les factures d'achats ou toute autre pièce probante, tel que visée ci-dessus.

Elle peut demander auxdits contribuables, une copie des factures ou documents se rapportant aux achats effectués par lesdits contribuables lors de son intervention sur place. Ce droit de constatation s'exerce dans les mêmes conditions que celles prévues à l'article 210 du C.G.I. □

■ Revenus et profits de capitaux mobiliers de source étrangère

Mode de recouvrement: Pour les revenus et profits de capitaux mobiliers de source étrangère, générés par des titres non inscrits en compte auprès d'intermédiaires financiers habilités, teneurs de compte titres L'impôt dû au titre desdits revenus et profits est versé spontanément, conformément aux dispositions de l'article 173-I du C.G.I., avant le 1er avril de l'année suivant celle au cours de laquelle lesdits revenus et profits ont été perçus, mis à disposition ou inscrits en compte du bénéficiaire, auprès du receveur de l'administration fiscale du lieu du domicile fiscal du cédant ou bénéficiaire des valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance.

Pour les revenus et profits de capitaux mobiliers de source étrangère, générés par des titres inscrits en compte auprès d'intermédiaires financiers habilités, teneurs de compte titres, ainsi que ceux déclarés auprès des banques.

L'impôt dû au titre desdits revenus et profits est versé par voie de retenue à la source par lesdits intermédiaires et banques, conformément aux dispositions de l'article 174-II du C.G.I., avant le 1er avril de l'année suivant celle au cours de laquelle lesdits revenus et profits ont été perçus, mis à disposition ou inscrits en compte du bénéficiaire ou sur présentation par le contribuable concerné, d'un document contenant certaines informations permettant ladite retenue.

Obligations déclaratives

1) Profits de capitaux mobiliers

Les intermédiaires financiers habilités teneurs de comptes titres et les banques,

doivent récapituler pour chaque titulaire de titres, les cessions effectuées chaque année, au titre de capitaux mobiliers de source étrangère, sur une déclaration, établi sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration, qu'ils sont tenus d'adresser par lettre recommandée avec accusé de réception ou remettre contre récépissé, avant le 1er avril de l'année qui suit celle desdites cessions, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège, conformément aux dispositions de l'article 84-III du C.G.I.

Cette déclaration doit comporter les indications suivantes :

la dénomination et l'adresse de l'intermédiaire financier habilité teneur de comptes ou de la banque ; les nom, prénom et adresse du cédant ou le numéro d'enregistrement de la déclaration visée à l'article 4 ter -II-1-a) de la loi de finances pour l'année 2014 ; la dénomination des titres cédés ; le solde des plus-values ou des moins-values résultant des cessions effectuées au cours de l'année.

2) Produits des actions, parts sociales et revenus assimilés

Lorsque le versement, la mise à la disposition ou l'inscription en compte des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés de source étrangère est opéré par le biais des intermédiaires financiers habilités teneurs de comptes titres, ces derniers doivent adresser par lettre recommandée avec accusé de réception ou remettre, contre récépissé, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège social, de leur principal établissement au Maroc avant le 1er avril de chaque année, la déclaration

des produits susvisés, sur ou d'après un imprimé-modèle établi par l'administration, comportant :

la dénomination et l'adresse de l'intermédiaire financier habilité teneur de comptes ;

les éléments chiffrés de l'imposition indiquant : le montant global des produits distribués ; la date de la retenue à la source ; le montant de l'impôt retenu à la source.

- l'identité des bénéficiaires des produits distribués ou le numéro d'enregistrement de la déclaration visée à l'article 4 ter -II-1-a) de la loi de finances n° 110-13 pour l'année 2014.

Cette déclaration est effectuée dans les mêmes conditions visées ci-dessus

par les banques, lorsqu'elles procèdent à la retenue à la source.

3) Produits de placements à revenu fixe
Lorsque le versement, la mise à la disposition ou l'inscription en compte des

produits de placements à revenu fixe de source étrangère est opéré par le biais des intermédiaires financiers habilités teneurs de comptes titres, la déclaration susvisée doit être souscrite par ces intermédiaires et doit comporter les indications visées au b-2) ci-dessus.

Cette déclaration est effectuée dans les mêmes conditions par les banques,

lorsqu'elles procèdent à la retenue à la source.

Ces dispositions s'appliquent aux déclarations déposées à compter du 1er janvier 2015 au titre des revenus et profits de capitaux mobiliers de source étrangère perçus, mis à disposition ou inscrits en compte du bénéficiaire. □



Mesures fiscales 2015: La Circulaire de la DGI

■ Transformation des entreprises individuelles en sociétés

Lorsqu'un contribuable dispose:

• Prorogation de l'avantage relatif à l'apport du patrimoine professionnel d'une ou de plusieurs personnes physiques à une société passible de l'IS

Pour permettre aux entreprises individuelles d'adapter leur structure

juridique aux exigences des mutations économiques et renforcer leur compétitivité, l'article 6 de la loi de finances 2015 a prorogé le régime fiscal en faveur des opérations d'apport du patrimoine professionnel d'une ou plusieurs personnes physiques à une société passible de l'impôt sur les sociétés en renforçant sa neutralité fiscale.

Ainsi, les personnes physiques qui, au 31 décembre 2014, exercent à titre individuel, en société de fait ou dans l'indivision une activité professionnelle passible de l'impôt sur le revenu, selon le régime du résultat net réel ou du résultat net simplifié, ne sont pas imposées sur la plus-value nette réalisée à la suite de l'apport de l'ensemble des éléments de l'actif et du passif de leur entreprise à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, qu'elles créent entre le 1er janvier 2015 et le 31 décembre 2016 dans les conditions suivantes :

Les éléments d'apport doivent être évalués par un commissaire aux apports, choisi parmi les personnes habilitées à exercer les fonctions de commissaire aux comptes ; ledit apport doit être ef-

fectué entre le 1er janvier 2015 et le 31 décembre 2016.

Par ailleurs, le bénéfice de l'avantage qui précède est acquis, sous réserve que la société bénéficiaire de l'apport dépose, auprès de l'inspecteur des impôts du lieu du domicile fiscal ou du principal établissement de l'entreprise ayant procédé audit apport, dans un délai de soixante (60) jours suivant la date de l'acte d'apport,

Impôt sur le revenu des salariés des sociétés CFC

AVANT le premier janvier 2015, les traitements, émoluments et salaires bruts versés aux salariés qui travaillent pour le compte des sociétés ayant le statut « Casablanca Finance City », étaient soumis au taux non libératoire de 20%, pour une période maximale de 5 ans à compter de la date de prise de leurs fonctions. A compter du 1er janvier 2015, les salariés des sociétés sus-visées peuvent opter de manière irrévocable, auprès de leurs employeurs, pour l'imposition de leurs traitements, émoluments et salaires :

soit au taux libératoire de 20%, soit, dans les conditions de droit commun prévues à l'article 58 du C.G.I., au taux du barème progressif prévu à l'article 73-I dudit code.

Cette disposition est applicable aux traitements, émoluments et salaires bruts acquis à compter du 1er janvier 2015, en application du paragraphe IV-2° de l'article 6 de la L.F. n° 100-14 précitée. □

une déclaration en double exemplaire, comportant :

l'identité complète des associés ou actionnaires; la raison sociale, l'adresse du siège social, le numéro d'inscription au registre du commerce, ainsi que le numéro d'identification fiscale de la société ayant reçu l'apport; le montant et la répartition du capital social.

Cette déclaration est également accompagnée des documents suivants : un état récapitulatif comportant tous les éléments de détermination de la plus-value nette imposable ; un état récapitulatif des valeurs transférées à la société et du passif pris en charge par cette dernière; un état concernant les provisions figurant au passif du bilan de l'entreprise ayant fait l'apport avec indication de celles

d'amortissement desdits éléments. La valeur d'apport des éléments concernés par cette réintégration est prise en considération pour le calcul des amortissements et des plus-values ultérieures; ajouter aux plus-values constatées ou réalisées ultérieurement à l'occasion du retrait ou de la cession des éléments non concernés par la réintégration prévue ci-dessus, les plus-values qui ont été réalisées suite à l'opération d'apport et dont l'imposition a été différée.

Les éléments du stock à transférer à la société bénéficiaire de l'apport sont évalués, sur option, soit à leur valeur d'origine soit à leur prix du marché.

Les éléments concernés ne peuvent être inscrits ultérieurement dans un compte autre que celui des stocks.

A défaut, le produit qui aurait résulté de l'évaluation desdits stocks sur la base du prix du marché lors de l'opération d'apport, est imposé entre les mains de la société bénéficiaire de l'apport, au titre de l'exercice au cours duquel le changement d'affectation a eu lieu, sans préjudice de l'application de la pénalité et des majorations prévues aux articles 186 et 208 du C.G.I.

En cas de non respect de l'une des conditions ou obligations citées ci-dessus, l'administration régularise la situation de l'entreprise ayant procédé à l'apport de l'ensemble de ses éléments d'actif et du passif, dans les conditions prévues à l'article 221 du Code précité.

Par ailleurs, il convient de rappeler que l'acte constatant l'apport de l'ensemble des éléments de l'actif et du passif d'une entreprise individuelle à une société soumise à l'impôt sur les sociétés reste passible d'un droit fixe d'enregistrement de 1 000 DH. □

■ Prorogation de l'incitation pour pousser l'informel à s'identifier

Les dispositions de l'article 247-XVIII du C.G.I. prévoient pour une période

allant du 1er janvier 2013 au 31 décembre 2014, en faveur des contribuables exerçant des activités dans l'informel, des mesures incitatives leur permettant de s'intégrer dans le tissu économique.

A compter du 1er janvier 2015, ces dispositions sont prorogées jusqu'au 31 décembre 2016, en application de l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2015.

Ainsi, les contribuables personnes physiques exerçant une activité passible de l'impôt sur le revenu qui s'identifient pour la première fois auprès de l'administration fiscale, en s'inscrivant au rôle de la taxe professionnelle à partir du 1er janvier 2015, ne sont imposables

que sur la base des revenus acquis et des opérations réalisées à partir de la date de leur identification.

Cette disposition est applicable aux contribuables susvisés, quel que soit le régime de détermination de leurs revenus nets professionnels : régime du résultat net réel, régime du résultat net simplifié ou régime du bénéfice forfaitaire.

Par ailleurs, les stocks en possession des contribuables dont les revenus

professionnels sont déterminés selon le régime du résultat net réel ou sur option selon le régime du résultat net simplifié, à la date de leur identification, sont évalués, de manière à dégager, lors de leur cession ou retrait, des marges brutes supérieures ou égales à 20%.

En cas d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée, le paiement de la

TVA sera effectué sur la base de la marge brute réalisée sur la vente du stock ayant fait l'objet d'évaluation dans les conditions précitées, sans droit à déduction, jusqu'à épuisement dudit stock.

A cet effet, et conformément aux dispositions du paragraphe XVIII de

l'article 247 du C.G.I., les redevables concernés sont tenus de déposer au service local des impôts dont ils relèvent, l'inventaire des marchandises détenues dans le stock à la date de leur identification en faisant ressortir la nature, la quantité et la valeur des éléments constitutifs dudit stock.

N.B: Il convient de préciser également que les contribuables concernés bénéficient des avantages prévus par le C.G.I. en matière d'impôt sur le revenu. □