

La circulaire, est ce texte explicatif et interprétatif d'une loi qui est adressé aux services relevant d'un ministère ou d'un établissement public pour les guider, afin qu'ils appliquent d'une manière uniforme les dispositions de ladite loi. Le législateur est souvent avare sur le plan rédactionnel et se limite à dicter les grandes normes sans verser dans le détail qui relève des décrets d'application. La circulaire pourrait, parfois, avoir un caractère impératif. Les circulaires de la douane qui sont souvent considérées comme étant la bible des protecteurs de notre rayon et territoire douaniers, sont essentielles au travail quotidien de cette institution. La circulaire des impôts constitue, par contre, un outil de lecture des dispositions fiscales avec beaucoup de précisions

portant sur les règles relatives à l'assiette, au contrôle et au recouvrement et illustre par des exemples certains cas particuliers.

La publication de la circulaire fiscale est un rendez-vous très attendu par les acteurs économiques et notamment, par les experts comptables et les agents relevant de l'administration fiscale. Les débats qui ont accompagné la Loi de finances 2019 et notamment sur le plan fiscal et les transformations de fonds qui ont progressivement touché la gestion de l'impôt, font de la circulaire 2019 un document d'une importance particulière. Le présent dossier rend compte des principales dispositions détaillées par ce document. D'autres dimensions de la loi fiscale ont été touchées par les modifications de 2019. **PAR DRISS AL ANDALOUSSI**

Circulaire des impôts 2019

CADEAUX FISCAUX & OBLIGATIONS

→ LE BEAU CADEAU AUX REDEVABLES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS)

La Loi de finances 2010, a poursuivi le processus de l'allègement du poids de l'IS entamé en 2018. La progressivité instaurée au profit des sociétés et notamment des PME vise, selon la circulaire, à adapter cet impôt à leurs « spécificités » pour assurer l'équité fiscale. Le nouveau barème de l'IS a fait baisser le taux intermédiaire de 20% à 17,5% pour la tranche de bénéfice allant de 300 001 dhs à 1000000 dhs. Le taux spécifique de 17,5 % appliqué à certaines sociétés opérant dans les secteurs de l'éducation, du tourisme, des mines, du sport, de l'Agriculture ... ou de la formation professionnelle n'est plus le seul applicable aux dites sociétés. Désormais, la progressivité remplace le traitement uniforme des bénéficiaires. Un taux de 10% sera appliqué au bénéfice inférieur ou égal à 300 000 dirhams. Tout montant supérieur à ce premier seuil sera imposé au taux de 17,5% quel que soit le montant du bénéfice réalisé.

Nouveau barème de l'IS progressif

Montant du bénéfice net (en DH)	Taux
inférieur ou égal à 300000	10%
de 300001 à 1000000	17,50%
supérieur à 1000000	31%

«Cas d'illustration : Pour un montant du bénéfice net = 2 000 000 DH :
Méthode de calcul par tranche :
 $(300\ 000 \times 10\%) + (700\ 000 \times 17,50\%) + (1\ 000\ 000 \times 31\%) = 462\ 500\ \text{DH}$ »



→ LES GRANDES SOCIÉTÉS ET LA NOUVELLE CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITÉ SUR LES BÉNÉFICES

Le législateur a visé un groupe restreint de sociétés en mettant le seuil très haut. Un bénéfice net fiscal égal ou supérieur à 4 milliards de centimes est rare dans notre paysage de l'impôt déclaratif. Cette contribution ne pourrait donner lieu à une récolte prometteuse pour renforcer les ressources allouées à la solidarité sociale. Les sociétés exonérées de manière permanente de l'IS restent en dehors des champs d'application de cette contribution. Ex: sociétés de services ayant le statut «Casablanca Finance City». Il est difficile de convertir ces sociétés à la culture de la solidarité lorsque l'on sait que leur choix du lieu de leurs activités dépend, en grande partie, de l'absence de prélèvements sur leurs bénéfices. Dans tous les cas, le taux a été fixé à 2,5% sur le bénéfice net imposable dépassant les 4 milliards de centimes. La circulaire précise que cette contribution n'est pas déductible du «résultat fiscal soumis à l'IS.»

→ ASSURANCES À «CERTAINS» REDEVABLES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

Dès qu'on évoque « l'examen des indicateurs de dépenses retenus dans le cadre de l'examen de l'ensemble de la situation fiscale du contribuable (EESFC) », la peur s'installe chez une catégorie de contribuables personnes physiques. L'IR professionnel qui a constitué un lieu de la fraude pendant des années a été soumis à un examen très approfondi par la DGI. La question est d'abord constitutionnelle et implique la responsabilité citoyenne à l'égard de la communauté nationale. L'équité fiscale est un droit de tous les citoyens et conditionne la solidité du contrat social. Étant déclaratif, le montant du revenu présenté à l'administration ne peut être considéré comme sacré. Il mérite un contrôle et une vérification de sa véracité en fonction d'indicateurs objectifs et vérifiables. Les contribuables dont les revenus subissent un prélèvement à la source considèrent qu'ils sont défavorablement traités face à des citoyens plus fortunés et ne payant qu'une faible contribution fiscale. Beaucoup de professionnels ont résisté à l'impôt en évoquant des facteurs «extra-fiscaux» pour tenter d'expliquer leurs comportements. L'examen de la situation globale cherche à évaluer les dépenses «autres que professionnelles et à apprécier leur cohérence par



rapport aux revenus déclarés, dans le cadre des procédures contradictoires prévues aux articles 220 ou 221 du CGI ». Le train de vie ou les signes extérieurs de richesse sont des données qui peuvent être quantifiées grâce aux informations disponibles et facilement exploitables. La reconstitution des revenus n'est plus entièrement impossible au regard des recoupements automatiques rendus plus rapides grâce aux échanges opérés par la force de la loi entre différents organismes publics et même privés. L'administration fiscale est obligée, selon les termes de la circulaire, de ne retenir que les éléments qui sont appuyés ou justifiés par «des pièces probantes» et d'engager un dialogue «oral» avec le contribuable dans le cadre de la procédure contradictoire préalablement à toute rectification de sa déclaration. Évoquer cette question dans d'autres pays et notamment ceux sacralisant la contribution fiscale relèverait d'une tragédie identitaire au moment où la résistance à l'impôt est portée, chez nous, par des catégories sociales considérées comme étant aisées. Mobiliser la rue est une arme que certains lobbys maîtrisent mieux que les syndicats.

→ BONNE NOUVELLE POUR LES ÉTUDIANTS CHERCHEURS

La durée d'exonération de l'IR qui ne dépassait pas 24 mois est passée à 36 mois pour les étudiants inscrits au cycle du doctorat, dont le montant brut de la rémunération ou des indemnités brutes «occasionnelles ou non» ne dépasse pas 6 000 dhs par mois. Les conditions pour bénéficier de cette exonération sont fixées par l'article 57-21° du CGI. L'inscription auprès d'un établissement qui assure «la préparation et la délivrance du diplôme de doctorat», l'existence d'un contrat de recherches et le non cumul des rémunérations sont exigés pour bénéficier de l'exonération. C'est ainsi que l'impôt participe à l'encouragement de la recherche scientifique. Le législateur devrait mieux faire dans ce domaine stratégique pour l'avenir du pays et de son économie. Nos entreprises sont encore frileuses devant le devoir de faire de la recherche scientifique un moteur d'accès à un marché plus large et résolument tourné vers les technologies de l'avenir.



→ LE SERVICE MILITAIRE ET LE TRAITEMENT FISICAL DE LA SOLDE DES APPELÉS

Après la mise en place de la loi sur le service militaire et des deux décrets précisant les conditions d'accomplissement de ce devoir national, il était impératif d'adapter la loi fiscale à ce grand projet de consolidation des sentiments d'appartenance à la Nation. En plus de l'intégration des jeunes dans le marché du travail à travers une formation solide et accomplie dans la discipline et le respect de la devise du pays, ce service constituera une source de revenu pour les jeunes appelés sous les drapeaux. Les hommes de troupes, les sous-officiers et les officiers toucheront un salaire mensuel se situant entre 1 050 dhs et 2 100 dhs exonérés de tout prélèvement fiscal.

Cette exonération prévue par le projet de loi n° 44-18 relatif au service militaire, a été intégrée dans le CGI à travers la création d'un « nouvel alinéa (23°), pour y consacrer le principe de l'exonération de la solde et des indemnités en question. »



→ L'AUTO-ENTREPRENEUR, UN STATUT À ENCOURAGER FISCALEMENT

La création d'une activité dans le cadre de l'auto-entrepreneuriat constitue un des moyens de lutte contre le chômage des jeunes et notamment des diplômés. Réduire les formalités et traiter les auto-entrepreneurs à travers un système allégé vise à encourager les premiers pas vers l'intégration dans le monde du travail. Le système a connu un début encourageant au regard du nombre enregistré sur le registre national de l'auto-entrepreneur. Les deux secteurs choisis, à savoir les services et les activités commerciales, artisanales et industrielles étaient taxés respectivement à des taux de 2% et de 1%. Le législateur a voulu consolider cette forme de création d'activités lucratives en allégeant le taux d'imposition en le réduisant de moitié. (0,5% pour les activités commerciales, industrielles et artisanales et de 2% à 1% pour les prestataires de services).

Le système des sanctions qui était applicable aux auto-entrepreneurs en cas de défaut ou de retard dans le dépôt de la déclaration constituait un fardeau avec des majorations qui oscillaient entre 5% et 20% des droits devant être payés sur le chiffre d'affaires réalisé. Une déclaration incomplète donnait lieu à une amende de 500 dhs. La circulaire précise qu'« afin d'alléger la charge fiscale qui pèse sur cette catégorie de contribuables, les dispositions de la L.F n° 80-18 ont modifié l'article 184 du C.G.I, afin de ramener le montant minimum en question de 500 à 100 dirhams. »

→ LA TVA ET LA PRÉSERVATION DE L'ENVIRONNEMENT

Cette grande taxe aux apports importants en ressources financières ne pourrait pas ne pas accompagner les grands projets en matière de production des énergies renouvelables. Les pompes fonctionnant à l'énergie solaire ou à toute énergie renouvelable sont exonérées sans droit à déduction en matière de TVA.

→ LE MÉDICAMENT OU L'EXCEPTION FISCALE MAROCAINE

La Loi de finances 2019 a introduit une première adaptation des prix des médicaments au pouvoir d'achat des familles face à l'épreuve des coûts des soins. Taxé à 7% et dépassant le niveau de taxation au niveau de plusieurs pays, le médicament a finalement connu une première ouverture fiscale. Beaucoup d'efforts sont attendus durant les prochaines années par les citoyens obligés de faire face à la cherté des prix des médicaments. La disposition qui a été adoptée au niveau de la Loi de finances 2019 concerne l'exonération des « médicaments dont le prix de fabrication hors taxe est supérieur à 588 dirhams » et l'élargissement de l'exonération de la TVA à l'intérieur aux « médicaments destinés au traitement de la méningite ».



→ VENDRE SON HABITATION PRINCIPALE SANS PAYER D'IMPÔT !

Il s'agit d'une disposition qui a été remodelée pour éviter d'exonérer les grandes transactions liées à la cession d'une habitation principale dont le prix excède 4 millions de dhs. Les débats parlementaires au sujet du PLF 2019 avaient donné lieu à un lobbying qui a abouti à un compromis. S'il est juste et équitable d'exonérer l'opération de cession d'un logement qui peut être qualifié de moyen selon les prix du marché, il est judicieux de taxer les catégories de logements dont la cession enregistre des montants dépassant le seuil des 4 millions de DH. Dans la pratique, il sera difficile de gérer les situations des logements se situant à des seuils aux limites de la frontière fiscale. Le référentiel des prix des biens immobiliers qui n'est imposable qu'à l'administration fiscale ne peut, actuellement, résoudre cette équation. Faire accepter la nouvelle disposition par ceux qui céderont leur habitation principale exige un travail d'adaptation du référentiel des prix à la réalité sociale, commerciale, envi-



ronnementale et géographique du bien cédé. L'esprit qui a gouverné la rédaction du paragraphe relatif à l'examen de la situation globale en matière de détermination des indicateurs des dépenses non professionnelles, doit être appliqué en matière de cession de l'habitation principale et même de la cession en général. La disposition concernant cette question précise que : «Les dispositions de la L.F n° 80-18 ont complété l'article 144-II du C.G.I pour instituer un minimum d'imposition de 3% au titre de la fraction du prix de cession qui excède le montant de 4 000 000 de dirhams pour les opérations de cession portant sur un immeuble ou partie d'immeuble, occupé à titre d'habitation principale et dont le profit est exonéré conformément aux dispositions de l'article

63-II-B du CGI».

À titre d'illustration, une cession d'un montant de 5.000.000 de DH donnera lieu à un montant imposable de 1.000.000 DH et à un impôt de 30.000 DH.

→ L'ENREGISTREMENT «GRATUIT» DES MARCHÉS PUBLICS : UNE INFORMATION CRUCIALE DE PLUS

Les marchés publics et les différentes conventions portant sur des prestations fournies à l'État sont évalués à plus 195 milliards de dhs en 2019. Cette enveloppe rassemblant les différentes composantes de l'investissement public génère une TVA à 20% au titre des travaux, des bénéfices imposables au titre de l'IS et des revenus soumis à l'IR. La nouveauté de 2019 consiste en l'exonération de ces marchés du droit d'enregistrement tout en instaurant l'obligation d'accomplir la formalité d'enregistrement «aux marchés et contrats ayant pour objet la réalisation par les entreprises, des travaux, fournitures ou des services pour le compte de l'État, des établissements publics ou des collectivités territoriales». La formulation de cette disposition semble écarter les «Entreprises publiques» qui réalisent la plus grande partie des investissements publics. Mais il est toujours possible de suivre ce compartiment à travers les données de la direction des établissements et entreprises publics (DEPP).

L'essentiel dans cette disposition est de cerner l'information sur les flux financiers publics en direction des entreprises adjudicatrices de marchés publics à des fins de recouplement. Bien que l'information existe au sein des départements du ministère des Finances, sa circulation semble souffrir d'un embouteillage inexplicable.

MESURES COMMUNES

Les mesures communes se présentent comme suit :

- 1- **Déductibilité** des dons octroyés au profit de certaines associations ;
- 2- **Révision** des taux de la cotisation minimale par le relèvement du taux de 0,50% à 0,75% et la réduction de ce taux à 0,25% pour les médicaments ;
- 3- **Suppression** du régime fiscal des banques offshore ;
- 4- **Suppression** du régime fiscal des sociétés holding offshore ;
- 5- **Echange** automatique d'informations entre l'administration fiscale et les autres administrations ou organismes publics ;
- 6- **Réduction** du plafond des charges réglées en espèces admis en déduction ;
- 7- **Amélioration** du dispositif législatif régissant les prix de transfert ;
- 8- **Possibilité** pour les promoteurs immobiliers de conclure une convention avec l'État pour réaliser un programme de construction d'au moins cent (100) logements sociaux dans le milieu rural ;
- 9- **Prorogation** des délais des conventions conclues entre l'État et les promoteurs immobiliers