

Fiscalité. La DGI répond aux interrogations des contribuables

Sous forme de question réponses, un document d'une vingtaine de pages apporte des clarifications à propos des questions qui reviennent le plus. IS, IR, TVA, procédures et contrôles, les dispositions fiscales de la loi de finances 2020 passés au peigne fin.



Mostafa Bentak
m.bentak@leseco.ma

Elles sont plusieurs les entreprises qui réclament une meilleure explication des mesures fiscales contenues dans la loi de finances 2020. Parfois, malgré le travail de vulgarisation effectué par le ministère des Finances, certaines zones d'ombre ou d'incompréhension persistent. D'où l'intérêt de revenir sur les dispositions phares à travers ces mêmes questions que le monde des affaires se posent ainsi que le contribuable de manière générale. Partant de son souci de clarté, la Direction générale des impôts vient de mettre en ligne une liste de questions/réponses concernant une kyrielle de dispositions fiscales phares ayant trait à l'IS, l'IR, la TVA et les mesures de contrôle fiscal.

IS : qui profite du taux réduit de 28% ?

Concernant l'impôt sur les sociétés (IS), le besoin est de savoir si une société industrielle qui ré-

alise plus de 100 millions de dirhams de bénéfice net peut bénéficier du taux progressif de 28% pour le montant inférieur à ce montant et 31% pour le surplus. En fait, la loi de finances stipule que ces sociétés seront soumises aux taux progressifs du barème avec l'application du taux marginal de 31%, pour l'ensemble de leur bénéfice et ne peuvent prétendre au taux de 28% pour la partie de ce bénéfice inférieure au montant sus-indiqué. Quid par ailleurs du traitement réservé aux activités industrielles visées par le décret n° 2-17-743 fixant les activités exercées par les sociétés industrielles bénéficiant de l'exonération temporaire de l'IS ? A ce propos, la DGI précise que le taux de 28% s'applique aux activités industrielles énumérées par ce décret en respect des critères relatifs à la nature même de l'activité qui doit être à vocation industrielle et consiste dans la fabrication ou la transformation directement des biens meubles

corporels moyennant des installations techniques, matériels et outillages, dont le rôle est prépondérant. De ce fait, une société industrielle est éligible à ce taux lorsque son activité consiste d'abord à fabriquer ou à transformer un bien meuble selon un processus industriel où le travail manuel n'est qu'accessoire.



Le contrôle fiscal et ses dispositions ainsi que ses procédures ont toujours été une source de tension entre l'administration fiscale et le contribuable. De ce fait, certains points techniques restent à clarifier.

IR : quel régime pour les revenus agricoles ?

Une question revient souvent à savoir si un contribuable peut bénéficier d'une exonération partielle au titre de la prestation servie dans le cadre d'un contrat d'assurance retraite, dont les cotisations versées ont été admises partiellement en déduction du revenu global imposable. La réponse est non, les retraites complémentaires dont les cotisations ont été admises partiellement ou totalement en déduction pour la détermination du revenu net imposable, ne sont pas exonérées de l'IR. Ainsi, le nouveau régime fiscal réservé aux produits de retraite complémentaires introduit par la loi de finances 2020 est invariablement applicable à tous les organismes de retraite ainsi que les banques et les sociétés d'assurances qui offrent à leurs adhérents des produits d'épargne retraite. Ils sont de ce fait tenus d'appliquer les dispositions du CGI en la matière, dans la mesure où ils commercialisent ce genre de produits d'épargne. Autre question qui revient : Lors d'une cession partielle d'un immeuble : le plafond de 4 MDH doit être appliqué par référence au prix de vente de la partie cédée ou par rapport au prix total du bien ? Ainsi, l'exonération est accordée par référence au prix de cession de l'immeuble, et non par référence à la quote-part dans l'indivision de la personne concernée. Dans la même veine, il faut signaler que la loi prévoit de manière expresse que le contribuable doit s'engager à réinvestir le prix de cession dans l'acquisition d'un immeuble destiné à son habitation principale dans un délai ne dépassant pas 6 mois. Et ce, à compter de la date de cession du premier immeuble destiné à l'habitation principale. Cet engagement doit être traduit par un nouveau contrat d'acquisition, et non par une simple promesse de vente. Pour ce qui est de l'IR appliqué aux revenus agricoles selon un taux réduit de 20%, l'impôt obtenu par application de ce taux doit constituer le plafond de l'imposition. Dans le domaine sportif, l'abattement applicable au titre du salaire brut versé au sportif professionnel de 40% à

50% ne peut profiter aux entraîneurs, éducateurs, préparateurs physiques, staff technique, et agents administratifs.

Informel : quand profiter de l'exonération de la taxe professionnelle

La loi de finances 2020 a introduit un dispositif d'encouragement en faveur des contribuables nouvellement identifiés et qui exerçaient des activités dans le secteur informel. Ainsi, il faut savoir que la date retenue comme début d'activité lors de l'identification et de l'inscription au rôle de la taxe professionnelle est celle renseignée par le contribuable dans le dossier d'identification et d'inscription à ladite taxe. Ce dernier bénéficiera de l'exonération quinquennale de la taxe professionnelle. Ils peuvent par ailleurs, opter pour la régularisation spontanée prévue par l'article 7 de la loi de finances et

bénéficier des avantages accordés.

TVA : pas d'exonération pour les moins de 500.000 DH de CA

Concernant l'exonération de la TVA à l'intérieur et à l'importation des vaccins et des médicaments destinés au traitement de la fertilité et de la sclérose en plaques, les sociétés pharmaceutiques peuvent demander le remboursement du surplus dans les conditions prévues à l'article 103 du CGI. Sur un autre registre, les fabricants et prestataires de services, personnes morales, ayant un chiffre d'affaires inférieur à 500.000 dirhams et qui n'ont pas déposé, à cet effet, leur déclaration de TVA au titre des années 2018 et 2019, veulent connaître leur sort. Ainsi, il est expliqué qu'ils sont obligatoirement imposables à la TVA, quel que soit le chiffre d'affaires réalisé. Ils sont, par conséquent tenus de déposer

leur déclaration de TVA au titre des opérations réalisées à compter du 1er janvier 2020.

Contrôle fiscal : la déclaration rectificative, un gage de confiance

Le contrôle fiscal et ses dispositions ainsi que ses procédures ont toujours été une source de tension entre l'administration fiscale et le contribuable. De ce fait, certains points techniques restent à clarifier. La première interrogation qui revient a trait à la possibilité pour le contribuable de disposer préalablement des points objet de l'échange oral et contradictoire. À ce propos, la DGI rappelle le caractère interactif de de la démarche lors de la vérification des données comptables et fiscales. Il en ressort, est-il expliqué, que l'échange oral et contradictoire est nécessairement engagé par l'inspecteur tout au long du déroulement de

la vérification afin de demander au contribuable des explications sur les incohérences ou omissions relevées ainsi que sur les points susceptibles de faire l'objet de redressement. Sur un autre registre, les contribuables veulent savoir si la régularisation spontanée est recevable pour un seul exercice parmi les 3 concernés 2016, 2017 et 2018. L'administration fiscale affirme à ce propos qu'elle est bel et bien recevable. La déclaration rectificative est aussi un acte de confiance qui permet au contribuable de rattraper lui-même les erreurs ayant entaché sa comptabilité. Et ce, sans l'intervention de l'administration à travers un contrôle sur place. Cette dernière se contente de lui communiquer sur sa demande, l'état des irrégularités qu'elle a constatées et c'est à lui qu'incombe le devoir de procéder aux rectifications qui s'imposent. ●



**QUESTIONS / REPONSES PORTANT CLARIFICATION DE CERTAINES
DISPOSITIONS FISCALES DE LA LOI DE FINANCES POUR
L'ANNEE BUDGETAIRE 2020**

Centre d'appel : 0537 27 37 27
www.tax.gov.ma

I- EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Mesure relative au réaménagement du dispositif incitatif prévu en faveur des sociétés industrielles

QUESTION :

- Est-ce qu'une société industrielle qui réalise plus de 100 millions de dirhams de bénéfice net peut bénéficier du taux progressif de 28% pour le montant inférieur à 100 millions de dirhams et 31% pour le surplus ?

REPONSE :

La L.F. 2020 a exclu du bénéfice du taux de 28%, les sociétés exerçant une activité industrielle dont le bénéfice net est égal ou supérieur à cent millions (100 000 000) de dirhams.

Ainsi, ces sociétés seront soumises aux taux progressifs du barème avec l'application du taux marginal de 31%, pour l'ensemble de leur bénéfice et ne peuvent prétendre au taux de 28% pour la partie de ce bénéfice inférieure à cent millions (100 000 000) de dirhams.

QUESTION :

- Quel est le traitement réservé aux activités industrielles visées par le décret n° 2-17-743 fixant les activités exercées par les sociétés industrielles bénéficiant de l'exonération temporaire de l'IS

REPONSE :

Il y a lieu de préciser que le taux de 28% susvisé s'applique aux activités énumérées par le décret n° 2-17-743 répondant à la définition de l'activité industrielle dont les critères sont prévus expressément par l'article 19-I-A-1° du CGI. Il s'agit notamment des critères relatifs à la nature même de l'activité qui doit être à vocation industrielle et consiste dans la **fabrication** ou la **transformation** directement des biens meubles corporels moyennant des **installations techniques, matériels et outillages, dont le rôle est prépondérant**.

Ainsi, une société industrielle est éligible à ce taux lorsque son activité consiste d'abord à fabriquer ou à transformer un bien meuble selon un processus industriel où le travail manuel n'est qu'accessoire.

II- EN MATIERE D'IMPOT SUR LE REVENU

Mesure relative à l'application uniforme de la limite de déduction de 50% du salaire net imposable prévue en matière de primes ou cotisations se rapportant aux contrats d'assurances retraite

QUESTION :

- Est-ce qu'un contribuable peut bénéficier d'une exonération partielle au titre de la prestation servie dans le cadre d'un contrat d'assurance retraite, dont les cotisations versées ont été admises partiellement en déduction du revenu global imposable ?

REPONSE :

Les retraites complémentaires dont les cotisations ont été admises partiellement ou totalement en déduction pour la détermination du revenu net imposable, ne sont pas exonérées de l'I.R.

QUESTION :

Quel est le champ d'application du nouveau régime fiscal réservé aux produits de retraite complémentaires introduit par la loi de finances 2020 ?

REPONSE :

Le régime fiscal prévu par le CGI, s'applique de manière générale et uniforme à tous les produits de retraite complémentaire, qu'ils soient commercialisés par des sociétés d'assurances ou par d'autres organismes. Ce régime est prévu par les dispositions des articles suivants :

- **Article 28-III du CGI :**

Cet article accorde au contribuable la possibilité de déduire, les primes ou cotisations se rapportant aux contrats d'assurance retraite souscrits, individuellement ou collectivement sous forme de contrats d'assurance groupe pour une durée égale au moins à huit ans, auprès des sociétés d'assurances établies au Maroc, et dont les prestations sont servies aux bénéficiaires à partir de l'âge de 50 ans révolus, dans la limite de :

- 10% du revenu global imposable pour les contribuables disposant de revenus autres que les revenus salariaux ;
- 50% du salaire net imposable perçu régulièrement au cours de l'activité pour les contribuables disposant uniquement de revenus salariaux ;
- Dans l'une des deux limites susvisées, pour les contribuables disposant de revenus salariaux et de revenus relevant d'autres catégories.

Il convient que rappeler que les dispositions de la LDF pour l'année 2020 ont prévu l'application uniforme au niveau du revenu salarial, de la limite de 50% susvisée pour tous les contrats d'assurance retraite, qu'ils soient souscrits avant et après le 1^{er} Janvier 2015.

- **Article 57-9° du CGI**

Les retraites complémentaires, dont les cotisations n'ont pas été admises en déduction pour la détermination du revenu net imposable, demeurent exonérées de l'IR.

- **Article 59-II-A**

Pour encourager l'épargne retraite et alléger les obligations déclaratives pour les salariés, le CGI a permis à l'employeur d'effectuer la déduction des cotisations se rapportant à un contrat de retraite complémentaire, à l'instar de la retraite de base, dispensant ainsi le salarié disposant d'un seul salaire, de souscrire sa déclaration de revenu pour demander la restitution de l'I.R. au titre de sa retraite complémentaire.

QUESTION :

Un organisme peut-il se dédouaner de l'application les dispositions fiscales susvisées, au motif qu'il n'est pas considéré comme une compagnie d'assurance et n'est donc pas soumise au Code des Assurances ?

REPONSE :

Tous les organismes de retraite ainsi que les banques et les sociétés d'assurances qui offrent à leurs adhérents des produits d'épargne retraite sont soumis au régime fiscal susvisé. A ce titre, tout organisme de retraite est tenu d'appliquer les dispositions du CGI en la matière, dans la mesure où il commercialise ce genre de produits d'épargne

Mesure relative à l'institution d'un abattement sur la base imposable correspondant au chiffre d'affaires réalisé, par paiement mobile, par les personnes physiques disposant de revenus professionnels déterminés selon le régime du résultat net simplifié (RNS) ou celui du bénéfice forfaitaire (BF)

QUESTION :

- **Est-ce que l'abattement de 25% au titre du CA réalisé par paiement mobile est cumulable avec l'abattement de 15% accordé aux contribuables qui adhèrent aux centres de gestion de comptabilité agréés ?**

REPONSE :

Dans la mesure où la loi de finances pour l'année 2020 ne prévoit aucune disposition restrictive de ce droit, l'abattement de 25% au titre du CA réalisé par paiement peut être cumulé avec l'abattement de 15% accordé aux contribuables qui adhèrent aux centres de gestion de comptabilité agréés. Il s'ensuit que les deux avantages sont cumulatifs.

Mesure relative à l'exonération des opérations de cession d'un bien immobilier occupé par son propriétaire à titre d'habitation principale, avant l'expiration du délai de 6 ans

QUESTION :

- **Lors d'une cession partielle d'un immeuble : le plafond de 4.000.000 de DH doit être appliqué par référence au prix de vente de la partie cédée ou par rapport au prix total du bien ?**

REPONSE :

Pour le bénéfice de l'exonération prévue à l'article 63-II-B du CGI, le prix de cession de l'immeuble ou partie d'immeuble occupé à titre d'habitation principale ne doit pas dépasser quatre millions de dirhams.

L'exonération est accordée par référence au prix de cession de l'immeuble, et non par référence à la quote-part dans l'indivision de la personne concernée.

QUESTION :

- **Dans le cas d'une cession portant sur un bien appartenant à trois co-indivisaires et au cas où ces derniers choisissent tous de s'engager à réinvestir le montant de cession dans l'acquisition d'une nouvelle habitation principale, quel traitement sera réservé à cette opération si un seul des 3 co-indivisaires respecte les conditions d'exonérations et réinvesti toute sa part dans l'acquisition d'une habitation principale ?**

REPONSE :

Conformément aux dispositions de l'article 63-II-B du CGI, le bénéfice de cette exonération est tributaire du réinvestissement **total** du prix de cession dans l'acquisition d'un immeuble destiné à l'habitation principale. Par conséquent ce co-indivisaire ne pourra pas prétendre au bénéfice de l'exonération en question dans la mesure où le réinvestissement du prix de cession n'est effectué que partiellement.

De manière générale, il faut préciser que le réinvestissement du prix est une règle fiscale édictée comme telle sans dérogation expresse. Par conséquent, tous les cas où cette règle n'est pas respectée, ne sont pas éligibles à l'exonération susvisée.

QUESTION :

- **La conclusion d'une promesse de vente/contrat de réservation peut-elle être prise en considération pour respecter le délai de 6 mois ?**

REPONSE :

La loi prévoit de manière expresse que le contribuable doit s'engager à réinvestir le prix de cession dans l'acquisition d'un immeuble destiné à son habitation principale dans un délai ne dépassant pas 6 mois, à compter de la date de cession du premier immeuble destiné à l'habitation principale.

Cet engagement doit être traduit par un nouveau contrat d'acquisition, et non par une simple promesse de vente qui peut ne pas aboutir à la concrétisation effective de l'opération d'acquisition.

QUESTION :

- **Est-il possible d'investir dans un terrain à construire, destiné à une habitation principale ?**

REPONSE :

Selon les propres termes de la loi, l'acquisition doit porter sur un immeuble destiné à l'habitation principale. Par conséquent, le terrain n'étant pas selon sa nature, un immeuble destiné à l'habitation principale, n'est pas éligible à l'exonération en question.

QUESTION :

- Est-ce que le prix de cession peut être réinvesti pour l'acquisition d'un bien qui sera affecté à titre d'habitation principale à des ascendants ou descendants ?

REPONSE :

L'extension de l'affectation du bien acquis aux ascendants ou descendants n'est pas prévue par la loi. Par conséquent, le bénéfice de l'exonération en question est subordonné à l'occupation du nouveau logement par le contribuable lui-même en tant qu'habitation principale.

Mesure relative à l'imposition permanente des revenus agricoles selon le taux réduit de 20%

QUESTION :

- Le taux non libératoire de 20% constitue-t-il un plafond d'imposition ?

REPONSE :

Pour tenir compte du plafond d'imposition introduit par la LF 2020, le montant de l'impôt dû est déterminé de la manière suivante :

- Appliquer les taux du barème de l'I.R au titre du revenu global imposable déclaré ;
- L'IR global ainsi déterminé doit être ventilé entre le revenu agricole et le revenu professionnel ;
- Appliquer au revenu agricole le taux de 20% ;
- Comparer le montant de l'impôt correspondant au revenu agricole déterminé d'après les taux du barème de l'IR avec celui obtenu par application audit revenu du taux de 20% ;
- L'impôt obtenu par application du taux de 20% doit constituer le plafond de l'imposition du revenu agricole ;
- L'I.R définitif est constitué de l'impôt correspondant au revenu agricole, après imputation de la C.M, et de l'impôt correspondant au revenu professionnel.

Mesure relative au relèvement du taux de l'abattement applicable au titre du salaire brut versé au sportif professionnel de 40% à 50%

QUESTION :

- Les cadres sportifs (entraîneurs, éducateurs, préparateurs physique, staff technique, agents administratifs) peuvent-ils bénéficier de cet abattement ?

REPONSE :

Par sportif professionnel, on entend tout sportif qui pratique contre rémunération, à titre principal ou exclusif, une activité sportive en vue de participer à des compétitions ou manifestations sportives.

Par conséquent, les entraîneurs, éducateurs, préparateurs physiques, staff technique, et agents administratifs sont exclus du bénéfice de cet abattement.

Mesure relative à la modification du fait générateur de l'IR foncier

QUESTION :

- **Comment le contribuable peut-il justifier le non encaissement des loyers échus ?**

REPONSE :

L'administration peut dans le cadre du contrôle des déclarations, vérifier la sincérité du loyer non encaissé. A cet effet, le contribuable qui n'a pu encaisser les revenus en question, doit être en mesure de justifier par tout moyen de preuve dont il dispose, les diligences à caractère administratif ou judiciaire effectuées en vue d'encaisser les loyers échus et justifier que ces démarches sont restées infructueuses.

QUESTION :

- **Qu'est ce qu'on entend par « démarches administratives ou judiciaires » à effectuer par le contribuable à l'égard des locataires défaillants ?**

REPONSE :

La loi n° 67-12 régissant les rapports contractuels entre les bailleurs et les preneurs des locaux à usage d'habitation ou à usage professionnel prévoit qu'en cas de défaut de paiement du loyer et des frais rattachés exigibles, le bailleur peut saisir le président du tribunal de première instance, pour obtenir l'autorisation d'adresser une mise en demeure de paiement du loyer. Cette démarche constitue entre autres une preuve de non encaissement des loyers en question.

QUESTION :

- **Le contribuable est-il tenu de faire sa demande d'option pour le paiement spontané de l'IR chaque année ?**

REPONSE :

Lorsqu'il s'agit d'un même contrat de location et à défaut de stipulation contraire, la demande d'option susvisée est à déposer par le contribuable **une seule fois**,

Dans le cas de changement de locataire, le contribuable est tenu de formuler une autre demande, dans la mesure où il ne s'agit plus du même locataire (personne morale ou personne physique imposable selon le régime du RNR ou RNS).

En vue d'éviter des régularisations d'office auxquelles l'administration pourrait procéder, lorsque le contribuable souhaite renoncer à sa demande d'option, il lui appartient d'adresser une lettre d'information au service des impôts concerné dans laquelle il demande l'annulation

de la demande d'option pour le paiement spontané et exprime sa volonté d'être imposé au titre de ses revenus fonciers, par voie de retenue à la source **au titre de l'année N +1**.

Dans ce cas, une copie de cette demande dument cachetée par les services des impôts compétents, devra être remise au locataire (la personne morale ou la personne physique imposable selon le régime du RNR ou du RNS), afin qu'il puisse opérer la retenue en question.

Mesure relative à l'institution d'un dispositif d'encouragement en faveur des contribuables nouvellement identifiés et qui exerçaient des activités dans le secteur informel

QUESTION :

- **Quelle est la date qui sera retenue comme début d'activité pour l'inscription de ces contribuables au rôle de la taxe professionnelle ? Et est-ce qu'ils bénéficieront de l'exonération quinquennale au titre de cette taxe ?**

REPONSE :

La date retenue comme début d'activité lors de l'identification et de l'inscription au rôle de la taxe professionnelle est la date renseignée par le contribuable dans le dossier d'identification et d'inscription à ladite taxe. Ce dernier bénéficiera de l'exonération quinquennale de la taxe professionnelle dans les conditions de droit commun.

QUESTION :

- **Est-ce que ces contribuables bénéficieront de l'exonération de la CM ?**

REPONSE :

Les contribuables qui s'identifient pour la première fois bénéficient de tous les avantages prévus par le CGI conformément aux dispositions de l'article 247-XVIII du CGI.

QUESTION :

- **Ces contribuables peuvent-ils opter pour la régularisation spontanée prévue par l'article 7 de la LDF pour l'année 2020 et bénéficier des avantages accordés ?**

REPONSE :

Dès lors que ces contribuables exercent une activité professionnelle ou agricole, ils peuvent bénéficier de la régularisation susvisée, sous réserve du respect des conditions prévues par ledit article.

Meure relative à la régularisation de la situation fiscale des contribuables n'ayant pas déposé leur déclaration annuelle du revenu global afférente aux revenus fonciers, au titre des années antérieures non prescrites

QUESTION :

- **Est-ce que les contribuables disposant d'autres revenus peuvent régulariser leur situation fiscale au titre de leurs revenus fonciers ?**

REPONSE :

Les contribuables disposant d'autres revenus peuvent également bénéficier de la régularisation spontanée de leur situation fiscale dans la mesure où il s'agit d'une régularisation qui relève d'un régime dérogatoire et transitoire.

III- EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Exonération de la TVA à l'intérieur et à l'importation des vaccins et des médicaments destinés au traitement de la fertilité et de la sclérose en plaques

QUESTION :

- **Les sociétés pharmaceutiques qui vendent en exonération de la TVA des médicaments ou des vaccins, peuvent-elles bénéficier du remboursement du crédit de TVA ?**

REPONSE :

En application des dispositions des articles 92(I-19°) et 123-37° du CGI, tel que modifiées et complétées par les dispositions de la LF 2020, sont exonérés de la TVA avec droit à déduction, les médicaments anticancéreux, les médicaments antiviraux des hépatites B et C, les médicaments destinés au traitement du diabète, de l'asthme, des maladies cardio-vasculaires, de la maladie du syndrome immunodéficient acquis (SIDA) et de la maladie de la méningite, les vaccins, les médicaments dont la liste est fixée par un arrêté conjoint du ministre chargé de la santé et du ministre chargé des finances et qui sont destinés au traitement de la fertilité et au traitement de la sclérose en plaques ainsi que les médicaments dont le prix fabricant hors taxe fixé par voie réglementaire, dépasse 588 dirhams.

Afin d'assurer la détaxation complète desdits médicaments de manière à effacer toute rémanence de la taxe dans les prix, le législateur a accordé aux entreprises qui fabriquent ou vendent ces produits le droit au remboursement de la taxe payée en amont, ce qui permettra la récupération de la TVA ayant grevé les éléments du prix de revient des produits vendus en exonération de ladite TVA.

Ainsi, conformément aux dispositions de l'article 103 -1° du CGI, si le volume de la taxe due ne permet pas l'imputation intégrale de la taxe ayant grevé les éléments du prix de revient des médicaments et vaccins exonérés, les sociétés pharmaceutiques peuvent demander le remboursement du surplus dans les conditions prévues à l'article 103 du CGI et selon les modalités définies par l'article 25 du décret pris pour l'application de la TVA.

Mesure relative à la clarification de la notion des prestations concernées par le seuil d'exonération de la TVA de 500 000 DHS

QUESTION :

- **Quel est le sort des fabricants et prestataires de services, personnes morales, ayant un chiffre d'affaires inférieur à cinq cent mille (500.000) dirhams et qui n'ont pas déposé, à cet effet, leur déclaration de TVA au titre des années 2018 et 2019 ?**

REPONSE :

Avec l'entrée en vigueur de la LF 2020, les fabricants et prestataires de services, personnes morales, sont obligatoirement imposables à la TVA, quel que soit le chiffre d'affaires réalisé.

Par conséquent, lesdits fabricants et prestataires de services sont désormais tenus de déposer leur déclaration de TVA au titre des opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

Il est précisé que les personnes physiques ou morales exerçant des professions libérales visées à l'article 89 (I-12°) du CGI ne sont pas concernées par le seuil d'assujettissement.

IV- EN MATIERE DE PROCEDURES ET DE CONTROLE

Mesure relative Institution d'un cadre légal pour l'échange oral et contradictoire entre l'administration et le contribuable vérifié

QUESTION :

- **Est-ce que le contribuable peut disposer préalablement des points objet de l'échange oral et contradictoire ?**

REPONSE :

Il est à rappeler que le contrôle repose sur une démarche interactive lors de la vérification des données comptables et fiscales. Ainsi, l'échange oral et contradictoire est nécessairement engagé par l'inspecteur tout au long du déroulement de la vérification afin de demander au contribuable des explications sur les incohérences ou omissions relevées ainsi que sur les points susceptibles de faire l'objet de redressement.

Les points que l'inspecteur mentionne dans l'avant-projet de la lettre de notification des redressements, font l'objet à l'occasion de la réunion tenue à la fin du contrôle avec les différents niveaux hiérarchiques d'un débat permettant au contribuable de présenter les arguments dans le but de faire valoir sa position. C'est une phase importante du contrôle car elle permet de ne pas notifier les propositions de redressement que l'administration juge suffisamment justifiées.

Mesure relative à l'institution de la procédure de déclaration rectificative spontanée

QUESTION :

- **Quels sont les exercices à cheval qui peuvent faire l'objet d'une déclaration rectificative spontanée ?**

REPONSE :

La déclaration rectificative peut être souscrite au titre des exercices clôturés au cours des années 2016, 2017 et 2018.

Ainsi, sont éligibles à cette déclaration rectificative, les exercices à cheval suivants :

- 2015-2016 ;
- 2016-2017 ;
- et 2017-2018.

QUESTION :

- **Est-ce que la régularisation spontanée est recevable pour un seul exercice parmi les 3 exercices concernés 2016, 2017 et 2018 ?**

REPONSE :

La régularisation spontanée peut être effectuée en souscrivant une déclaration rectificative auprès de l'administration fiscale, au titre des exercices clôturés au cours de 2016, 2017 et 2018.

Ainsi, cette régularisation est recevable lorsqu'elle porte sur un seul exercice parmi les trois exercices précités.

QUESTION :

- **Les contribuables appartenant à une organisation professionnelle qui signe une convention avec la DGI peuvent-ils choisir entre la convention et la régularisation individuelle basée sur la note explicative ?**

REPONSE :

Pour la régularisation spontanée de leur situation fiscale, les contribuables **peuvent choisir librement** l'une des possibilités prévues par l'article 247-XVIII du CGI, à savoir :

- La souscription d'une déclaration rectificative compte tenu des irrégularités communiquées par l'administration, permettant le bénéfice de l'annulation d'office des sanctions et de la dispense du contrôle fiscal ;
- La souscription d'une déclaration rectificative sur la base d'une convention conclue avec une organisation professionnelle, permettant le bénéfice de l'annulation d'office des sanctions et de la dispense du contrôle fiscal.

QUESTION :

- **Quel format la note explicative va-t-elle prendre ? Le modèle de cette note sera-t-il fixé par la DGI ?**

REPONSE :

L'article 247- XXVIII du CGI ne prévoit pas d'imprimé modèle que l'administration doit établir concernant la note explicative que le contribuable est tenu de présenter.

Néanmoins, cette note doit comporter, pour tous les postes ou opérations concernés :

- Les rectifications effectuées par le contribuable ;
- Les motifs détaillés justifiant le défaut de régularisation totale ou partielle des irrégularités communiquées par l'administration ;

Elle est accompagnée d'un document qui révèle l'identification de l'expert-comptable ou du comptable agréé ayant assisté le contribuable.

QUESTION :

- **Comment justifier l'assistance du professionnel au contribuable pour l'élaboration de la note explicative ?**

REPONSE :

Comme précisé précédemment, la note explicative prévue par l'article 247 XXVIII-B, que le contribuable doit présenter doit mentionner tous les postes ou les opérations, les rectifications effectuées, ainsi que les motifs détaillés qui justifient le défaut de régularisation totale ou partielle des irrégularités communiquées au contribuable par l'administration suite à sa demande dans le cadre de la procédure de régularisation volontaire.

A ce titre, le conseil se fait communiquer auprès du contribuable toutes les données qu'il juge en rapport avec les anomalies relevées par l'administration pour amener ce dernier à établir la note explicative précitée en s'assurant que sa position à l'égard de la demande de rectification obéit aux normes de transparence et aux règles de conformité légales et réglementaires.

A cet effet, le conseil veille en tant que de tiers de confiance sur la motivation suffisante et pertinente des commentaires relatifs aux irrégularités relevées par l'administration et non acceptées ou non retenues par le contribuable

Le conseil remet au contribuable assisté, un document comportant sa signature, attestant l'accomplissement de la mission d'assistance relative à l'établissement de la note explicative conformément aux dispositions de l'article 247 XXVIII.

Enfin, les conseils peuvent établir un modèle permettant d'uniformiser le contenu du document précité devant être joint à ladite note. Le contribuable et son conseil sont libres d'établir les documents définissant leurs engagements mutuels.

QUESTION

- **A qui incombe la responsabilité des rectifications contenues dans la note explicative ?**

REPONSE :

Selon les dispositions de l'article 247 XXVIII-B, c'est le contribuable qui est responsable de la note explicative et de son contenu. Par conséquent, la déclaration rectificative constitue son engagement personnel à l'égard de l'administration fiscale.

Il est rappelé que dans un esprit de conformité fiscale volontaire, cette déclaration peut comporter des rectifications spontanées effectuées à l'initiative du contribuable ayant pour effet de redresser les insuffisances de résultats déclarés.

QUESTION

- **Comment la déclaration rectificative peut-elle renforcer le sentiment de confiance ?**

REPONSE :

L'article 247 XXVIII donne à titre transitoire l'opportunité aux contribuables qui désirent rectifier spontanément leurs déclarations fiscales comportant des erreurs, des insuffisances ou des omissions de procéder spontanément à la régularisation de leur situation.

La confiance réside dans le fait que le contribuable se voit attribuer par la loi, la possibilité de « *rattraper lui-même ses erreurs* » ayant entaché sa comptabilité sans l'intervention de l'administration à travers un contrôle sur place. Cette dernière se contente en effet, de lui communiquer sur sa demande, l'état des irrégularités qu'elle a constatées et c'est à lui qu'incombe le devoir de procéder aux rectifications qui s'imposent. C'est là un autre signe de confiance.

Enfin, la liquidation du complément d'impôts à payer, calculé sur la base des rectifications contenues dans la déclaration rectificative entraîne **la dispense du contrôle fiscal** pour chacun des impôts et taxes et chacun des exercices 2016 à 2018 ayant fait l'objet de ladite déclaration.

QUESTION :

- **Qu'en est-il des contribuables ayant fait l'objet de la procédure de dépôt de la déclaration rectificative prévue à l'article 221 Bis-III du CGI ?**

REPONSE :

Ne sont pas exclus de ce régime transitoire, les contribuables ayant fait l'objet de la procédure de déclaration rectificative prévue à l'article 221 bis-III du CGI.

A cet effet, la déclaration rectificative initialement déposée dans le cadre de cette procédure est prise bien évidemment en considération pour effectuer d'éventuelles rectifications complémentaires.

QUESTION :

- **Pour le cas des contribuables disposant d'un crédit de TVA ou de déficits imputés sur les exercices 2016, 2017 et 2018, doivent-ils régulariser aussi les quatre exercices antérieurs à 2016 ?**

REPONSE :

Il est rappelé que les contribuables peuvent procéder à la régularisation spontanée de leur situation fiscale, pour leurs déclarations fiscales comportant des erreurs, des insuffisances ou des omissions concernant des opérations non comptabilisées, ayant pour conséquence une **insuffisance de chiffre d'affaires** ou de **la base imposable**.

Cette déclaration rectificative peut être souscrite au titre des exercices clôturés au cours des années 2016, 2017 et 2018, **sous réserve des dispositions de l'article 232-III du CGI**.

Ainsi, lorsque des déficits ou des crédits de taxe afférents à des exercices ou à des périodes d'imposition prescrites ont été imputés sur la base imposable ou la taxe due au titre d'un exercice ou d'une période non prescrite, la rectification s'étend aux quatre derniers exercices ou périodes

d'imposition prescrits. Toutefois, la rectification ne peut excéder, dans ce cas, le montant des déficits ou des crédits imputés sur la base imposable ou la taxe exigible au titre de la période ou de l'exercice non prescrit.

QUESTION :

- **Un assujetti qui a omis d'auto-liquider la TVA due par un prestataire non résident qui a réalisé à son profit des opérations imposables au Maroc, peut-il déposer de sa propre initiative une déclaration rectificative spontanée dans le cadre des dispositions de l'article 247 -XXVIII du CGI ?**

REPONSE :

Les contribuables qui ont omis de mentionner ladite taxe dans leur propre déclaration de TVA, peuvent procéder spontanément à la régularisation de leur situation dans le cadre des dispositions de l'article 247-XXVIII du CGI et ce, même dans le cas où leur propre déclaration est débitrice, afin d'assurer leur conformité fiscale.

QUESTION :

- **Les déclarations déficitaires avec un complément de cotisation minimale sont-elles éligibles ?**

REPONSE :

Les contribuables qui souscrivent des déclarations rectificatives et s'acquittent spontanément d'un complément de CM peuvent bénéficier du régime transitoire de régularisation spontanée de leur situation fiscale. Ils sont tenus toutefois de rectifier les résultats déclarés au titre de l'exercice 2019 et le cas échéant au titre des exercices subséquents.

QUESTION :

- **Y a-t-il un délai de communication des informations aux contribuables et du cas de défaut de communication desdites informations par l'administration ?**

REPONSE :

L'administration fiscale veille à ce que les informations soient communiquées aux contribuables dans des délais raisonnables qui tiennent compte du délai légal de souscription de leurs déclarations rectificatives.

A cet effet, l'administration fiscale s'engage résolument à donner suite aux demandes des contribuables souhaitant souscrire une déclaration rectificative.

QUESTION :

- **Quel modèle de déclaration pour la régularisation spontanée de la situation fiscale du contribuable ?**

REPONSE :

Pour régulariser leur situation fiscale, les contribuables concernés peuvent souscrire une déclaration rectificative auprès de l'administration fiscale avant le 1^{er} octobre 2020, sur ou d'après un imprimé modèle établi par l'administration publié sur le site de la DGI.

QUESTION :

- **Comment traiter la retenue à la source au titre de la distribution occulte ?**

REPONSE :

Il est à rappeler, à ce titre, que la déclaration rectificative porte sur l'impôt sur les sociétés ainsi que sur l'impôt retenu à la source prévu à l'article 158 du CGI, afin de permettre au contribuable de régulariser sa situation au regard de la retenue à la source au titre des bénéfices distribués ou considérés comme distributions occultes se rapportant aux rectifications opérées au niveau de la déclaration rectificative.

QUESTION :

- **Quelles sont les procédures de contrôle ayant pour effet d'exclure les contribuables du bénéfice de ce dispositif fiscal de régularisation spontanée ?**

REPONSE :

Sont exclus de ce régime transitoire de régularisation spontanée de leur situation fiscale :

- les contribuables qui sont en cessation d'activité ;
- et les contribuables en activité, pour le ou les exercices ayant fait l'objet de l'une des procédures de contrôle prévues par le CGI.

Pour rappel, ne sont pas exclus de ce régime transitoire, les contribuables ayant fait l'objet de la procédure de déclaration rectificative prévue à l'article 221 bis-III du CGI.

QUESTION :

- **Est-ce que l'exclusion des contribuables de la procédure de déclaration rectificative spontanée concerne ceux ayant déjà fait l'objet de l'une des procédures de contrôle fiscal, uniquement au titre des exercices et impôts vérifiés ?**

REPONSE :

En vertu des dispositions de l'article 247-XXVIII-D du CGI, sont exclus de ce régime transitoire de régularisation spontanée de leur situation fiscale, les contribuables ayant fait l'objet de l'une des procédures de contrôle prévues par le CGI, au titre uniquement des exercices et impôts concernés par ce contrôle.

QUESTION :

- **Cette exclusion concerne-t-elle les procédures de contrôle entamées au cours de l'exercice 2020 ?**

REPONSE :

Tout d'abord, il y a lieu de noter que les dispositions fiscales de la LF 2020 relatives à la déclaration rectificative ne prévoient aucune suspension de la procédure normale du contrôle fiscal prévu par le droit commun. Par conséquent, les opérations de vérification au titre de l'année 2020, relatives aux différents types de contrôle sont engagées comme à l'accoutumée.

Toutefois, les contribuables concernés restent éligibles au droit de souscrire une déclaration rectificative. L'administration fiscale leur adressera dans ce cas, l'état des irrégularités

correspondant aux résultats du contrôle dont elle dispose à la date du dépôt de leur demande afférente à ladite déclaration rectificative.

Mesure relative à la régularisation volontaire des avoirs liquides

QUESTION :

- **Est-ce que la régularisation des avoirs liquides détenus sous forme de billets de banque est prise en considération pour la détermination des montants des rectifications à opérer au niveau de la déclaration rectificative**

REPONSE

Il est utile de préciser tout d'abord que les deux régularisations précitées concernent des régimes revêtant un caractère **dérogatoire**. De même, elles ne relèvent pas des mêmes articles de la loi de finances ; la première est régie par l'article 7 et l'autre est traitée au niveau de l'article 6 qui portent sur les mesures fiscales relevant du code général des impôts.

Par ailleurs, les bases et les règles de liquidation des droits à payer diffèrent totalement d'un article de la loi de finances à l'autre.

Il s'ensuit que chaque régularisation est régie de manière indépendante et entraîne des conséquences fiscales appropriées. Par conséquent, aucun lien n'est établi entre les deux types de régularisations pour la détermination de la base de calcul des droits.

QUESTION :

- **Quelle est la règle d'antériorité applicable à la régularisation portant sur les avoirs liquides qui sont déjà déposés en banque ?**

Comme précisé ci-dessus, cette régularisation est régie par un texte particulier prévu par un article distinct de la loi de finance 2020.

A ce titre, le délai de reprise prévue par le droit commun ne s'applique pas au cas d'espèce. Le montant des avoirs liquides déjà déposés en banque quelle qu'en soit la nature, sont éligibles à la régularisation volontaire **sans limite concernant leur antériorité dans le passé**.

Mesure relative au réajustement du taux de la cotisation minimale

QUESTION :

- Pour l'application du taux de la CM de 0,6%, est ce que le résultat courant hors amortissement est un résultat courant fiscal ou comptable ?

REPONSE :

Le résultat courant précité s'entend du résultat comptable d'exploitation hors dotations aux amortissements imputables aux charges d'exploitation.

QUESTION :

- Pour le cas des sociétés exportatrices qui bénéficient de l'exonération quinquennale au titre de la cotisation minimale, qu'elle est la date à laquelle il faut se référer pour constater l'existence des résultats courants hors amortissement déficitaires pour l'application du nouveau taux de 0.6% ?

REPONSE :

Il convient de préciser que le taux majoré de la cotisation minimale fixé à 0,60% s'applique, lorsqu'au-delà de la période d'exonération triennale visée à l'article 144-I-C (1° et 2°) du CGI, le résultat courant hors amortissement est déclaré négatif par l'entreprise, au titre de deux exercices consécutifs.