

Les dispositions fiscales de la Loi de Finances 2020

La Direction Générale des Impôts a publié la **Note Circulaire n°730** qui a pour objet d'exposer les dispositions fiscales de la Loi de Finances 2020 en clarifiant les règles générales à l'aide d'exemples illustratifs. Cette note comporte trois parties :

- ✓ La première partie traite les dispositions fiscales relatives aux règles d'assiette en matière d'impôts sur les sociétés, d'impôts sur le revenu, de taxe sur la Valeur Ajouté, des droits d'enregistrement et de timbre et de la taxe sur les contrats d'assurance.
- ✓ La deuxième partie apporte des précisions concernant les mesures relatives aux procédures fiscales, notamment celles se rapportant au contrôle fiscal.
- ✓ La troisième partie concerne les mesures dérogatoires relatives aux régularisations volontaires de la situation fiscale des contribuables.

Il est à souligner que La Loi de Finances 2020 s'est fortement inspirée des recommandations des Assises Nationales sur la Fiscalité, organisées les 03 et 04 mai 2019. A ce titre, les principales recommandations consacrées dans la LF pour l'année 2020 sont traduites à travers un nombre de mesures dont :

- ✓ Le réaménagement progressif du taux de l'impôt sur les sociétés ;
- ✓ L'Intégration de l'économie informelle ;
- ✓ L'atténuation du contrôle fiscal des opérations de restructuration du tissu économique ;
- ✓ La révision de certaines conditions fiscales pour dynamiser l'épargne longue ;
- ✓ Le renforcement des garanties des contribuables notamment celles relatives au contrôle fiscal.

Préambule

La loi de finances pour l'année budgétaire 2020 s'est fortement inspirée des recommandations des Assises Nationales sur la Fiscalité, organisées les 03 et 04 mai 2019.

Ces recommandations sont issues des contributions écrites et des rencontres consultatives avec les différents acteurs institutionnels publics et privés, les organismes socio-professionnels ainsi que les citoyens ayant formulé à différents titres leurs attentes et propositions en matière fiscale. Elles ont en effet constitué la trame de plusieurs mesures introduites dans la loi de finances n° 70-19 pour l'année budgétaire 2020.

A cet égard, il est utile de préciser que ladite loi constitue une phase importante dans le processus de mise en œuvre des recommandations précitées. A ce titre, les principales recommandations consacrées dans la LF pour l'année 2020 sont traduites à travers les mesures suivantes :

- Le réaménagement progressif du taux de l'impôt sur les sociétés afin de s'inscrire dans les meilleures tendances mondiales tout en se conformant aux règles fiscales internationales ;
- l'intégration de l'économie informelle à travers des mesures transitoires d'accompagnement des opérateurs concernés en vue de renforcer leur confiance dans le système fiscal et leur adhésion volontaire à l'impôt ;
- L'atténuation du coût fiscal des opérations de restructuration du tissu économique à travers des mesures visant la révision de la fiscalité des groupes et la constitution des holdings ;
- La révision de certaines conditions fiscales pour dynamiser l'épargne longue ;
- L'amélioration des régimes d'imposition et du mode de détermination de l'assiette fiscale concernant les petits contribuables ;
- Le renforcement des garanties des contribuables notamment celle relatives au contrôle fiscal ;
- L'harmonisation du traitement fiscal entre les produits classiques et les produits participatifs ;
- L'institution des mesures à caractère social notamment dans le domaine sanitaire et de l'habitation principale ;
- L'allègement fiscal en faveur des activités culturelles et sportives ;

La présente note circulaire a pour objet d'exposer les dispositions fiscales de la loi de finances n° 70-19 pour l'année budgétaire 2020 en clarifiant les règles générales à l'aide d'exemples illustratifs. Cette note comporte trois parties :

- **La première partie** traite les dispositions fiscales relatives aux règles d'assiette en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu, de taxe sur la valeur ajoutée, des droits d'enregistrements et de timbre et de la taxe sur les contrats d'assurances ;
- **La deuxième partie** apporte des précisions concernant les mesures relatives aux procédures fiscales, notamment celles se rapportant au contrôle fiscal ;
- **La troisième partie** concerne les mesures dérogatoires relatives aux régularisations volontaires de la situation fiscale des contribuables.

Un guide sous forme de questions/réponses sera élaboré pour traiter les cas revêtant un caractère très particulier.

PREMIERE PARTIE :

REGLES D'ASSIETTE

I.- MESURES SPECIFIQUES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Les mesures relatives à l'impôt sur les sociétés ont pour objet :

- la révision du régime fiscal applicable aux sociétés ayant le statut « Casablanca Finance City » (CFC). ;
- la convergence progressive vers un taux unique concernant le chiffre d'affaires réalisé par les sociétés industrielles, au titre de leurs ventes locales et à l'export ;
- le relèvement du taux du barème d'IS de 17,50% à 20%;
- l'amélioration du régime fiscal applicable aux sociétés sportives ;
- la révision du régime fiscal des sociétés exerçant les activités d'externalisation de services, à l'intérieur ou en dehors des plateformes industrielles intégrées dédiées à ces activités ;
- l'élargissement du champ d'application du régime d'incitation fiscale relatif à la restructuration des groupes de sociétés aux opérations de transfert des immobilisations incorporelles et financières.

1- Révision du régime fiscal applicable aux sociétés ayant le statut CFC

Les dispositions de la loi de finances n° 70-19 pour l'année budgétaire 2020 ont modifié le régime fiscal des sociétés de services ayant le statut « Casablanca Finance City » (CFC). De même, le régime fiscal des sièges régionaux ou internationaux ayant le statut CFC et des bureaux de représentation des sociétés non-résidentes disposant dudit statut a été modifié par la loi de finances n° 70-19 précitée.

A- Régime fiscal des sociétés de services ayant le statut CFC

1) Rappel du régime applicable avant le 1^{er} janvier 2020

L'article premier de la loi n° 44-10 relative au statut de CFC promulguée par le dahir n° 1-10-196 du 7 moharrem 1432 (13 décembre 2010) a prévu la création d'une place financière à Casablanca dénommée « Casablanca Finance City » (CFC).

Sur la base de cette loi, et pour attirer les investisseurs et les capitaux étrangers à s'installer dans cette place ou à opérer à partir de celle-ci, un régime fiscal a été institué par la loi de finances n° 43-10 pour l'année budgétaire 2011 en faveur des sociétés ayant obtenu le statut CFC.

Ainsi, la loi de finances n° 43-10 précitée a complété l'article 6-I-B-4° du Code Général des Impôts (CGI) pour prévoir que les sociétés de services ayant le statut CFC bénéficient, au titre de leur **chiffre d'affaires à l'exportation**, de :

- exonération totale de l'impôt sur les sociétés (IS) durant les cinq (5) premiers exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'octroi du statut précité ;
- et de l'imposition au taux spécifique de 8,75% prévu à l'article 19-II-A du CGI, au-delà de cette période.

Les mêmes avantages précités sont accordés auxdites sociétés au titre des plus-values mobilières nettes de source étrangère qu'elles réalisent.

2) Nouveau régime applicable à compter du 1^{er} janvier 2020

Les dispositions de la loi de finances n° 70-19 précitée ont institué un nouveau régime fiscal applicable au résultat fiscal des sociétés de services ayant le statut CFC et aux dividendes distribués par lesdites sociétés.

a- Régime fiscal applicable au résultat fiscal

L'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée a aménagé le régime fiscal applicable aux sociétés de services ayant le statut CFC.

Ainsi, l'article 6-I-B-4° du CGI a été modifié pour prévoir un nouveau régime fiscal aux sociétés de services ayant le statut CFC, à savoir :

- l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés (IS) durant les cinq (5) premiers exercices consécutifs à compter du premier exercice d'octroi du statut précité ;
- et l'imposition au taux spécifique de 15% prévu à l'article 19-II du CGI, au-delà de cette période.

NB : L'exonération quinquennale et le taux de 15% précités s'appliquent au résultat fiscal résultant de l'ensemble du chiffre d'affaires local et à l'export.

b- Régime fiscal applicable aux dividendes distribués

Les dispositions de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée ont complété les dispositions de l'article 6-I-C-1° du CGI en instituant une exonération permanente de l'impôt retenu à la source au titre des dividendes et autres produits de participations similaires versés, mis à la disposition ou inscrits en compte par les sociétés ayant le statut "Casablanca Finance City" conformément aux textes législatifs et réglementaires en vigueur.

Ainsi, les dividendes et autres produits de participations similaires versés, mis à la disposition ou inscrits en compte par les sociétés ayant le statut "Casablanca Finance City" sont exonérés de l'impôt retenu à la source. Cette exonération s'applique aux bénéficiaires de ces produits, résidents et non-résidents, visés à l'article 6-I-C-1° du CGI précité.

c- Date d'effet

Conformément aux dispositions du paragraphe IV- 2° de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée, les nouvelles dispositions introduites au niveau des articles 6-I (B-4° et C-1°) et 19-II du CGI s'appliquent aux sociétés ayant obtenu le statut «Casablanca Finance City » à compter du 1^{er} janvier 2020.

d- Dispositions transitoires

Conformément aux dispositions du paragraphe V-2° de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée, le régime fiscal en vigueur avant le 1^{er} janvier 2020 demeure applicable aux sociétés de services ayant obtenu le statut "Casablanca Finance City", avant cette date.

Toutefois, et conformément aux dispositions du paragraphe V-2° de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée, **les sociétés ayant obtenu le statut CFC avant le 1^{er} janvier 2020**, peuvent, sur option irrévocable et sur la base d'une demande adressée à l'administration fiscale avant l'expiration du délai fixé pour le dépôt de la déclaration prévue à l'article 20-I du code général des impôts, bénéficier de :

- l'exonération permanente de l'impôt retenu à la source prévue à l'article 6 (I-C-1°) du CGI ;
- et du taux spécifique prévu à l'article 19-II de ce code, tel que modifié et complété par le paragraphe I de la loi de finance 2020, soit 15% sur l'ensemble de leur chiffre d'affaires local et à l'export.

e- Cas particuliers

Les modifications apportées par la loi de finances 70-19 précitée entraînent, pour les sociétés qui ont obtenu le statut CFC avant le 1^{er} janvier 2020, un certain nombre de situations qu'il convient de clarifier sur le plan fiscal.

✓ Société ayant obtenu le statut CFC avant le 1^{er} janvier 2020 et n'ayant pas encore épuisé la période d'exonération quinquennale

Cette société dispose de deux (2) possibilités :

- soit continuer à bénéficier de l'ancien régime fiscal applicable aux sociétés de services ayant le statut CFC, conformément aux dispositions du paragraphe V-2° de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée. Dans ce cas, elle a le droit de continuer à bénéficier de l'exonération de l'IS pour la période restante de l'exonération quinquennale et de l'application du taux de 8,75% au-delà de cette période ;
- soit opter, de manière irrévocable, pour le nouveau régime fiscal, conformément aux dispositions du paragraphe V-2° de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée. Dans ce cas, elle a le droit de continuer à bénéficier de l'exonération d'IS pour la période restante de l'exonération quinquennale et de l'application du taux de 15% au-delà de cette période.

✓ Société ancienne ayant épuisé la période d'exonération quinquennale

Cette société dispose de deux (2) possibilités :

- soit continuer à bénéficier de l'ancien régime fiscal applicable aux sociétés de services ayant le statut CFC, conformément aux dispositions du paragraphe V-2° de l'article 6 de la loi de finances n° 70-19 précitée. Dans ce cas, elle a le droit au bénéfice de l'application du taux de 8,75%.
- soit opter, de manière irrévocable, pour le nouveau régime fiscal institué par la loi de finances n° 70-19 précitée, sans prétendre à une nouvelle période d'exonération de cinq (5) ans.

3) Régime fiscal des sièges régionaux ou internationaux ayant le statut CFC et des bureaux de représentation des sociétés non-résidentes ayant ce statut

1- Rappel du régime en vigueur avant le 1^{er} janvier 2020

L'article 19-II-B du CGI a été complété et modifié par les lois de finances 2011 et 2015 pour faire bénéficier les sièges régionaux ou internationaux et les bureaux de représentation des sociétés non-résidentes ayant le statut CFC du taux spécifique de 10%, à compter du premier exercice d'octroi dudit statut.

Pour la détermination de la base imposable de ces entités, l'article 8-VI du CGI précise que, sous réserve de l'application de la cotisation minimale prévue à l'article 144 de ce code, la base imposable desdites entités 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 sièges ;
- en cas de déficit, au montant de 5% des charges de fonctionnement desdits sièges.

2- Nouveau régime applicable à compter du 1^{er} janvier 2020

En vue d'uniformiser le statut fiscal de la place financière de Casablanca pour l'ensemble des sociétés ayant obtenu le statut CFC, la loi de finances n° 70-19 pour l'année budgétaire 2020 a procédé à un aménagement du régime fiscal applicable aux sièges régionaux ou internationaux et aux bureaux de représentation des sociétés non-résidentes ayant le statut CFC.

Cet aménagement s'inscrit dans le cadre de la conformité aux meilleures pratiques internationales en matière de gouvernance fiscale.

Ainsi, la loi de finances n° 70-19 précitée a abrogé le régime fiscal applicable aux sièges régionaux ou internationaux et aux bureaux de représentation des sociétés non-résidentes ayant le statut CFC.

En effet, les dispositions des articles 8-VI et 19-II-B du CGI ont été abrogées, et ce, à compter du 1^{er} janvier 2020, date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions de la loi de finances n° 70-19 précitée. Il s'ensuit que le résultat fiscal est déterminé à partir du 1^{er} janvier 2020 selon les règles générales de droit commun visées à l'article 8-I du CGI sous réserves des dispositions des articles 210 et 213 du CGI.

Il s'ensuit donc, qu'à compter de cette date, toutes les sociétés de services ayant le statut CFC, y compris les sièges régionaux ou internationaux et les bureaux de représentation des sociétés non-résidentes ayant le statut CFC, bénéficient du même régime fiscal unifié et unique prévu par l'article 6-I (B-4° et C-1°) du CGI, tel que modifié par la loi de finances n° 70-19 précitée à savoir :

a- Concernant les entités ayant obtenu le statut CFC à compter du 1^{er} janvier 2020

Ces entités bénéficient du régime fiscal suivant :

- l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés (IS) durant les cinq (5) premiers exercices consécutifs à compter du premier exercice d'octroi du statut précité ;
- l'imposition au taux spécifique de 15% prévu à l'article 19-II du CGI, au-delà de cette période ;

- et l'exonération permanente de l'impôt retenu à la source au titre des dividendes et autres produits de participations similaires versés, mis à la disposition ou inscrits en compte par les sociétés ayant le statut "Casablanca Finance City", conformément aux textes législatifs et réglementaires en vigueur.

b- Concernant les entités ayant obtenu le statut CFC avant le 1^{er} janvier 2020

Ces entités bénéficient du régime fiscal suivant :

- l'imposition au taux spécifique de 15% prévu à l'article 19-II du CGI ;
- l'exonération permanente de l'impôt retenu à la source au titre des dividendes et autres produits de participations similaires versés, mis à la disposition ou inscrits en compte par les sociétés ayant le statut "Casablanca Finance City", conformément aux textes législatifs et réglementaires en vigueur.

N.B : Les sièges régionaux ou internationaux et les bureaux de représentation des sociétés non-résidentes ayant obtenu le statut CFC avant le 1^{er} janvier 2020 ne peuvent bénéficier de l'exonération quinquennale de l'impôt sur les sociétés (IS) à compter de cette date.

2- Convergence progressive vers un taux unique concernant le chiffre d'affaires réalisées par les sociétés industrielles, au titre de leurs ventes locales et à l'export

Avant la L.F. 2020, les sociétés industrielles étaient soumises aux taux d'IS suivants :

- le taux du barème progressif avec un taux marginal **de 31%**, pour leur chiffre d'affaires réalisé localement ;
- le taux du barème plafonné à **17,50%**, pour leur chiffre d'affaires réalisé à l'exportation.

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des 3^{èmes} assises nationales sur la fiscalité visant la baisse de la pression fiscale sur le secteur industriel comme étant l'un des secteurs potentiellement productifs et créateurs d'emplois, la L.F. 2020 a modifié les taux d'IS prévus par les dispositions de l'article 19-I-A du CGI.

Cette convergence se traduit par la réduction du taux marginal du barème d'IS de 31% à 28% pour le chiffre d'affaires local des sociétés industrielles et par le relèvement du taux du barème plafonné, de 17,50% à 20%, pour leur chiffre d'affaires à l'export.

Ainsi, la convergence progressive vers un taux d'imposition unique permettra d'atteindre deux objectifs :

- instituer un taux d'imposition unique modéré pour consolider la compétitivité du secteur industriel ;
- pallier la dualité des taux d'impositions basée sur le critère relatif à la destination du produit, considéré comme une pratique non admise au regard des règles fiscales internationales.

A- Réduction du taux marginal du barème d'IS de 31% à 28%

Cette réduction s'applique aux sociétés exerçant une activité industrielle, au titre de leur chiffre d'affaires réalisé localement, à l'exclusion de celles dont le bénéfice net est **égal ou supérieur à cent millions (100 000 000)** de dirhams.

L'activité industrielle éligible à ce nouveau taux a été définie comme étant toute activité qui consiste à fabriquer ou à transformer directement des biens meubles corporels moyennant des installations techniques, matériels et outillages, dont le rôle est prépondérant.

Concernant les sociétés industrielles exerçant une activité industrielle et une autre activité, le taux de 28% et le seuil de 100 000 000 de dirhams précités ne s'appliquent qu'à la part du bénéfice correspondant à l'activité industrielle.

B- Relèvement du taux du barème plafonné de 17,50% à 20%

Le relèvement du taux du barème plafonné de 17,50% à 20% s'applique à la tranche dont le montant du bénéfice net est supérieur à un million (1 000 000) de dirhams, pour les entreprises industrielles au titre de leur chiffre d'affaires à l'exportation.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions précitées de l'article 19-I-A du CGI sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

3- Relèvement du taux du barème d'IS de 17,50% à 20%

Avant la L.F. 2020, le barème progressif d'IS était appliqué selon les taux progressifs de 10%, 17,50% et 31%, en fonction du montant du bénéfice net réalisé. Toutefois, pour certaines activités le taux de ce barème était plafonné à 17,50%, pour la tranche dont le montant du bénéfice net est supérieur à un million (1 000 000) de dirhams.

Dans le cadre du réaménagement de la structure globale du barème d'IS, la L.F. 2020 a modifié les dispositions de l'article 19-I-A du CGI comme suit :

- le relèvement du taux intermédiaire du barème progressif de l'IS de 17,50% à 20%;
- le relèvement du taux du barème plafonné de 17,50% à 20%, appliqué à la tranche dont le montant du bénéfice net est supérieur à un million (1 000 000) de dirhams, pour les entreprises suivantes :
 - les entreprises exportatrices prévues à l'article 6 (I-D-3°) du CGI ;
 - les entreprises hôtelières et les établissements d'animation touristique prévus à l'article 6 (I-B-3°) du CGI;
 - les entreprises minières prévues à l'article 6 (I-D-1°) du CGI ;
 - les entreprises artisanales prévues à l'article 6 (II-C-1°- b) du CGI ;
 - les établissements privés d'enseignement ou de formation professionnelle prévus à l'article 6 (II-C-1°-c) du CGI ;

- les sociétés sportives prévues à l'article 6 (I-B-5°) du CGI ;
- les promoteurs immobiliers prévus à l'article 6 (II-C-2°) du CGI ;
- les exploitations agricoles prévues à l'article 6 (I-D-4°) du CGI ;
- les sociétés exerçant les activités d'externalisation de services à l'intérieur ou en dehors des plateformes industrielles intégrées dédiées à ces activités prévues à l'article 6 (II-B-4°) du CGI.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions de l'article 19-I-A du CGI sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

4- Amélioration du régime fiscal applicable aux sociétés sportives

Avant la L.F. 2020, les sociétés sportives constituées conformément aux dispositions de la loi n° 30-09 relative à l'éducation physique et aux sports, bénéficiaient de l'application du taux du barème plafonné à 17,50%, pendant les cinq (5) premiers exercices consécutifs suivant la date du début de leur exploitation.

Dans le cadre de la réforme menée pour promouvoir les activités sportives et accompagner la transformation des associations en sociétés sportives, la L.F. 2020 a modifié et complété les dispositions des articles 6 (I-B-5° et II-C-1°-d), 19 (I-A-6°) et 161-V du CGI, en vue d'améliorer leur régime fiscal.

Le nouveau régime prévoit :

- 1) L'application aux sociétés sportives précitées, des mesures suivantes :
 - l'exonération totale de l'IS pendant une période de cinq (5) exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'exploitation ;
 - et l'application du taux du barème plafonné à 20% prévu à l'article 19-I-A du CGI, au-delà de cette période.
- 2) L'application de la neutralité fiscale à l'opération d'apport par une association sportive d'une partie ou de la totalité de ses actifs et passifs à une société sportive, conformément aux dispositions de la loi n° 30-09 précitée. Ainsi, cette opération peut être réalisée sans incidence sur le résultat fiscal de l'association précitée, lorsque les éléments apportés sont inscrits dans le bilan de la société sportive concernée à leur valeur figurant au dernier bilan clos de l'association avant cette opération.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions des articles 6 (I-B-5° et II-C-1°-d), 19 (I-A-6°) et 161-V du CGI précité s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2020.

5- Révision du régime fiscal des sociétés exerçant les activités d'externalisation de services à l'intérieur ou en dehors des plateformes industrielles intégrées dédiées à ces activités

Avant la L.F. 2020, les sociétés exerçant les activités d'externalisation de services «*offshoring*» bénéficiaient, pour **leur chiffre d'affaires à l'exportation** réalisé en devises, des avantages suivants :

- l'exonération totale de l'IS pendant une période de cinq (5) ans consécutifs à compter de l'exercice au cours duquel la première opération d'exportation a été réalisée ;
- et l'imposition aux taux du barème plafonné à 17,50% prévu à l'article 19-I-A du CGI, au-delà de cette période.

Dans le cadre des mesures visant l'uniformisation des taux d'imposition indépendamment de la destination des produits ou des services (**chiffre d'affaires local et à l'export**), en conformité avec les normes internationales de bonne gouvernance fiscale, la LF 2020 a modifié le régime fiscal applicable auxdites sociétés.

Les modifications ainsi introduites au niveau des articles 6 (II-B-4°) et 19 (I-A-9°) du CGI visent à maintenir les avantages accordés auxdites sociétés à condition qu'elles exercent leurs activités à l'intérieur ou en dehors des plateformes industrielles intégrées dédiées à ces activités, conformément aux prescriptions contenues dans les textes législatifs et réglementaires en vigueur.

Ces avantages consistent en :

- l'exonération totale de l'IS pendant les cinq (5) premiers exercices consécutifs à compter de la date du **début de leur exploitation** ;
- et l'imposition aux taux du barème plafonné à **20%** prévu à l'article 19-I-A du CGI, au-delà de cette période.

Date d'effet :

Conformément aux dispositions de l'article 6-IV-5 de la L.F. 2020, les nouvelles dispositions précitées des articles 6 (II-B-4°) et 19 (I-A-9°) du CGI sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

6- Elargissement du champ d'application du régime d'incitation fiscale dédié à la restructuration des groupes de sociétés aux opérations de transfert des immobilisations incorporelles et financières

Avant la L.F. 2020, le régime de la neutralité fiscale prévu aux articles 20 bis et 161 bis-I du CGI pour les opérations de transfert des biens d'investissement entre les sociétés membres d'un groupe de sociétés était limité aux opérations portant sur les immobilisations corporelles inscrites à l'actif des sociétés concernées.

Dans le cadre de l'encouragement des opérations de restructuration des groupes de sociétés, en vue de renforcer leur compétitivité et de faciliter la réallocation de leurs moyens de production et de leurs actifs, la L.F. 2020 a modifié les dispositions des articles 20 bis et 161 bis-I du CGI pour élargir le champ d'application dudit régime aux **immobilisations incorporelles et financières**.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions précitées sont applicables aux opérations de transfert des immobilisations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

EXEMPLES ILLUSTRATIFS DU MODE DE CALCUL DE L'IS SELON LES NOUVEAUX TAUX

Les exemples ci-dessous illustrent le mode de calcul de l'IS selon les nouveaux taux, suite aux modifications introduites par la L.F. 2020.

Rappel des modifications introduites concernant les taux d'IS :

Les modifications introduites par la L.F. 2020 sur les taux du barème d'IS prévus à l'article 19-I-A du CGI visent :

- L'augmentation du taux intermédiaire du barème normal d'IS de **17,50% à 20%** ;
- La réduction du taux marginal du barème normal d'IS de **31% à 28%**, pour les sociétés exerçant une activité industrielle, telle que définie à l'article 19-I-A précité, au titre de leur chiffre d'affaires réalisé localement, à l'exclusion de celles dont le bénéfice net est égal ou supérieur à cent millions (100 000 000) de dirhams ;
- La révision du taux du barème plafonné appliqué à la tranche du bénéfice net supérieur à 1 000 000 DH, par l'introduction des modifications suivantes :
 - l'application aux sociétés sportives du taux du barème plafonné de 20%, d'une manière permanente, au-delà de la période d'exonération quinquennale d'IS ;
 - l'application d'une manière permanente du taux du barème plafonné de 20%, pour les exploitations agricoles qui deviennent imposables à l'IS ;
 - le relèvement du taux du barème plafonné de 17,50% à 20%, pour les entreprises suivantes :
 - les entreprises exportatrices, y compris les sociétés exerçant une activité industrielle telle que définie à l'article 19-I-A précité ;
 - les sociétés exerçant les activités d'externalisation de services, pour l'ensemble de leur chiffre d'affaires réalisé au-delà de la période d'exonération quinquennale d'IS ;
 - les autres entreprises hôtelières et les établissements d'animation touristique, les entreprises minières et artisanales, les établissements privés d'enseignement ou de formation professionnelle, les promoteurs immobiliers prévus à l'article 6 (II-C-2°) du CGI.

Suite à ces modifications, le nouveau barème progressif permettant le calcul rapide de l'IS se présente comme suit :

Barème progressif normal avec un taux marginal de 31%

Montant du bénéfice net (en dirhams)	Taux	Montant à déduire (en dirhams)
Inférieur ou égal à 300 000	10%	0
de 300 001 à 1 000 000	20%	30 000
Supérieur à 1 000 000	31%	140 000

Barème progressif avec un taux marginal de 28% applicable aux sociétés industrielles dont le bénéfice net est inférieur à 100 000 000 DH

Montant du bénéfice net (en dirhams)	Taux	Montant à déduire (en dirhams)
Inférieur ou égal à 300 000	10%	0
de 300 001 à 1 000 000	20%	30 000
de 1 000 001 à 99 999 999	28%	110 000

Barème progressif avec un taux plafonné à 20% applicable à certaines activités

Montant du bénéfice net (en dirhams)	Taux	Montant à déduire (en dirhams)
Inférieur ou égal à 300 000	10%	0
Supérieur à 300 000	20%	30 000

Exemple n° 1 : Cas d'une société exerçant uniquement une activité industrielle :

La société « X » créée le 11/06/2014 exerce uniquement une activité industrielle et réalise la totalité de son chiffre d'affaires localement.

La déclaration du résultat fiscal de cette société souscrite le 31 mars 2021, au titre de l'exercice 2020, fait ressortir les éléments suivants :

- Chiffre d'affaires (HT): 120 000 000 DH
- Bénéfice net : 30 000 000 DH

✓ **Calcul de la cotisation minimale :**

- Base de la CM : 120 000 000 DH
- Taux de la CM : 0,50%
- Montant de la CM : $120\,000\,000 \times 0,50\%$: 600 000 DH

✓ **Calcul de l'IS :**

Vu que le bénéfice net de la société industrielle « X » de 30 000 000 DH est inférieur à 100 000 000 de dirhams, elle peut donc bénéficier de la réduction du taux marginal d'IS de 31% à 28%. Ainsi, le nouveau barème d'IS applicable à cette société se présente comme suit :

Montant du bénéfice net (en dirhams)	Taux	Montant à déduire (en dirhams)
Inférieur ou égal à 300 000	10%	0
de 300 001 à 1 000 000	20%	30 000
de 1 000 001 à 99 999 999	28%	110 000

L'IS dû par cette société est calculé comme suit :

- Bénéfice net : 30 000 000 DH
- Taux marginal de l'IS : **28%**
- Montant de l'IS dû : **8 290 000 DH**

$$(300\,000 \times 10\%) + (700\,000 \times 20\%) + (29\,000\,000 \times 28\%) = 8\,290\,000 \text{ DH}$$

Ou

$$(30\,000\,000 \times 28\%) - 110\,000 = 8\,290\,000 \text{ DH}$$

Etant donné que le montant de l'IS (8 290 000 DH) est supérieur à celui de la CM (600 000 DH), le montant de l'IS exigible est de **8 290 000 DH**.

Exemple n° 2 : Cas d'une société exerçant une activité industrielle et une activité de négoce :

La société « Y », créée le 11/06/2014, exerce une activité industrielle et une activité de négoce et elle réalise la totalité de son chiffre d'affaires localement.

La déclaration du résultat fiscal de cette société souscrite le 31 mars 2021, au titre de l'exercice 2020, fait ressortir les éléments suivants :

- Chiffre d'affaires (HT): 120 000 000 DH
- Bénéfice net : 30 000 000 DH

Données de l'activité industrielle :

- CA local Total : 84 000 000
- Part du chiffre d'affaires relatif à l'activité industrielle : **70%**
(84 000 000 / 120 000 000) = **70%**

Données de l'activité de négoce :

- CA local total: 36 000 000
- Part du chiffre d'affaires relatif à l'activité de négoce : **30%**
(36 000 000 / 120 000 000) = **30%**

✓ **Calcul de la cotisation minimale :**

- Base de la CM : 120 000 000 DH
- Taux de la CM : 0,50%
- Montant de la CM : 120 000 000 x 0,50% : 600 000 DH

✓ Calcul de l'IS :

1) Détermination de l'IS correspondant au CA relatif à l'activité industrielle

L'IS correspondant au CA relatif à l'activité industrielle est déterminé en appliquant le barème progressif avec le **taux marginal de 28%** à la part du bénéfice correspondant à ce CA, soit :

$$((30\,000\,000 \times 28\%) - 110\,000) \times 70\% = 5\,803\,000 \text{ DH}$$

2) Détermination de l'IS correspondant au CA relatif à l'activité de négoce

L'IS correspondant au CA relatif à l'activité de négoce est déterminé en appliquant le barème progressif normal avec le **taux marginal de 31%** à la part du bénéfice correspondant à ce CA, soit :

$$((30\,000\,000 \times 31\%) - 140\,000) \times 30\% = 2\,748\,000 \text{ DH}$$

3) IS à payer par la société « Y » :

$$5\,803\,000 + 2\,748\,000 = 8\,551\,000 \text{ DH}$$

Exemple n° 3 : Cas d'une société exerçant une activité industrielle et une activité de négoce avec une partie du CA local et une partie à l'export

La société « Z », créée le 15/11/2015, exerce une activité industrielle et une activité commerciale de négoce. Elle réalise depuis sa création une partie de son chiffre d'affaires à l'export et une autre partie localement.

La déclaration du résultat fiscal de cette société souscrite le 31 mars 2021, au titre de l'exercice 2020, fait ressortir les éléments suivants :

- Chiffre d'affaires (HT): 120 000 000 DHS
- Bénéfice net : 30 000 000 DHS

Ventilation du chiffre d'affaires (CA)	Données de l'activité industrielle	Données de l'activité de négoce
Total du CA	84 000 000 (100%)	36 000 000 (100%)
<i>à l'export</i>	<i>50 400 000 (60%)</i>	<i>21 600 000 (60%)</i>
<i>local</i>	<i>33 600 000 (40%)</i>	<i>14 400 000 (40%)</i>

- Part du chiffre d'affaires réalisé à l'export relatif à l'activité industrielle et à l'activité de négoce :

$$(50\,400\,000 + 21\,600\,000 / 120\,000\,000) = \mathbf{60\%}$$

- Part du chiffre d'affaires réalisé localement relatif à l'activité industrielle :

$$(33\,600\,000 / 120\,000\,000) = \mathbf{28\%}$$

- Part du chiffre d'affaires réalisé localement relatif à l'activité de négoce :

$$(14\,400\,000 / 120\,000\,000) = \mathbf{12\%}$$

✓ **Calcul de la cotisation minimale :**

- Base de la CM : 120 000 000 DH
- Taux de la CM : 0,50%
- Montant de la CM : $120\,000\,000 \times 0,50\%$: 600 000 DH

✓ **Calcul de l'IS :**

1) Détermination de l'IS correspondant au CA à l'export relatif à l'activité industrielle et à l'activité de négoce

L'IS correspondant au CA à l'export est déterminé en appliquant le barème progressif avec un **taux plafonné à 20%** à la part du bénéfice correspondant à ce CA, soit :

$$((30\,000\,000 \times 20\%) - 30\,000) \times 60\% = \mathbf{3\,582\,000\,DH}$$

2) Détermination de l'IS correspondant au CA local relatif à l'activité industrielle

L'IS correspondant au CA local relatif à l'activité industrielle est déterminé en appliquant le barème progressif avec un **taux marginal de 28%**, à la part du bénéfice correspondant à ce CA, soit :

$$((30\,000\,000 \times 28\%) - 110\,000) \times 28\% = \mathbf{2\,321\,200\,DH}$$

3) Détermination de l'IS correspondant au CA local relatif à l'activité commerciale

L'IS correspondant au CA local relatif à l'activité commerciale est déterminé en appliquant le barème progressif avec un **taux marginal de 31%**, à la part du bénéfice correspondant à ce CA, soit :

$$((30\,000\,000 \times 31\%) - 140\,000) \times 12\% = \mathbf{1\,099\,200\,DH}$$

4) IS à payer par la société « Z » :

$$\mathbf{3\,582\,000 + 2\,321\,200 + 1\,099\,200 = 7\,002\,400\,DH}$$

II- MESURES SPECIFIQUES A L'IMPOT SUR LE REVENU

A- Les mesures relatives à l'impôt sur le revenu afférentes aux revenus professionnels

- 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 ou celui du bénéfice forfaitaire ;
- Le relèvement des limites du chiffre d'affaires annuel réalisé par un contribuable, dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire ;
- L'exclusion des contribuables soumis au régime du bénéfice forfaitaire ou celui de l'auto-entrepreneur des dispositions de l'article 145 du CGI relatives aux obligations comptables.

B- Les mesures relatives à l'impôt sur le revenu afférentes aux autres revenus

1- Revenus salariaux et revenus assimilés

- 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'assurance retraite souscrits avant ou après le 1^{er} janvier 2015 ;
- L'exonération des pensions d'invalidité servies aux personnes concernées et à leurs ayants cause ;
- L'élargissement du bénéfice de l'exonération des indemnités de stage mensuelles brutes versées par les entreprises du secteur privé aux stagiaires titulaires d'un baccalauréat ;
- Le relèvement du taux de l'abattement forfaitaire de 55% à 60% pour les pensions brutes ne dépassant pas 168 000 dirhams ;
- Le relèvement du taux de l'abattement applicable au salaire brut versé au sportif professionnel de 40% à 50%.

2- Revenus et profits fonciers

- La modification du fait générateur de l'impôt au titre des revenus fonciers ;
- L'exonération des opérations de cession d'un bien immobilier occupé à titre d'habitation principale par son propriétaire, avant l'expiration du délai de 6 ans ;
- L'exonération des cessions à titre gratuit portant sur les biens immobiliers ou droits réels immobiliers revenant aux associations reconnues d'utilité publique et inscrits au nom des personnes physiques.

3- Revenus et profits de capitaux mobiliers

- Le relèvement du plafond des sommes investies dans le cadre d'un plan d'épargne en actions et d'un plan d'épargne entreprise ;
- L'institution de manière permanente d'une neutralité fiscale en matière d'I.R. au titre des opérations d'apport de titres de capital à une société holding soumise à l'I.S et résidente au Maroc.

A- Les mesures relatives à l'impôt sur le revenu afférentes aux revenus professionnels :

1- 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)

La LF pour l'année 2020 a complété les articles 38 et 40 du C.G.I par des nouvelles dispositions prévoyant un abattement de 25% applicable à 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 R.N.S ou du bénéfice forfaitaire.

L'avantage fiscal précité est accordé aux contribuables dont la base d'imposition correspond au bénéfice forfaitaire déterminé dans les conditions visées à l'article 40 du CGI.

Cette mesure vise à réduire les flux de paiement en espèce et à inciter cette population de contribuables à recourir à ce moyen de paiement.

Selon la décision n° 392/W/2018 de Bank Al Maghrib, le paiement mobile est un mode de paiement émis soit sur un compte de paiement tenu par un établissement de paiement, soit sur un compte bancaire tenu par une banque. Il permet de réaliser, de manière électronique et dématérialisée, les opérations suivantes :

- Transferts d'argent de personne à personne ;
- Opérations de paiement commerçant ;
- Retrait et dépôt d'espèces.

Ainsi, en ouvrant un compte de paiement chez un établissement de paiement, le client peut, grâce à son mobile, transférer de l'argent, payer ses achats chez les commerçants partenaires de l'établissement, retirer du cash depuis son compte ou même s'abonner à des services.

✓ Exemple n°1 :

Un contribuable soumis au régime du résultat net simplifié a souscrit le 24 avril 2020 sa déclaration du revenu global au titre de l'exercice 2019 portant sur les éléments suivants :

Chiffre d'affaires global déclaré=	1.500.000 dhs
Montant du chiffre d'affaires réalisé par paiement mobile	900.000 dhs
Revenu global imposable :	
Revenu professionnel =	150.000 dhs

Dans la mesure où ce contribuable a réalisé un chiffre d'affaires par paiement mobile, il bénéficie d'un abattement de 25% de la base imposable correspondant au chiffre d'affaires réalisé par ledit paiement.

Quote-part du revenu professionnel correspondante au chiffre d'affaires réalisé par paiement mobile :

$$150.000 \times 900.000 / 1.500.000 = 90.000 \text{ dhs}$$

Abattement de 25% au titre de la quote-part du revenu professionnel correspondante au chiffre d'affaires réalisé par paiement mobile :

$$90.000 \times 25\% = 22.500 \text{ dhs}$$

Revenu professionnel net :

$$150.000 - 22.500 = 127.500 \text{ dhs}$$

✓ **Exemple n°2 :**

Un contribuable exerçant une activité de marchand de vêtements confectionnés en détail a déposé sa déclaration annuelle du revenu global au titre de l'exercice 2019 comportant les éléments suivants :

$$\text{Montant du chiffre d'affaires} = 800.000 \text{ dhs}$$

$$\text{Montant du chiffre d'affaires réalisé par paiement mobile} = 400.000 \text{ dhs}$$

$$\text{Son bénéfice forfaitaire serait de } 800.000 \times 15\%^1 = 120.000 \text{ dhs}$$

Dans la mesure où ce contribuable a réalisé un chiffre d'affaires par paiement mobile, il bénéficie d'un abattement de 25% de la base imposable correspondant au chiffre d'affaires réalisé par ledit paiement.

Quote-part du bénéfice forfaitaire correspondante au chiffre d'affaires réalisé par paiement mobile :

$$120.000 \times 400.000 / 800.000 = 60.000 \text{ dhs}$$

Abattement de 25% au titre de la quote-part du bénéfice forfaitaire correspondante au chiffre d'affaires réalisé par paiement mobile :

$$60.000 \times 25\% = 15.000 \text{ dhs}$$

Bénéfice forfaitaire imposable (bénéfice forfaitaire – l'abattement de 25%) :

$$120.000 - 15.000 = 105.000 \text{ dhs}$$

¹ Ce taux figure au tableau des coefficients applicables au chiffre d'affaires pour la détermination du bénéfice forfaitaire, annexé au C.G.I.

2- Relèvement des limites du chiffre d'affaires annuel réalisé par un contribuable dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire

Avant le 1^{er} janvier 2020, le régime du bénéfice forfaitaire s'appliquait, conformément aux dispositions de l'article 41 du C.G.I., aux contribuables dont le chiffre d'affaires, T.V.A comprise, annuel ou porté à l'année n'a pas dépassé les seuils suivants :

- **1.000.000** de dirhams, s'il s'agit des activités suivantes :
 - commerciales ;
 - industrielles ;
 - artisanales ;
 - armateur pour la pêche.
- **250.000** dirhams s'il s'agit :
 - des prestataires de services ;
 - des professions libérales visées à l'article 30-1°-c) du C.G.I ;
 - des revenus ayant un caractère répétitif visés à l'article 30-2° du C.G.I.

A compter du 1^{er} janvier 2020, les dispositions de la LF n° 70-19 précitée ont modifié l'article susvisé en relevant les limites du chiffre d'affaires annuel réalisé pour l'application du régime du bénéfice forfaitaire :

- **de 1.000.000 à 2.000.000** de dirhams pour les activités commerciales, industrielles, artisanales et aux armateurs pour la pêche ;
- et **de 250.000 à 500.000** dirhams pour les prestataires de services et les professions et revenus susvisés.

Il s'ensuit que conformément à l'article 44 du CGI, les contribuables soumis au régime du résultat net réel au vu des seuils fixés par les anciennes dispositions de l'article 41 du CGI, qui entendent opter pour le régime du bénéfice forfaitaire doivent en formuler la demande par écrit et l'adresser par lettre recommandée avec accusé de réception ou la remettre contre récépissé à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal ou de leur principal établissement.

Cette option étant exercée en cours d'activité, la demande y afférente est formulée dans le délai de dépôt de la déclaration du revenu global de l'année précédente, prévu à l'article 82 du C.G.I.

Ces dispositions s'appliquent au chiffre d'affaires réalisé à compter du 1^{er} janvier 2020.

3- Exclusion des contribuables soumis au régime du bénéfice forfaitaire ou celui de l'auto-entrepreneur des dispositions de l'article 145 du CGI relatives aux obligations comptables

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des assises nationales sur la fiscalité de 2019, l'article 6 de la L.F. pour l'année 2020 a clarifié les dispositions de l'article 145 du CGI, en précisant que les obligations comptables prévues par les dispositions de cet article ne s'appliquent pas aux contribuables soumis à l'impôt sur le revenu au titre du revenu professionnel déterminé, selon le régime du bénéfice forfaitaire ou celui de l'auto-entrepreneur.

B- Les mesures relatives à l'impôt sur le revenu afférentes aux autres revenus

1- Revenus salariaux et revenus assimilés

a) 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'assurance retraite souscrits avant et après le 1^{er} janvier 2015

En vertu des dispositions de l'article 28-III du C.G.I, les contribuables assujettis à l'IR peuvent déduire de leur revenu global imposable, 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.

Les dispositions de l'article 6 de la L.F. n° 100-14 pour l'année budgétaire 2015, ont modifié l'article 28-III susvisé, en limitant le montant de la déduction des cotisations à 50% du salaire net imposable perçu régulièrement par le contribuable au cours de son activité.

Ainsi, les contribuables soumis à l'I.R. ayant souscrit, à compter **du 1^{er} janvier 2015**, des contrats d'assurance retraite complémentaire, ne peuvent procéder à la déduction que dans la limite de 50% de leur revenu salarial. Par contre, les contribuables ayant conclus des contrats d'assurance retraite, **avant le 1^{er} janvier 2015**, continuaient à bénéficier de la déduction totale desdites cotisations.

Afin d'harmoniser le traitement fiscal applicable aux contribuables ayant conclu les contrats précités, la LF pour l'année budgétaire 2020 a modifié les dispositions de l'article 28-III susvisé, pour appliquer la limite de déduction de 50% du salaire net imposable à l'ensemble des contrats d'assurance retraite quel que soit la date de leur conclusion.

Les dispositions relatives à la limitation à 50% de la déduction sont applicables aux primes ou cotisations, versées à compter du 1^{er} janvier 2020.

✓ Exemple

Soit un contribuable marié, ayant 3 enfants à charge, disposant au cours de l'année 2020 des revenus suivants :

- revenu net professionnel : 200 000 dhs

- salaire net imposable : 96 000 dhs

Au cours de l'année 2012, ce contribuable avait souscrit un contrat d'assurance retraite d'une durée égale à 20 ans, dont les cotisations annuelles s'élèvent à 50 000 dhs.

a) Détermination du revenu global net imposable

- Revenu net professionnel = 200 000 dhs

- Salaire net imposable = 96 000 dhs

Revenu net imposable = 296 000 dhs

b) Ce contribuable a la possibilité, à partir du 1^{er} janvier 2020, de déduire la prime d'assurance retraite versée au titre de ladite année :

1. soit dans la limite de 10% du revenu global net imposable

- Cotisation versée =	50 000 dhs
- Montant déductible =	
296 000 x 10% =	29 600 dhs
- Revenu net taxable :	
296 000 – 29 600 =	266 400 dhs

2. soit dans la limite de 50% de son salaire net imposable, perçu régulièrement au cours de son activité

- Cotisation versée =	50 000 dhs
- Montant déductible =	
96 000 x 50% =	48 000 dhs
- Revenu net taxable :	
296 000 – 48 000 =	248 000 dhs

Dans ce cas, la déduction calculée à hauteur de 50% du salaire net imposable se révèle plus avantageuse que celle pratiquée au niveau du revenu global net imposable au taux de 10%.

b) Exonération des pensions d'invalidité servies aux personnes concernées et à leurs ayants cause

Avant le 1^{er} janvier 2020, les dispositions de l'article 57-4° du CGI prévoyaient l'exonération des pensions d'invalidité servies aux militaires et à leurs ayants cause.

Ainsi, cette exonération s'appliquait :

- aux pensions servies aux militaires à la suite soit d'infirmité résultant d'évènements de guerre, soit d'accidents survenus ou de maladies contractées par le fait ou à l'occasion du service ;
- aux pensions attribuées dans les mêmes circonstances aux ayants cause des militaires décédés (veuves, orphelins, ascendants).

Afin d'harmoniser le traitement fiscal applicable aux pensions d'invalidité servies aussi bien aux militaires et à leurs ayants cause qu'aux civils, la LF précitée a modifié les dispositions de l'article 57-4° du C.G.I pour prévoir l'exonération des pensions d'invalidité servies aux personnes concernées et à leurs ayants cause, indépendamment du statut de l'employeur (secteur public ou privé) de la personne concernée par ladite pension.

Les pensions d'invalidité concernées par l'exonération sont celles prévues par la législation et la réglementation en vigueur.

Ces dispositions sont applicables aux pensions d'invalidité servies aux personnes concernées et à leurs ayants cause, acquises à compter du 1^{er} janvier 2020.

c) Elargissement du bénéfice de l'exonération des indemnités de stage mensuelles brutes versées par les entreprises du secteur privé aux stagiaires titulaires d'un baccalauréat

Avant le 1^{er} janvier 2020, les dispositions de l'article 57-16° du CGI prévoyaient l'exonération de l'indemnité de stage mensuelle brute plafonnée à 6.000 dirhams versée au stagiaire, lauréat de l'enseignement supérieur ou de la formation professionnelle, recruté par les entreprises du secteur privé, pour une période de 24 mois.

Dans le cadre de l'harmonisation des dispositions fiscales avec celles prévues à l'article 2 de la loi n° 1-93-16 promulguée par le dahir du 23 mars 1993 fixant les mesures d'encouragement aux entreprises organisant des stages au profit des titulaires de certains diplômes en vue de leur formation-insertion et de favoriser de ce fait l'insertion des jeunes sur le marché du travail, la L.F 2020 a étendu l'exonération susvisée aux indemnités de stage versées aux stagiaires titulaires d'un baccalauréat.

Ladite exonération est accordée aux stagiaires susvisés, dans les mêmes conditions que celles prévues à l'article 57-16° susvisé, à savoir :

- le stagiaire doit être inscrit à l'ANAPEC ;
- le même stagiaire ne peut bénéficier deux fois de cette exonération ;
- l'employeur doit s'engager à procéder au recrutement définitif d'au moins 60% desdits stagiaires.

Ces dispositions sont applicables aux indemnités de stages versées aux stagiaires titulaires d'un baccalauréat à compter du 1^{er} janvier 2020.

d) Relèvement du taux de l'abattement forfaitaire de 55% à 60% pour le montant brut annuel des pensions et rentes viagères ne dépassant pas 168 000 dirhams

Avant le 1^{er} janvier 2020, le revenu net imposable en matière de pensions et rentes viagères était déterminé après application des taux d'abattements progressifs suivants :

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

Afin d'alléger la pression fiscale sur la catégorie de revenus susvisée, la LF pour l'année 2020 a relevé le taux d'abattement applicable au montant brut annuel des pensions et rentes viagères ne dépassant pas 168 000 dirhams de 55% à 60%.

Par ailleurs, il convient de préciser que le bénéfice de l'abattement de 60% précité est accordé également, dans la limite du montant visé 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 C.G.I.

Ces dispositions sont applicables aux pensions et rentes viagères acquises à compter du 1^{er} janvier 2020.

- **Exemple :**

Un contribuable marié bénéficie au titre de l'année 2020 d'une pension de retraite annuelle de source marocaine d'un montant brut de 190.000 dhs.

Calcul de l'impôt :

Montant de l'abattement :

- 168.000 X 60% =	100.800 dhs
- 22.000 X 40% =	8.800 dhs
Total :	109.600 dhs

Montant net imposable

190.000 – 109.600 =	80.400 dhs
---------------------	------------

I.R. correspondant :

(80.400 x 34%) - 17.200 =	10.136 dhs
---------------------------	------------

I.R. exigible :

10.136 - 360 =	9.776 dhs
----------------	-----------

e) Relèvement du taux de l'abattement applicable au salaire brut versé au sportif professionnel de 40% à 50%

Avant le 1^{er} janvier 2020, les revenus salariaux perçus par les sportifs professionnels étaient soumis aux taux du barème prévu à l'article 73-I du C.G.I, après application d'un abattement forfaitaire de 40% sur le montant brut imposable desdits salaires en application des dispositions de l'article 60-III du code précité.

Afin de tenir compte de la durée limitée de la carrière du professionnel sportif et qui pourrait parfois être interrompue à mi-parcours en raison des risques physiques potentiels liés à l'exercice de sa fonction, les dispositions de la loi de finances pour l'année 2020 ont relevé le taux de l'abattement susvisé de 40% à 50%.

Par ailleurs, il y a lieu de préciser que cet abattement n'est cumulable avec aucune autre déduction prévue par le C.G.I.

Ces dispositions sont applicables aux salaires acquis à compter du 1^{er} janvier 2020.

2- Revenus et profits fonciers

a) Modification du fait générateur de l'impôt au titre des revenus fonciers

En matière de revenus fonciers, les personnes physiques sont tenues de souscrire, par procédé électronique, auprès de l'administration fiscale, la déclaration annuelle des revenus fonciers et de verser le montant de l'impôt dû y afférent, avant le 1^{er} mars de l'année suivant celle au cours de laquelle lesdits revenus ont été acquis.

Afin de simplifier et de rationaliser la gestion de l'I.R afférent auxdits revenus, les dispositions de la L.F pour l'année 2020 ont modifié le fait générateur du paiement de l'impôt sur le revenu au titre des revenus fonciers, en précisant que l'impôt est dû au titre des revenus fonciers réellement encaissés par les contribuables concernés.

Toutefois, l'administration pourra dans le cadre du contrôle des déclarations vérifier la sincérité du montant du loyer non encaissé. A cet effet, le contribuable qui n'a pu encaisser ledit loyer, devra être en mesure de justifier, par tout moyen de preuve dont il dispose, les démarches administratives ou judiciaires effectuées en vue d'encaisser les loyers échus.

Une fois encaissés, les loyers perçus sont imposables au titre de l'année de leur encaissement.

b) Exonération des opérations de cession d'un bien immeuble occupé à titre d'habitation principale par son propriétaire, avant l'expiration du délai de 6 ans

Avant le 1^{er} janvier 2020, l'exonération du profit réalisé lors de la cession d'un immeuble ou partie d'immeuble par son propriétaire ou par les membres d'une société à objet immobilier réputée fiscalement transparente, est tributaire du respect d'une durée d'occupation, à titre de résidence principale par le cédant à la date de la cession, égale ou supérieure à 6 ans, conformément aux dispositions de l'article 63-II-B du CGI.

Par ailleurs, cette exonération ne dispense pas le contribuable concerné du paiement d'une cotisation minimale de 3% calculée sur la fraction du prix de cession qui excède le montant de 4 000 000 de dirhams.

En vue d'encourager les contribuables à améliorer les conditions de leur habitation principale en neutralité fiscale, les opérations de cession des biens immeubles destinés à l'habitation principale, qui interviennent avant l'expiration du délai de 6 ans précité, peuvent bénéficier de l'exonération du profit foncier, sous réserve du respect de certaines conditions prévues par l'article 6 de la LF pour l'année 2020.

N.B : Les dispositions de l'article 63-II-B du CGI demeurent applicables pour les contribuables, ayant respecté le délai d'occupation de leur habitation principale pour une période d'au moins 6 ans.

✓ Conditions d'exonération

L'exonération de l'opération de cession d'immeuble ou partie d'immeuble occupé à titre d'habitation principale par son propriétaire ou par les membres d'une société à objet immobilier réputée fiscalement transparente, avant l'expiration du délai de 6 ans, est accordée dans les conditions ci-après :

- le contribuable s'engage 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 ;
- le contribuable ne peut prétendre au bénéfice de l'exonération susvisée, qu'une seule fois ;

- le prix de cession de l'immeuble précité ne doit pas excéder 4 000 000 de dirhams ;
- le montant de l'impôt sur le revenu afférent au profit résultant de la cession de l'immeuble destiné à l'habitation principale, qui aurait dû être payé par le contribuable en application des dispositions du droit commun, devra :
 - ✓ être conservé auprès du notaire ayant effectué l'opération de cession jusqu'à la date de l'acquisition d'un autre immeuble destiné à l'habitation principale par le contribuable ;
 - ✓ ou payé de manière spontanée auprès du receveur de l'administration fiscale conformément aux dispositions de l'article 173 du CGI et sous réserve de l'application des dispositions de l'article 241 bis-II du CGI.

Cette exonération ne dispense pas le contribuable concerné du dépôt de la déclaration des profits immobiliers, prévue à l'article 83 du CGI.

Toutefois, lorsque le contribuable ne respecte pas l'une des conditions susvisées, il perd le bénéfice de l'exonération. Le montant de l'impôt qui aurait dû être payé reste acquis définitivement au trésor et sa situation fiscale est régularisée dans les conditions de droit commun.

✓ **Restitution de l'impôt sur le revenu versé spontanément**

En cas de paiement de l'impôt sur le revenu au titre du profit résultant de l'opération de cession susvisée, de manière spontanée auprès du receveur de l'administration fiscale, le contribuable bénéficie d'une restitution du montant de l'impôt payé, sous réserve du respect de certaines conditions nécessaires au bénéfice de l'exonération susvisée. Ainsi :

- le contribuable est tenu, conformément à son engagement, de réinvestir le prix de cession dans l'acquisition d'un deuxième immeuble destiné à l'habitation principale, dans un délai ne dépassant pas 6 mois à compter de la date de cession du premier immeuble occupé à titre d'habitation principale;
- le contribuable ne peut bénéficier de cette exonération qu'une seule fois ;
- le prix de cession de l'immeuble en question ne peut excéder 4 000 000 de dirhams.

Cette restitution est accordée au vu d'une demande adressée, par le contribuable concerné, au directeur général des impôts ou à la personne désignée par lui à cet effet, dans un délai de 30 jours suivant la date d'acquisition du deuxième immeuble destiné à l'habitation principale.

Toutefois, lorsque le contribuable ne respecte pas l'une des conditions susvisées, il perd le bénéfice de la restitution et l'administration peut procéder ainsi à la rectification du profit foncier conformément aux dispositions de l'article 224 du CGI.

Ces dispositions sont applicables aux opérations de cession d'immeuble ou partie d'immeuble occupé à titre d'habitation principale, réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

1- Exonération des cessions à titre gratuit portant sur les biens immeubles ou les droits réels immobiliers revenant aux associations reconnues d'utilité publique et inscrits au nom des personnes physiques

La LF pour l'année 2020 a complété l'article 63-III du C.G.I pour élargir les dispositions de l'exonération du profit foncier afférent aux cessions à titre gratuit portant sur des biens immeubles ou droits réels immobiliers, aux opérations de cession portant sur les mêmes biens et droits réels revenant aux associations reconnues d'utilité publique et inscrits au nom des personnes physiques.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2020, les immeubles et droits réels immobiliers qui sont inscrits au nom de personnes physiques et qui reviennent aux associations reconnues d'utilité publique, bénéficient de l'exonération de l'IR au titre du profit foncier, lorsque le transfert par la personne physique des immeubles et droits réels immobiliers susvisés, se fait à titre gratuit au profit desdites associations.

3- Revenus et profits de capitaux mobiliers

1- Relèvement du plafond des sommes investies dans le cadre du plan d'épargne en actions et du plan d'épargne entreprise

Avant le 1^{er} janvier 2020, les personnes physiques titulaires d'un plan d'épargne en actions ou d'un plan d'épargne entreprise bénéficiaient de l'exonération des revenus et profits de capitaux mobiliers réalisés dans le cadre desdits plans à condition que :

- ✓ les versements et les produits capitalisés dans le cadre des plans susvisés soient intégralement conservés dans lesdits plans pendant une période égale au moins à 5 ans à compter de leur date d'ouverture ;
- ✓ le montant des versements effectués par le contribuable dans lesdits plans ne doit pas dépasser 600 000 dirhams.

Dans le cadre des mesures d'encouragement des opérations d'épargne, la LF pour l'année 2020 a modifié les dispositions de l'article 68 (VII et VIII) du CGI pour relever le plafond des versements cumulés effectués par le souscripteur des plans précités de 600.000 dirhams à 2.000.000 de dirhams.

Ces dispositions sont applicables aux plans d'épargne en actions et aux plans d'épargne entreprise conclus à compter du 1^{er} janvier 2020.

2- Institution de manière permanente d'une neutralité fiscale en matière d'I.R. au titre des opérations d'apport de titres de capital à une société holding soumise à l'I.S et résidente au Maroc

En vue d'accompagner la restructuration des entreprises familiales et de faciliter la gestion des participations détenues par des personnes physiques dans une ou plusieurs sociétés, les dispositions de la LF pour l'année 2020 ont institué, d'une manière permanente, le régime de neutralité fiscale prévu par la LF pour l'année 2014 en faveur des opérations d'apport de

l'ensemble des titres de capital détenus par des personnes physiques dans une ou plusieurs sociétés à une société holding résidente soumise à l'IS.

✓ **Personnes concernées**

Par dérogation aux dispositions de l'article 67-II du C.G.I. et sous réserve du respect de certaines conditions, les personnes physiques qui procèdent à une opération d'apport de l'ensemble des titres de capital qu'ils détiennent dans une ou plusieurs sociétés à une société holding résidente soumise à l'I.S., ne sont pas soumises à l'IR au titre de la plus-value nette réalisée suite à ladite opération d'apport.

Par ailleurs, il y a lieu de préciser qu'il n'existe pas de définition juridique de la société holding. Toutefois, sur le plan économique, la holding peut être définie comme étant une société qui détient des titres de participation lui permettant de diriger et de contrôler l'activité des entreprises dont elle détient des titres.

De même, une société holding existante ou à créer peut recevoir l'apport effectué par une ou plusieurs personnes physiques.

Il est précisé que les titres à apporter s'entendent des titres de capital détenus dans une ou plusieurs sociétés.

A cet effet, il convient de préciser que les parts d'OPCVM n'ouvrent pas droit au bénéfice du dispositif en question car elles constituent des instruments de placement et d'épargne. Par contre le dispositif d'apport permet à la société holding de diriger et de contrôler l'activité des entreprises dont elle détient des titres de capital.

✓ **Conditions requises**

- les titres de capital apportés doivent être évalués par un commissaire aux apports choisi parmi les personnes habilitées à exercer les fonctions de commissaire aux comptes ;
- la personne physique ayant procédé à l'apport de l'ensemble de ses titres de capital s'engage dans l'acte d'apport à payer l'impôt sur le revenu au titre de la plus-value nette résultant de l'opération d'apport, lors de la cession partielle ou totale ultérieure, de rachat, de remboursement ou d'annulation des titres reçus en contrepartie de l'opération d'apport.

✓ **Taxation de la plus-value**

Lorsque la société bénéficiaire de l'apport cède ultérieurement les titres de capital susvisés, la plus-value nette résultant de cette cession est déterminée par la différence entre le prix de cession et la valeur des titres au moment de l'apport.

Dans ce cas, la situation fiscale de la personne physique est également régularisée au titre de la plus-value nette réalisée suite à l'opération de l'apport susvisé. Pour ce faire, cette plus-value est déterminée par la différence entre le prix d'acquisition desdits titres et leur valeur au moment de l'apport.

Par ailleurs, il convient de souligner qu'en cas de cession partielle ultérieure des titres, la personne physique ayant procédé à l'apport de l'ensemble de ses titres de capital doit payer l'I.R au titre de la plus-value nette résultant de l'opération d'apport, dans la proportion des titres cédés.

✓ **Obligation déclarative**

Les contribuables ayant procédé à l'apport susvisé, doivent remettre contre récépissé, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal, une déclaration souscrite sur ou d'après un imprimé modèle établi par l'administration dans les soixante (60) jours qui suivent la date de l'acte d'apport.

Cette déclaration doit être accompagnée de l'acte d'apport comportant :

- le nombre et la nature des titres apportés ;
- leur prix d'acquisition ;
- leur valeur d'apport ;
- la plus-value nette résultant de l'apport ;
- le montant de l'impôt y correspondant ;
- la raison sociale et le numéro d'identifiant fiscal des sociétés dans lesquelles le contribuable détenait les titres apportés ;
- la raison sociale et le numéro d'identifiant fiscal de la société holding devenue propriétaire des titres apportés.

En cas de non-respect des conditions susvisées, la plus-value réalisée suite à l'opération d'apport est imposable dans les conditions de droit commun, sans préjudice de l'application des sanctions prévues par les dispositions de l'article 208 du C.G.I.

Par ailleurs, le montant de l'impôt sur le revenu ainsi que la pénalité et les majorations y afférentes dont sont redevables les contribuables contrevenants n'ayant pas respecté l'une des conditions prévues pour le bénéfice de l'avantage précité, sont immédiatement établis et exigibles, même si le délai de prescription a expiré, conformément aux dispositions de l'article 232-VIII-19° du CGI.

Les dispositions des articles 161 ter-III et 232-VIII-19° sont applicables aux opérations d'apport des titres de capital à une société holding réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

III- MESURES SPECIFIQUES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les mesures spécifiques à la taxe sur la valeur ajoutée se présentent comme suit :

- Clarification de la notion des prestations concernées par le seuil d'exonération de la TVA de 500 000 DHS ;
- Exonération des sociétés sportives pendant 5 ans ;
- Exonération des opérations portant sur les ventes des implants cochléaires de la TVA ;
- Application du taux de 20% au matériel agricole susceptible d'un usage mixte ;
- Clarification de l'exonération de la TVA du matériel de micro-irrigation par goutte à goutte ou matériel d'irrigation par aspersion ;
- Harmonisation du traitement fiscal des produits de la finance participative avec celui des produits bancaires conventionnels ;
- 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 ;
- Application du taux de TVA de 10% sur les prestations fournies par les exploitants de cafés ;
- Application du taux réduit de 10% aux opérations de vente de billets d'entrée aux musées, cinéma et théâtre ;
- Clarification du taux de TVA applicable à l'huile de palme ;
- Suppression des taux spécifiques de la TVA ;
- Imposition des produits résultant des opérations de titrisation selon les conditions de droit commun ;
- Application du taux réduit de la TVA à l'importation de 10% aux moteurs destinés aux bateaux de pêche ;
- Suppression de l'exonération de la TVA à l'importation des viandes et des poissons destinés aux établissements de restauration ;
- Exonération de la TVA à l'importation des pompes à eau fonctionnant à l'énergie solaire ou à toute autre énergie renouvelable, utilisées dans le secteur agricole.

1- Clarification de la notion des prestations concernées par le seuil d'exonération de la TVA de 500 000 DHS

a- Rappel

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année 2020, les fabricants et prestataires de services dont le chiffre d'affaires taxable réalisé au cours de l'année précédente est égal ou supérieur à cinq cent mille (500 000) dirhams étaient obligatoirement imposables à la TVA, conformément aux dispositions de l'article 89-I-1°-c) du CGI. De ce fait, les fabricants et prestataires de services dont le chiffre d'affaires taxable n'atteint pas ledit seuil se trouvent hors champ d'application de ladite taxe.

Afin de pallier les difficultés d'application de ce dispositif, l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2020 a introduit une modification visant la clarification de la notion des prestations concernées par le seuil d'assujettissement à la TVA, fixé à 500 000 DHS de chiffre d'affaires annuel.

b- Clarification introduite par la loi de finances pour l'année 2020

L'article 6 de la loi de finances pour l'année 2020 a introduit les modifications suivantes :

- Abrogation des dispositions du paragraphe c) de l'article 89-I-1° du CGI ;
- Institution au niveau du paragraphe « 3° » de l'article 91-II du CGI, de l'exonération sans droit à déduction des ventes et prestations de services, effectuées par les fabricants et les prestataires, personnes physiques, dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à cinq cent mille (500.000) dirhams, à l'exception des personnes visées à l'article 89-I-12° du CGI ;
- Modification de l'article 90-2° du CGI afin de préciser que les fabricants et les prestataires de services concernés par l'option à l'assujettissement à la TVA sont ceux prévus à l'article 91-II-3° du CGI.

c- Personnes et prestations concernées par l'exonération

L'exonération sans droit à déduction prévue par l'article 91-II-3° du CGI concerne les ventes et prestations de services, effectuées par les fabricants et les prestataires, personnes physiques, dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à cinq cent mille (500.000) dirhams, à l'exception des personnes visées à l'article 89-I-12° du CGI.

Il est à rappeler que les personnes physiques ou morales exerçant des professions libérales visées à l'article 89 (I-12°) du CGI sont assujetties à la TVA quel que soit le montant du CA réalisé. Il s'agit des professions de : Avocat, interprète, notaire, adel, huissier de justice, architecte, métreur-vérificateur, géomètre, topographe, arpenteur, ingénieur, conseil et expert en toute matière et vétérinaire.

d- Remise en cause de l'assujettissement à la TVA

Les fabricants et les prestataires de services, personnes physiques, qui étaient assujettis à la TVA avant le 1^{er} janvier 2020, ne peuvent remettre en cause leur assujettissement à ladite taxe que s'ils réalisent un chiffre d'affaires annuel inférieur ou égal à 500 000 DHS pendant trois années consécutives.

e- Personnes nouvellement assujetties

Les personnes nouvellement assujetties conformément aux nouvelles mesures précitées, introduites par la loi de finances 2020, sont tenues de se conformer aux dispositions de l'article 125-II et IV du CGI.

f- Option pour l'assujettissement à la TVA

En application des dispositions de l'article 90-2° du CGI, telles que modifiées par l'article 6 de la loi de finances 2020, peuvent opter pour l'assujettissement à la TVA, les fabricants et prestataires de services qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur ou égal à 500 000 DHS.

Ainsi, la demande d'option doit être adressée sous pli recommandé ou déposée auprès du service local dont dépend le contribuable, et prend effet à l'expiration d'un délai de trente (30) jours à compter de la date d'envoi ou de dépôt.

L'option pour l'assujettissement à la TVA peut porter sur tout ou partie des ventes ou prestations. Elle est maintenue pour une période d'au moins trois années consécutives.

2- Exonération des sociétés sportives pendant 5 ans

Dans le cadre de l'encouragement de la transformation des associations et clubs sportifs en sociétés sportives constituées conformément aux dispositions de la loi n° 30-09 relative à l'éducation physique et aux sports, l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2020 a complété les dispositions de l'article 91-IV-3° du CGI par l'exonération de la TVA sans droit à déduction, de l'ensemble des activités et opérations réalisées par lesdites sociétés.

Cette exonération est accordée pour une période de 5 ans, allant du 1^{er} janvier 2020 au 31 décembre 2024, conformément aux dispositions de l'article 125-VIII du CGI.

3- Exonération des opérations portant sur les ventes des implants cochléaires de la TVA

Les dispositions de l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2020 ont exonéré de la TVA sans droit à déduction, les opérations portant sur les ventes des implants cochléaires.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2020, les opérations portant sur les ventes des implants cochléaires sont exonérées de la TVA sans droit à déduction conformément aux dispositions de l'article 91-VI-2° du CGI.

A ce titre, il est à rappeler que conformément aux dispositions de l'article 101-1° du CGI, la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération.

A cet effet, les vendeurs des implants cochléaires à l'intérieur doivent procéder à la régularisation de la TVA déduite initialement au titre de leur stock, dès lors que ce dernier ne va plus générer un chiffre d'affaires taxable ou exonéré avec droit à déduction.

4- Application du taux de 20% au matériel agricole susceptible d'un usage mixte

En vertu des dispositions des articles 92-I-5°, 99- 2°, 121-2° et 123-15° du CGI, une liste exhaustive de produits et matériels bénéficient de l'exonération de la TVA ou du taux réduit de 10%, à l'intérieur et à l'importation, sous réserve qu'ils soient destinés à un usage exclusivement agricole.

Or, il a été constaté qu'une partie de ce matériel est utilisé à des fins autres qu'agricoles notamment dans des activités domestiques et de service public ou dans d'autres secteurs d'activité tels que le B.T.P ou l'industrie.

Ainsi, l'application à l'intérieur et à l'importation, du taux normal de la TVA sur ce matériel, permettra d'une part d'éviter ces situations d'évasion fiscale et d'autre part elle s'inscrit dans le cadre de la rationalisation des incitations fiscales.

A cet effet, la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a soumis au taux de TVA de 20%, à compter du 1^{er} janvier 2020, le matériel agricole cité ci-après :

- les abris-serres et les éléments entrant dans leur fabrication ;
- les moteurs à combustion interne stationnaire, les pompes à axe vertical et les motopompes dites pompes immergées ou pompes submersibles ;
- le scarificateur ;
- les tarières.

A ce titre, les personnes nouvellement assujetties, suite à l'introduction de ces nouvelles mesures, sont tenues de se conformer aux dispositions de l'article 125-IV du CGI.

5- Clarification de l'exonération de la TVA du matériel de micro-irrigation par goutte à goutte ou matériel d'irrigation par aspersion

Avant l'entrée en vigueur de la LF 2020, le matériel de micro-irrigation par goutte à goutte ou matériel d'irrigation par aspersion était exonéré de la TVA à l'intérieur et à l'importation conformément aux dispositions des articles 92-I-5° et 123-15° du CGI.

Dans la pratique, l'exonération de la TVA dudit matériel était accordée sur présentation, par l'importateur, d'un simple engagement de n'utiliser ou de ne céder le matériel en question que pour un usage exclusivement agricole.

Afin de limiter l'octroi de l'exonération exclusivement aux agriculteurs, la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a modifié les dispositions des articles 92-I-5°, 123-15° et 124-I du CGI en établissant une liste détaillée du matériel de micro-irrigation éligible à cet avantage et en prévoyant une procédure permettant le contrôle de la destination de ces produits.

Ainsi, le bénéfice de ladite exonération est subordonné aux formalités prévues par **un nouvel article 16 ter** du décret pris pour l'application de la TVA tel que modifié et complété.

6- Harmonisation du traitement fiscal des produits de la finance participative avec celui des produits bancaires conventionnels

Dans le cadre de l'accompagnement du lancement des nouveaux produits de la finance participative et afin d'assurer l'alignement de leur traitement fiscal sur celui des produits bancaires conventionnels, la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a introduit les mesures suivantes :

- Exonération des biens d'investissement acquis dans le cadre de l'opération «Mourabaha» ;
- Clarification du régime fiscal applicable en matière de TVA aux produits «SALAM» et «ISTISNA'A».

a- Exonération des biens d'investissement acquis dans le cadre de l'opération «Mourabaha»

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année budgétaire 2020, les biens d'investissement acquis par les assujettis dans le cadre d'une opération «Mourabaha», ne bénéficiaient pas de l'exonération de la TVA prévue par les dispositions de l'article 92-I-6° du CGI.

Afin de permettre aux assujettis finançant leurs biens d'investissement par le biais du produit « Mourabaha » de bénéficier de l'achat desdits biens en exonération de TVA, l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2020 a complété l'article 92-I-6° du CGI en précisant que cette exonération s'applique également aux biens d'investissement acquis par les entreprises assujetties, dans le cadre de l'opération « Mourabaha».

Il est à rappeler à ce titre que cette exonération est accordée à l'entreprise assujettie au titre des biens d'investissement éligibles au droit à déduction et susceptibles d'amortissement, à inscrire dans un compte d'immobilisation, et affectés à la réalisation d'opérations soumises à la TVA ou exonérées en vertu des dispositions des articles 92 et 94 du CGI.

Le bénéfice de ladite exonération est subordonné aux formalités prévues par l'article 4 du décret pris pour l'application de la TVA tel que modifié et complété.

b- Clarification du régime fiscal applicable en matière de TVA aux produits «SALAM» et «ISTISNA'A»

Dans le cadre de l'accompagnement de la mise en œuvre des nouveaux produits de la finance participative « SALAM » et «ISTISNA'A», la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a clarifié le régime fiscal applicable en matière de TVA auxdits produits.

- **Produit « SALAM »**

On entend par contrat « Salam » tout contrat en vertu duquel l'une des deux parties, banque participative ou client, verse d'avance le prix intégral d'une marchandise dont les caractéristiques sont définies au contrat, à l'autre partie qui s'engage à livrer une quantité déterminée de ladite marchandise dans un délai convenu.

Le contrat « Salam » fixe les caractéristiques de la marchandise, notamment son espèce, sa nature, sa quantité et sa qualité, ainsi que la date et les modalités de sa délivrance.

La banque participative peut, en sa qualité d'acheteur, mandater le vendeur à titre onéreux ou gratuit, à l'effet de revendre pour son compte la marchandise objet du contrat « Salam » à l'expiration du terme, à une tierce personne autre que le vendeur dans le contrat « Salam ». La banque participative peut revendre la marchandise avant sa réception (Salam parallèle), à moins qu'il ne s'agisse d'une denrée alimentaire.

- **Produit «ISTISNA'A»**

On entend par contrat « Istisna'a », tout contrat d'acquisition de choses nécessitant une fabrication ou une transformation en vertu duquel l'une des deux parties, banque participative ou client, s'engage à livrer la chose, avec des caractéristiques définies et convenues, fabriquée ou transformée, à partir de matières dont il est propriétaire, en contrepartie d'un prix fixe dont le paiement s'effectue par l'autre partie (moustasni) selon des modalités convenues.

- **Traitement fiscal en matière de TVA**

Conformément aux dispositions des articles 96 et 99-2° du CGI telles que modifiées et complétées par les dispositions de l'article 6 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2020, les opérations réalisées par les banques ou les fenêtres participatives dans le cadre des opérations «SALAM» et «ISTISNA'A» sont soumises à la TVA au taux de 10%, à l'instar des autres opérations de financement. Ce taux s'applique sur le montant de la marge réalisée par la banque ou la fenêtre participative au titre desdites opérations.

Par ailleurs, afin de permettre aux acquéreurs effectifs assujettis à la TVA de bénéficier du droit à déduction des biens acquis dans le cadre des opérations «SALAM» et «ISTISNA'A», l'article 105 du CGI tel que modifié et complété par les dispositions de la loi de finances pour l'année 2020, a prévu le transfert du droit à déduction de la TVA grevant les acquisitions effectuées dans le cadre de «SALAM» et «ISTISNA'A» aux acquéreurs effectifs assujettis à la TVA. Par conséquent, l'article 106 du CGI est complété par une disposition qui exclut pour les banques participatives, le droit à déduction de la TVA ayant grevé lesdites acquisitions réalisées par voie de «SALAM» et «ISTISNA'A».

7- 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

Avant le 1^{er} janvier 2020, les vaccins et les médicaments destinés au traitement de la fertilité et de la sclérose en plaques, étaient soumis à la TVA au taux réduit de 7% à l'intérieur et à l'importation.

Dans le but de faciliter l'accès des patients aux médicaments destinés au traitement de la fertilité et de la sclérose en plaques et afin de garantir l'accès aux vaccins à l'ensemble de la population, la loi de finances pour l'année 2020 a modifié les dispositions des articles 92-I-19° et 123-37° du CGI, afin d'exonérer de la TVA, à l'intérieur et à l'importation, à compter du 1^{er} janvier 2020 :

- les vaccins destinés à la médecine humaine ainsi que ceux utilisés pour la médecine vétérinaire ;
- les médicaments destinés au traitement de la fertilité et de la sclérose en plaques.

Il est à signaler que la liste des médicaments concernés par cette exonération sera fixée par un arrêté conjoint du ministre chargé de la santé et du ministre chargé des finances.

Ainsi et à titre transitoire, les sommes perçues à compter du 1^{er} janvier 2020, en paiement des ventes des vaccins et des médicaments précités, facturées avant cette date, sont soumises au régime fiscal applicable à la date de facturation de ces opérations en conformité avec les dispositions des articles 119-II et 125 du CGI.

Ainsi, la taxe due par les contribuables, au titre des opérations de vente précitées, pour lesquelles le fait générateur est constitué par l'encaissement, sera acquittée au fur et à mesure de l'encaissement des sommes dues.

8- Application du taux réduit de 10% sur les prestations fournies par les exploitants de cafés

Dans le cadre de la consécration du principe de traitement fiscal identique des produits et services de même nature commercialisés dans des conditions similaires, la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a modifié les dispositions de l'article 99-2° du CGI afin d'instituer l'application du taux de TVA de 10% sur les prestations fournies par les exploitants de cafés à l'instar des prestations fournies par les restaurants.

Le taux réduit de 10% s'applique aux opérations de vente réalisées par les exploitants de cafés à compter du 1^{er} janvier 2020.

9- Application du taux réduit de 10% aux opérations de vente de billets d'entrée aux musées, cinéma et théâtre

Avant le 1^{er} janvier 2020, les opérations de vente portant sur les billets d'entrée aux musées, cinéma et théâtre étaient soumises à la T.V.A. au taux normal de 20%.

Dans le cadre de l'encouragement des activités culturelles, l'article 6 de la L.F 2020 a modifié les dispositions de l'article 99-2° du CGI, afin d'appliquer le taux réduit de 10% sur les services précités.

Le taux réduit de la TVA de 10% s'applique aux opérations de vente de billets d'entrée réalisées, à compter du 1^{er} janvier 2020.

10- Clarification du taux de TVA applicable à l'huile de palme

Les huiles fluides alimentaires sont soumises au taux réduit de la TVA de 10%, tandis que les graisses végétales sont soumises au taux normal de la TVA de 20%.

Toutefois, l'huile de palme est une graisse végétale qui se présente à l'état solide à température ambiante mais qui est fluidifiée par des procédés thermiques pour les besoins du transport.

Aussi et afin de clarifier le régime applicable en matière de TVA à l'huile de palme, la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a modifié les dispositions de l'article 99-2° et 121-2° du CGI, afin de préciser l'exclusion de cette huile du bénéfice du taux réduit de 10%, à l'intérieur et à l'importation et son assujettissement au taux normal de la TVA.

11- Suppression des taux spécifiques de la TVA

Avant le 1^{er} janvier 2020, les livraisons et les ventes autrement qu'à consommer sur place, portant sur les vins et les boissons alcoolisées, étaient soumises à la taxe sur la valeur ajoutée au tarif de cent (100) dirhams par hectolitre.

De même, les livraisons et les ventes de tous ouvrages ou articles, autres que les outils, composés en tout ou en partie d'or, de platine ou d'argent étaient soumises à la taxe sur la valeur ajoutée fixée à cinq (5) dirhams par gramme d'or et de platine et à 0,10 dirham par gramme d'argent.

La loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a abrogé les dispositions de l'article 100 du CGI relatives aux tarifs spécifiques de la TVA. Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2020, ces produits relèvent de la taxe intérieure de la consommation gérée par l'administration de la douane (ADII).

12- Imposition des produits résultant des opérations de titrisation à la TVA dans les conditions de droit commun

Avant l'entrée en vigueur de la LF 2020, le Fonds de Placement Collectif en Titrisation (FPCT) était soumis à la TVA par voie de retenue à la source conformément aux dispositions de l'article 117-II du CGI et ne pouvait pas bénéficier de la déduction de la taxe ayant grevé ses coûts de gestion ainsi que les intérêts servis aux investisseurs porteurs de titres, ce qui impactait considérablement le coût de cette alternative de financement.

Afin de restaurer la neutralité de la TVA, la LF pour l'année 2020 a prévu la suppression de l'obligation de la retenue à la source, par l'établissement initiateur, de la TVA due au titre des produits résultant des opérations de titrisation effectuées conformément à la loi n°33-06 relative à la titrisation des actifs, par l'abrogation du 2^{ème} paragraphe de l'article 117 du CGI. Ainsi, compte tenu des spécificités des opérations de titrisations et tenant compte de la neutralité de la TVA, les dispositions de la LF pour l'année 2020 s'appliquent aux fonds ou leurs nouveaux compartiments à partir du 1^{er} janvier 2020.

13- Application du taux réduit de la TVA à l'importation de 10% aux moteurs destinés aux bateaux de pêche

La loi de finances pour l'année 2020 a prévu au niveau des dispositions de l'article 121-2° du CGI que les moteurs destinés aux bateaux de pêche sont soumis à l'importation au taux réduit de la TVA de 10%.

14- Suppression de l'exonération de la TVA à l'importation des viandes et des poissons destinés aux établissements de restauration

Avant l'entrée en vigueur de la LF 2020, les viandes et les poissons destinés aux établissements de restauration et dont les caractéristiques sont définies par la nomenclature des tarifs douaniers, étaient exonérés de la TVA à l'importation. Il s'agit des :

- viandes hachées présentées sous forme de galettes de 45 à 150 grammes en sachets en polyéthylène, d'une teneur en matière grasse de 17,5 % à 21 % ;
- préparations de viande de poulet présentées sous forme de galettes ou portions, panées, précuites et congelées, d'un poids n'excédant pas 100 grammes et emballées dans un sachet en matière plastique ;
- préparations à base de filet de poisson sous forme d'un pavé rectangulaire de 70 grammes.

Or, lesdites préparations sont soumises à la TVA à l'intérieur dans les conditions de droit commun, dès lors qu'elles sont produites à l'aide de moyens industriels ou font l'objet d'une présentation commerciale.

Afin d'harmoniser le régime de la TVA applicable à l'intérieur avec celui à l'importation, la loi de finances pour l'année 2020 a abrogé les dispositions de l'article 123-40° du CGI. Ainsi, les produits susmentionnés sont soumis au taux normal de la TVA à l'importation, à compter du 1^{er} janvier 2020.

15- Exonération de la TVA à l'importation des pompes à eau fonctionnant à l'énergie solaire ou à toute autre énergie renouvelable, utilisées dans le secteur agricole

Dans le but d'encourager le recours à l'utilisation des énergies renouvelables dans le secteur agricole, la loi de finances 2019 a exonéré de la TVA à l'intérieur, les pompes à eau fonctionnant à l'énergie solaire ou à toute autre énergie renouvelable, utilisées dans le secteur agricole.

Afin d'harmoniser le traitement fiscal applicable auxdites pompes à l'intérieur et à l'importation, la loi de finances pour l'année budgétaire 2020 a exonéré, à compter du 1^{er} janvier 2020, les pompes à eau fonctionnant à l'énergie solaire ou à toute autre énergie renouvelable, utilisées dans le secteur agricole de la TVA à l'importation, conformément aux dispositions de l'article 123-57° du CGI.

IV- MESURES SPECIFIQUES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT

Ces mesures se présentent comme suit :

- Harmonisation des dispositions du paragraphe II de l'article 129 du CGI ;
- Exonération des actes portant acquisition d'immeubles dans le cadre du programme « Villes sans bidonvilles » ou « Bâtiments menaçant ruine » ;
- Extension du bénéfice de l'exonération aux actes d'acquisition de terrains comportant des constructions destinées à être démolies et réservés à la construction d'établissements hôteliers ;
- Exonération des actes d'apport des éléments d'actifs et passifs des associations sportives aux sociétés sportives ;
- Exonération des acquisitions de terrains destinés à la réalisation de logement sociaux dans le cadre d'un contrat « Mourabaha »;
- Exonération des actes d'acquisition d'immeubles par les partis politiques ;
- Clarification des sanctions applicables en cas de défaut ou de retard dans l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement des actes et conventions exonérés.

1- Harmonisation des dispositions du paragraphe II de l'article 129 du CGI

Dans le cadre de l'actualisation de la rédaction des dispositions du paragraphe II de l'article 129 du CGI, la loi de finances pour l'année 2020 a modifié l'intitulé de ce paragraphe en retenant « l'Etat, les Habous et les collectivités territoriales » au lieu des « collectivités publiques » et a remplacé l'expression « collectivités locales » figurant dans le deuxième alinéa de ce paragraphe par « collectivités territoriales ».

2- Exonération des actes portant acquisition d'immeubles dans le cadre du programme « Villes sans bidonvilles » ou « Bâtiments menaçant ruine »

Dans le cadre de l'accompagnement du programme « Villes sans bidonvilles » ou « Bâtiments menaçant ruine » visant l'amélioration du cadre de vie des ménages à faibles revenus, la L.F. n° 70-19 pour l'année 2020 a complété l'article 129-III du C.G.I par un nouvel alinéa (19°) visant l'exonération en matière des droits d'enregistrement, des actes portant acquisition d'immeubles par les bénéficiaires du relogement ou du recasement dans le cadre dudit programme.

3- Extension du bénéfice de l'exonération en matière des droits d'enregistrement aux actes d'acquisition de terrains comportant des constructions destinées à être démolies et réservés à la réalisation d'opérations de construction d'établissements hôteliers

La loi de finances pour l'année 2018 a complété l'article 129-IV du CGI par un nouvel alinéa (24°) prévoyant l'exonération en matière des droits d'enregistrement des actes portant acquisition de terrains nus destinés à la construction d'établissements hôteliers.

Cette exonération est subordonnée au respect des conditions prévues au paragraphe VII de l'article 130 du CGI.

En vue d'encourager davantage le développement des infrastructures touristiques, la loi de finances pour l'année 2020 a complété l'article 129-IV-24° du CGI par une nouvelle mesure visant l'extension de l'exonération précitée aux actes portant acquisition de terrains comportant des constructions destinées à être démolies et réservés à la réalisation d'opérations de construction des établissements hôteliers.

Ces dispositions sont applicables aux actes établis à compter du 1^{er} janvier 2020.

4- Exonération des actes d'apport des éléments d'actifs et passifs des associations sportives aux sociétés sportives

En vue d'encourager la transformation des associations et des clubs sportifs en sociétés sportives, la loi de finances pour l'année 2020 a complété l'article 129-IV du CGI par un nouvel alinéa (29°) visant l'exonération des droits d'enregistrement, des actes par lesquels lesdites associations procèdent à l'apport d'une partie ou de la totalité de leurs actifs et passifs aux sociétés sportives, créées conformément aux dispositions de la loi n° 30.09 relative à l'éducation physique et aux sports.

5- Exonération des acquisitions de terrains destinés à la réalisation de logement sociaux dans le cadre d'un contrat « Mourabaha »

Actuellement, les promoteurs immobiliers, ayant conclu avec l'Etat des conventions de programmes de logements sociaux, conformément aux dispositions de l'article 247 (XVI-A) du CGI, sont exonérés des droits d'enregistrement pour l'ensemble de leurs actes afférents à la réalisation de logements sociaux.

Afin d'harmoniser le traitement fiscal des produits de la finance participative avec celui réservé aux produits de la finance conventionnelle, la L.F. 2020 a institué une nouvelle mesure visant à

étendre l'exonération, en matière des droits d'enregistrement, aux acquisitions par les promoteurs immobiliers de terrains nécessaires à la construction des logements sociaux dans le cadre des contrats « Mourabaha » conclus à compter du 1^{er} janvier 2020.

6- Exonération des actes d'acquisition d'immeubles par les partis politiques

Les dispositions de l'article 247-XXI du CGI, telles que modifiées et complétées par l'article 7 de la loi de finances pour l'année 2012 et l'article 9 de la loi de finances pour l'année 2013 prévoyaient l'exonération de tous impôts et taxes :

- des biens meubles et immeubles des partis politiques nécessaires à l'exercice de leur activité ;
- des transferts par des personnes physiques, à titre gratuit, de leurs fonds et biens immatriculés en leurs noms à la propriété desdits partis.

Cette exonération a été appliquée aux opérations de transfert visées ci-dessus pendant 2012 et 2013 et avait fait l'objet d'une prorogation jusqu'au 16 mai 2014 par l'article 1^{er} du décret n° 2-13-965 du 23 safar 1435 (27 décembre 2013) relatif aux transferts, à titre gratuit, des fonds et des biens immatriculés au nom des personnes physiques à la propriété des partis politiques et des centrales syndicales.

La L.F. n° 70-19 pour l'année budgétaire 2020 a complété l'article 247 par un paragraphe XXX qui prévoit l'exonération en matière des droits d'enregistrement des actes d'acquisition par les partis politiques des immeubles nécessaires à l'exercice de leur activité et ce pour une période de deux ans à compter du 1^{er} janvier 2020.

7- Clarification des sanctions applicables en cas de défaut ou de retard dans l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement des actes et conventions exonérés

En vue de clarifier les sanctions applicables aux actes et conventions soumis obligatoirement et gratuitement à la formalité de l'enregistrement, la loi de finances pour l'année 2020 a complété les dispositions de l'article 184 du CGI par une nouvelle mesure prévoyant l'application d'une majoration de :

- 0,5% lorsque les actes et conventions visés ci-dessus ne sont pas déposés ou déposés en dehors du délai légal ;
- 0,25% dans le cas de dépôt dans un délai ne dépassant pas 30 jours de retard.

Cette majoration est calculée sur la base imposable prévue à l'article 131 du CGI qui en fixe les règles de liquidation des droits d'enregistrement.

Toutefois, le montant de ladite majoration ne peut être inférieur à 500 dirhams et ne doit pas dépasser 100.000 dirhams.

CAS D'ILLUSTRATION :

✓ **Cas de cession d'actions ou de parts sociales**

Exemple 1 : Par acte établi en date du 14 janvier 2020, A cède à B 2000 parts détenues dans une société à responsabilité limitée dont le capital est entièrement libéré, moyennant le prix de 400 000 Dirhams.

L'acte est présenté à la formalité de l'enregistrement le 24 février 2020.

Liquidation des droits :

Il est à rappeler que même si l'acte de cession de parts sociales est exonéré des droits d'enregistrement, il demeure soumis obligatoirement à ladite formalité.

En cas de présentation de l'acte à la formalité de l'enregistrement en dehors du délai légal de 30 jours, ladite formalité est accomplie moyennant le paiement d'une majoration.

Dès lors que le dépôt de l'acte est effectué dans un délai ne dépassant pas 30 jours de retard, la majoration est calculée au taux de 0.25% comme suit :

$$400\ 000 \times 0.25\% = \dots\dots\dots 1\ 000 \text{ Dirhams}$$

Ainsi, l'acte susvisé est enregistré moyennant le versement d'une majoration de 1 000 dirhams.

Exemple 2 : Par acte établi en date du 24 février 2020, A cède à B 500 parts dans une société à responsabilité limitée, constituée entre A, B et C, moyennant le prix de 10000 Dirhams.

L'acte est présenté à la formalité de l'enregistrement le 15 Mai 2020.

Liquidation de la sanction :

Dès lors que le dépôt de l'acte est effectué dans un délai dépassant 30 jours de retard, la majoration est calculée au taux de 0.5% comme suit :

$$10\ 000 \times 0.5\% = \dots\dots\dots 50 \text{ Dirhams}$$

A signaler que le montant de la majoration ne peut être inférieur à 500 dirhams et ne peut dépasser 100 000 dirhams.

Ainsi, l'acte susvisé est enregistré moyennant le versement d'une majoration de 500 dirhams.

✓ **Cas d'augmentation de capital d'une société par apport en numéraire**

Exemple 1 : Cas d'un acte constatant une augmentation de capital présenté à l'enregistrement dans le délai légal

Par acte sous seing privé daté du 25 Mars 2020 et présenté à la formalité de l'enregistrement le 15 avril 2020, la société X a procédé à l'augmentation de son capital au moyen d'apport en numéraire, à titre pur et simple, d'un montant de 150 000 dirhams.

Ledit acte est enregistré gratuitement dès lors qu'il est déposé avant l'expiration du délai légal de trente (30) jours.

Exemple 2 : En cas de présentation de cet acte à la formalité de l'enregistrement dans un délai ne dépassant pas trente (30) jours de retard, la majoration est calculée comme suit :

$$150\ 000 \times 0.25\% = \dots\dots\dots 375 \text{ DHS.}$$

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au minimum de 500 DHS.

Exemple 3 : En cas de présentation de cet acte à la formalité de l'enregistrement dans un délai dépassant trente (30) jours de retard, la majoration est portée à 0.5% et calculée comme suit :

$$150\ 000 \times 0.5\% = \dots\dots\dots 750 \text{ DHS.}$$

Exemple 4 : Une société au capital de 1.000.000 DH, divisé en 10 000 actions de 100 DH chacune et dont les réserves s'élèvent à 500 000 DH, décide d'augmenter son capital par l'émission de 5000 actions nouvelles et une prime d'émission de 250.000 DH, intégralement libérées en numéraire.

• Cas d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement dans un délai ne dépassant pas 30 jours de retard

La majoration est déterminée par application au montant de l'apport d'un taux de majoration soit : $750.000 \times 0,25\% = 1875 \text{ DH}$.

• Cas d'accomplissement de cette formalité dans un délai dépassant 30 jours de retard.

La majoration est calculée comme suit : $750.000 \times 0,50\% = 3750 \text{ DH}$.

A ce titre, il convient de préciser que sur le plan fiscal, les primes d'émission quoique non intégrées au capital, s'analysent en de véritables suppléments d'apports et sont ainsi soumises aux droits d'enregistrement dans les mêmes conditions que l'augmentation de capital proprement dite.

V- MESURES SPECIFIQUES AUX DROITS DE TIMBRE :

Les mesures spécifiques aux droits de timbre concernent :

- Le réaménagement du champ d'application du droit de timbre de quittance de 0.25% ;
- La réduction du droit de timbre relatif à la carte nationale d'identité électronique pour les enfants âgés de moins de 12 ans.

1- Réaménagement du champ d'application du droit de timbre de quittance de 0.25%

La LF 2019 a modifié et complété les dispositions des articles 250 et 252 du CGI en vue de consacrer l'exonération des ventes de certains produits tels que les médicaments et les produits pétroliers du droit de timbre de quittances, et l'exclusion du champ d'application dudit droit des contribuables n'ayant pas la qualité de commerçant ou des professionnels non soumis, au titre de l'impôt sur le revenu, au régime du résultat net réel.

En vue de pallier les difficultés de perception du droit de timbre de 0.25% sur les ventes en espèce, que rencontrent les marchands de certains produits à faible marge bénéficiaire et dont les prix sont réglementés, la LF 2020 a complété les dispositions des articles 250 et 252 par de nouvelles mesures visant :

- L'exclusion du champ d'application dudit droit, des ventes réalisées par les débiteurs de tabac ;
- L'exonération des ventes de gaz comprimé, liquéfié ou dissous, réalisées par les marchands desdits produits.

2- Réduction du droit de timbre relatif à la carte nationale d'identité électronique pour les enfants âgés de moins de 12 ans

Avant le 1^{er} janvier 2020, la carte nationale d'identité électronique (CNIE) était soumise, lors de sa délivrance, de son renouvellement ou de sa duplication, à un droit de timbre fixe de 75 dirhams et ce, quel que soit l'âge de la personne bénéficiaire, conformément aux dispositions de l'article 252 (II-F) du CGI.

La loi de finances pour l'année 2020 a réduit le tarif du droit de timbre fixe relatif à la CNIE des enfants âgés de moins de 12 ans en prévoyant au niveau de l'article 252-II-G-5° du CGI sa tarification au droit fixe de 50 DHS.

Cette mesure prend effet à compter du 1^{er} janvier 2020.

VI- MESURES COMMUNES :

A- MESURES COMMUNES A L'IS ET A L'IR :

Les mesures communes à l'IS et à l'IR visent :

- la révision du régime fiscal de l'exportation ;
- la révision du régime fiscal des zones franches d'exportation (ZFE) ;
- la révision des taux de la cotisation minimale ;
- la révision des taux d'IS et d'IR appliqués aux exploitations agricoles ;
- la révision du plafond du montant de la participation dans le capital des jeunes entreprises innovantes en nouvelles technologies ouvrant droit à la réduction d'impôt.

1- Révision du régime fiscal de l'exportation

Avant la L.F. 2020, les entreprises exportatrices bénéficiaient, pour leur chiffre d'affaires à l'exportation, des avantages suivants :

- l'exonération totale de l'IS ou de l'IR, pendant une période de cinq (5) ans consécutifs qui court à compter de l'exercice au cours duquel la première opération d'exportation a été réalisée ;
- et l'application du taux du barème d'IS plafonné à 17,50% ou du taux d'IR de 20%, au-delà de cette période.

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des 3^{èmes} assises nationales sur la fiscalité, la modification de l'article 6-I de la L.F. 2020 relatif au régime fiscal de l'exportation précité, s'inscrit dans la perspective de converger progressivement vers un taux unique d'imposition modéré permettant de consolider la compétitivité des secteurs potentiellement créateurs d'emploi tout en assurant la conformité avec les règles fiscales internationales.

Les modifications introduites dans les articles 6 (I- B- 1° et D-3°), 19 (I-A-1°) et 31 (I-B-1° et C-3°) du CGI consistent en :

- la suppression de l'exonération quinquennale précitée pour le chiffre d'affaires à l'exportation ;
- et l'augmentation du taux d'IS de 17,50% à 20%, au titre dudit chiffre d'affaires.

Date d'effet et mesure transitoire :

L'article 6-IV-1 de la L.F. 2020 prévoit que les nouvelles dispositions des articles 6 (I -D-3°), 19 (I-A-1°) et 31 (I-C-3°) du CGI sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2020.

Ainsi, le nouveau taux de 20% s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

Il est à préciser, à ce titre, que les entreprises qui réalisent leur première opération d'exportation à compter du 1^{er} janvier 2020 ne bénéficient pas de l'exonération quinquennale de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, au titre de leur chiffre d'affaires à l'exportation.

A titre transitoire, les entreprises exportatrices ayant réalisé leur première opération d'exportation avant le 1^{er} janvier 2020 continuent à bénéficier de l'exonération quinquennale précitée, jusqu'à l'expiration de la période de cinq (5) ans consécutifs qui court à compter de l'exercice au cours duquel leur première opération d'exportation a été réalisée.

Au-delà de cette période, lesdites entreprises bénéficient pour leurs CA à l'export de l'imposition au taux de 20% prévu aux articles 19-I-A ou 73 (II- F- 7°) du CGI.

Mesures d'harmonisation :

Par ailleurs, l'article 6-I de la L.F. 2020 a également introduit des mesures d'harmonisation visant :

- le transfert des dispositions relatives à l'application du barème plafonné de l'article 6 (I-B-1°) vers l'article 6 (I-D-3°) du CGI ;
- l'actualisation de la rédaction et des références visées aux articles 7 (IV et X) et 19 (I-A-1°) du CGI ;
- l'harmonisation des dispositions relatives à l'exportation applicables aux personnes soumises à l'IR au niveau de l'article 31 (I-B-1° et C-3°) du CGI.

2- Révision du régime fiscal des zones franches d'exportation (ZFE)

Avant la L.F. 2020, les entreprises exerçant leurs activités dans les ZFE bénéficiaient en matière d'IS et d'IR des avantages suivants :

Impôt	Taux	
	Ventes locales	Ventes à l'export
IS	Barème (avec taux marginal de 31%)	<ul style="list-style-type: none"> • Exonération totale pendant les cinq premiers exercices • 8,75%, pendant les 20 exercices suivants (*)
IR	Barème	<ul style="list-style-type: none"> • Exonération totale pendant les cinq premiers exercices • Barème, avec application d'un abattement de 80%, pendant les 20 ans suivants

(*) Le CA à l'export était soumis au taux de 17,5% au-delà de cette période de 20 exercices.

Il est à signaler, à ce titre, que le paragraphe VI de l'article 6 de la L.F. 2020 a remplacé l'expression « **zones franches d'exportation** » par « **zones d'accélération industrielle** » dans le CGI et dans les textes pris pour son application.

Dans un contexte mondial de plus en plus concurrentiel accentué par la mise en place de normes fiscales universelles contraignantes, les différentes économies cherchent à adapter leurs systèmes fiscaux avec le nouvel environnement international afin de consolider l'attractivité de leurs territoires et la compétitivité de leurs entreprises.

Dans cette perspective, le Maroc a décidé à l'issue des travaux des assises nationales sur la fiscalité, d'initier une réforme de la fiscalité des sociétés afin d'interagir de manière optimale avec ledit environnement.

C'est précisément dans ce cadre que s'inscrivent entre autres, les mesures introduites au niveau de la loi de finances 2020 concernant les « zones d'accélération industrielle ». Elles visent vaillamment dans le cadre d'une démarche de conciliation entre les différentes contraintes liées à l'environnement international, à préserver le caractère préférentiel du régime desdites zones en prévoyant :

- Le maintien de l'exonération quinquennale en matière d'IS à partir du début de l'exploitation, avantage qui est d'ailleurs accordé également à toutes les sociétés industrielles quelles que soit leurs implantations géographiques au niveau national ;
- L'application du taux spécifique de 15% en matière d'IS ou de 20% en matière d'IR de manière uniforme au bénéfice global sans distinction entre le chiffre d'affaire local et le chiffre d'affaire à l'export, et ce, à partir de la sixième année suivant la période d'exonération quinquennale susvisée ;
- Le maintien du taux permanent de 15% au-delà de la période précitée au lieu du taux de 17,5% (porté à 20% par la LF pour l'année budgétaire 2020). En effet, ce taux devrait selon les anciennes dispositions, s'appliquer au chiffre d'affaires à l'export réalisé par les entreprises exerçant dans cette zone au-delà de la période 20 ans.

Il est utile de rappeler que le régime d'imposition actuellement en vigueur, demeure applicable aux entreprises en activité dans les zones d'accélération industrielle avant le 31

décembre 2020, et ce, jusqu'à épuisement de la période de 20 ans couverte par le taux spécifique de 8,75%.

Date d'effet et mesure transitoire :

Le nouveau régime fiscal précité prévu par les dispositions des articles 6-I-B (6° et 7°), 7, 19-II, 31 (I-B-3°), 165 et 267 du CGI est applicable aux entreprises installées dans les zones d'accélération industrielle à compter du **1^{er} janvier 2021**.

A titre transitoire, le régime fiscal en vigueur avant le 1^{er} janvier 2021 demeure applicable aux entreprises installées dans lesdites zones avant cette date.

Ces entreprises bénéficient du nouveau taux spécifique de 15% prévu à l'article 19-II ou du taux de 20% prévu à l'article 73 (II-F-7°) du CGI, après l'expiration de la période des vingt (20) exercices consécutifs suivant la période d'exonération totale de l'impôt.

3- Révision des taux de la cotisation minimale

Il est rappelé, qu'avant la L.F. 2020, l'article 7 de la L.F. n° 80-18 pour l'année budgétaire 2019 avait institué le relèvement du taux de la cotisation minimale (CM) prévu par les dispositions de l'article 144-I-D du CGI en matière d'IS et d'IR, de 0,50% à 0,75%.

La date d'effet de cette mesure prévoyait l'application du nouveau taux de la CM de 0,75% aux exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2019.

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des 3^{èmes} assises nationales sur la fiscalité visant la baisse de la pression fiscale parallèlement à l'élargissement de l'assiette, la L.F. 2020 a introduit, à ce titre, des modifications concernant les taux de la CM prévus par l'article 144-I-D du CGI.

Ces modifications prévoient :

- le maintien du taux normal de la CM à 0,50% ;
- l'institution d'un taux majoré de la CM fixé à 0,60%, lorsqu'au-delà de la période d'exonération 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

Date d'effet

Les nouveaux taux de la CM de 0,50% et 0,60% prévus par les nouvelles dispositions de l'article 144-I-D du CGI précité, sont applicables aux déclarations souscrites à compter du 1^{er} janvier 2020.

Ainsi, ces nouveaux taux s'appliquent au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019 et dont les déclarations seront souscrites à compter du 1^{er} janvier 2020.

Il s'ensuit que, le nouveau taux de 0,60% s'appliquera à l'exercice 2019, si ce dernier en plus des exercices 2017 et 2018 dégagent un résultat courant hors amortissement, déficitaire.

Exemple d'illustration :

La société « S », créée le 26/11/2013, a débuté son exploitation le 01/01/2014. Elle a souscrit la déclaration de son résultat fiscal, au titre de l'exercice 2019, le 31/03/2020.

La situation fiscale de cette société fait ressortir les éléments suivants :

libellés	2017	2018	2019
Chiffres d'affaires HT	2 500 000	2 200 000	2 000 000
Produits financiers	300 000	300 000	500 000
Subventions d'équilibre	1 200 000	500 000	500 000
Résultat fiscal	-400 000	-100 000	-200 000
Résultat courant hors amortissement	-100 000	-50 000	-150 000
Base CM	4 000 000	3 000 000	3 000 000
Taux CM	0,5%	0,5%	0,6%
CM exigible	20 000	15 000	18 000
IS dû	0	0	0

Ainsi, vu que le résultat courant hors amortissement des deux derniers exercices 2017 et 2018 est déficitaire, c'est le nouveau taux de 0,60% qui s'applique à l'exercice 2019, dont le résultat courant hors amortissement fait ressortir également un déficit avant amortissement.

Le montant de la cotisation minimale due au titre de l'exercice 2019 (**18 000 DH**) étant supérieur aux acomptes provisionnels versés au cours de cet exercice (**15 000 DH**), la société « S » doit donc verser un complément d'impôt de **3 000 DH**, au plus tard le 31/03/2020.

$$(18\ 000 - 15\ 000) = 3\ 000\ \text{DHS}$$

Au cours de l'exercice 2020, cette société doit verser les acomptes provisionnels calculés par référence à la cotisation minimale exigible de l'exercice 2019, soit **4 500 DH** par acompte.

$$18\ 000 \times 25\% = 4\ 500\ \text{DH}$$

4- Révision des taux d'IS et d'IR appliqués aux exploitations agricoles

Avant la L.F. 2020, les exploitations agricoles imposables bénéficiaient de l'application du taux du barème d'IS plafonné à 17,50% ou du taux d'IR de 20%, pendant les cinq premiers exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'imposition.

Dans le but d'aligner les taux applicables aux exploitations agricoles, sans distinction entre leur chiffre d'affaires réalisé à l'exportation et localement, la L.F. 2020 a modifié les dispositions des articles 6 (I-D-4° et II-C-5°), 19 (I-A-8°) et 47-II du CGI.

Cette modification vise à :

- relever le taux du barème d'IS plafonné de 17,50% à 20% pour les exploitations agricoles soumises à cet impôt ;
- appliquer d'une manière **permanente** le taux du barème d'IS **plafonné** à 20% ou le taux d'IR spécifique non libératoire de 20%.

Date d'effet

Les nouvelles dispositions précitées des articles 6 (I-D-4°), 19 (I-A-8°) et 47-II du code général des impôts sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

5- Révision du plafond du montant de la participation dans le capital des jeunes entreprises innovantes en nouvelles technologies ouvrant droit à la réduction d'impôt

Avant la L.F. 2020, les entreprises soumises à l'IS ou à l'IR bénéficiaient d'une réduction d'impôt égale au montant de l'impôt correspondant au montant de leur prise de participation dans le capital des jeunes entreprises innovantes en nouvelles technologies.

Le bénéfice de cette réduction d'impôt était subordonné à une condition qui plafonne le montant de la participation à deux cent mille (200 000) dirhams, par jeune entreprise innovante en nouvelles technologies.

Afin d'encourager la prise de participation dans le capital desdites entreprises, la L.F. 2020 a modifié les dispositions de l'article 7-XII du CGI, pour porter le plafond de participation de deux cent mille (200 000) dirhams précité à cinq cent mille (500 000) dirhams, par jeune entreprise innovante en nouvelles technologies.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions de l'article 7-XII du CGI sont applicables aux opérations de prise de participations dans le capital desdites entreprises réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

Exemple :

Une société (A) a fait un apport de 500 000 DHS au capital d'une jeune entreprise innovante en nouvelles technologies (B) en date du 30/03/2020.

La société apporteuse à un exercice allant du 1.09.2019 au 31.08.2020.

Les éléments suivants sont tirés de la déclaration de la société "A" déposée le 30/11/2020, au titre de l'exercice allant du 1.09.2019 au 31.08.2020

- Base de CM:..... 20 000 000
- CM due:..... 100 000
- Bénéfice imposable:..... 4 000 000
- IS dû: (4 000 000.00 x 31%) -140 000..... 1 100 000
- Acomptes versés au cours de l'exercice 2020: ..160 000
- Plafond de réduction : 1 100 000 x 30%² =.....330 000
- Calcul de la réduction d'IS:

4 000 000 \Rightarrow 1 100 000

500 000 \Rightarrow Réduction d'IS

Réduction d'IS = 500 000 x 1 100 000 / 4 000 000 =.....137 500 DH

IS à verser par la société A : (1 100 000 – 137 500) -160 000 = 802 500 DH

A- MESURES COMMUNES A TOUS LES IMPOTS

² L'article 7-XII du CGI prévoit que le montant de la réduction d'impôt ne doit pas dépasser 30% du montant de l'impôt du au titre de l'exercice de la prise de participation.

Les mesures communes à tous les impôts visent :

- l'alignement du traitement fiscal des nouveaux produits d'assurances Takaful sur celui appliqué aux produits d'assurances classiques ;
- l'institution de l'obligation de déclaration de la répartition mondiale des bénéfices des groupes de sociétés multinationales, dite « déclaration pays par pays » ;
- l'adaptation du cadre législatif régissant l'échange de renseignements à des fins fiscales aux normes internationales.

1- Alignement du traitement fiscal des nouveaux produits d'assurances Takaful sur celui appliqué aux produits d'assurances classiques

Dans le cadre de l'accompagnement du lancement des nouveaux produits d'assurances et de réassurance Takaful et afin de consacrer la neutralité fiscale de ces produits par rapport aux produits conventionnels similaires, la L.F. 2020 a introduit des dispositions visant l'harmonisation de leur traitement fiscal avec celui réservé aux produits de l'assurance classique, en matière d'IS, d'IR, de TVA, des droits d'enregistrement et de timbre ainsi qu'en matière de taxe sur les contrats d'assurances.

A- En matière d'IS :

Afin de clarifier le taux d'IS applicable aux entreprises qui exercent les activités d'assurances et de réassurance Takaful, l'article 19-I-B du CGI a été complété par une disposition clarifiant la définition des entreprises d'assurances et de réassurance soumises au taux de 37%.

Ainsi, il a été précisé que les entreprises d'assurances et de réassurance s'entendent également des entreprises d'assurances et de réassurance Takaful ainsi que des fonds d'assurances Takaful et des fonds de réassurance Takaful.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions précitées de l'article 19-I-B du CGI sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

B- En matière d'IR :

En matière d'IR, la L.F. 2020 précitée a également modifié les dispositions de l'article 57-10° du CGI en vue d'exonérer, les prestations servies au terme des contrats d'investissement Takaful, dont la durée est au moins égale à huit ans.

Date d'effet :

Les nouvelles dispositions précitées de l'article 57-10° du CGI sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2020.

C- En matière de taxe sur les contrats d'assurances (TCA) :

Les mesures adoptées dans ce cadre sont :

- l'institution de nouveaux paragraphes au niveau de l'article 280 du CGI prévoyant une définition des contrats et des opérations d'assurances et de réassurance qui englobe tout type de contrat et opération d'assurances et de réassurance y compris d'assurances et de réassurance «Takaful» ;
- l'exonération des opérations d'épargne effectuées par les entreprises d'assurances et de réassurance «Takaful» en vue de l'investissement «Takaful» ou de l'investissement en commun, à l'instar de ce qui est prévu pour les opérations d'épargne en vue de la capitalisation ;
- l'imposition des opérations d'assurances contre les risques de financement via les banques participatives à la taxe sur les contrats d'assurances au taux de 14% au même titre que les opérations d'assurances contre les risques du crédit contracté auprès des banques conventionnelles.

2- Institution de l'obligation de déclaration de la répartition mondiale des bénéfices des groupes d'entreprises multinationales, dite « déclaration pays par pays »

Il est rappelé que, suite à son adhésion au cadre inclusif pour la mise en œuvre du « Projet sur l'Erosion de la Base d'imposition et Transfert de Bénéfices » (BEPS), le 1^{er} mars 2019, le Maroc s'est engagé à mettre en œuvre la norme minimale de l'Action 13 de ce projet relative à l'institution de la « déclaration pays par pays ».

Cet engagement a été manifesté par la ratification du Maroc de la Convention d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale en avril 2019 et la signature de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange automatique des « déclarations pays par pays » le 25 juin 2019 à Paris.

Dans le cadre de l'adaptation de la législation fiscale nationale aux normes internationales, suite aux engagements pris par le Maroc dans le cadre des conventions précitées, l'article 6-II de la L.F. 2020 a complété les dispositions du CGI par les articles 154 ter et 199 bis, afin d'instituer l'obligation pour les groupes d'entreprises multinationales de déposer la déclaration dite « déclaration pays par pays ».

Cette déclaration a été prévue conformément aux normes internationales et les informations qu'elle contient feront l'objet, sous réserve de réciprocité, d'un échange automatique avec les administrations fiscales des pays ayant conclu avec le Maroc une convention ou un accord à cet effet, tels que la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, les conventions fiscales bilatérales ou multilatérales ou les accords d'échange de renseignements fiscaux.

A- Champ d'application de la déclaration pays par pays

Les dispositions de l'article 154 ter du CGI prévoient un mécanisme primaire et deux mécanismes secondaires ou de substitution pour le dépôt de la déclaration pays par pays.

Le mécanisme primaire concerne le cas de dépôt de la déclaration pays par pays, auprès de l'administration fiscale, par l'entreprise **mère ultime** du groupe d'entreprises multinationales.

Les mécanismes secondaires ou de substitution concernent :

- le cas de dépôt de ladite déclaration par une entité du groupe dite « entreprise mère de substitution » ;
- et le cas de défaillance systémique de l'Etat où est située l'entreprise mère, en matière d'échange automatique avec le Maroc des déclarations pays par pays.

a- Mécanisme primaire relatif au cas de déclaration par l'entreprise mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales, installée au Maroc

L'obligation de dépôt de la déclaration pays par pays, prévue par les dispositions de l'article 154 ter du CGI, s'applique à l'entreprise établie au Royaume du Maroc lorsqu'elle remplit **tous** les critères suivants :

- Elle détient, directement ou indirectement, une participation dans une ou plusieurs entreprises ou établissements situés hors du Maroc, qui la rend tenue d'établir des états financiers consolidés, conformément aux normes comptables applicables ou qui serait tenue de le faire si ses participations étaient admises à la cote de la bourse des valeurs au Maroc ;
- Elle réalise un chiffre d'affaires annuel, hors taxes, consolidé égal ou supérieur à huit milliards, cent vingt-deux millions et cinq cent mille (8 122 500 000) dirhams au titre de l'exercice qui précède celui concerné par la déclaration ;
- et elle n'est détenue directement ou indirectement, conformément au i) ci-dessus, par aucune autre entreprise située au Maroc ou hors du Maroc.

b- Mécanismes secondaires ou de substitution

✓ Cas de l'entreprise mère de substitution :

L'obligation du dépôt de la déclaration pays par pays s'applique également à toute entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés au Maroc qui remplit **l'une** des conditions ci-après :

- si elle est détenue directement ou indirectement par une entreprise située dans un Etat qui n'exige pas le dépôt de la déclaration pays par pays et qui serait tenue au dépôt de cette déclaration si elle était située au Maroc ;
- si elle est détenue directement ou indirectement par une entreprise située dans un Etat avec lequel le Maroc n'a pas conclu un accord comportant des dispositions relatives à l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Ainsi, dans le cas où l'entreprise concernée est détenue directement ou indirectement par une entreprise située dans un Etat avec lequel le Maroc **n'a pas d'accord d'échange de la déclaration pays par pays**, l'obligation de dépôt de la déclaration incombe à l'entreprise établie au Maroc ;

- ou si elle a été désignée à cette fin par le groupe d'entreprises multinationales auquel elle appartient et en a informé l'administration fiscale.

✓ Cas de défaillance systémique :

Est également tenue de déposer ladite déclaration, toute entreprise soumise à l'IS au Maroc, détenue directement ou indirectement par une entreprise située dans un Etat ayant conclu avec le Maroc un accord d'échange de la déclaration pays par pays et d'autres accords permettant l'échange automatique de renseignements à des fins fiscales, lorsqu'elle est informée par l'administration fiscale, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, de la défaillance dudit Etat en matière d'échange d'informations.

L'entreprise située dans l'autre Etat doit être tenue, dans ce cas, de déposer une déclaration pays par pays en vertu de la législation en vigueur de cet Etat ou serait tenue de déposer cette déclaration si elle était située au Maroc.

La défaillance de l'autre Etat précité, en matière d'échange d'informations, peut être due à la suspension de l'échange automatique ou à la négligence de façon persistante de la transmission automatique au Maroc des déclarations pays par pays en sa possession.

✓ **Cas particulier :**

Lorsque deux ou plusieurs entreprises soumises à l'IS au Maroc, appartenant au même groupe d'entreprises multinationales, sont soumises à l'obligation de déclaration pays par pays, prévue aux paragraphes II ou III de l'article 154 ter du CGI, l'une d'entre elles est désignée par le groupe pour déposer la déclaration pays par pays.

Dans ce cas, l'entreprise désignée préalablement par le groupe doit en informer l'administration fiscale.

B- Modalités de déclaration

Les entreprises soumises à l'IS au Maroc et remplissant les conditions précitées sont tenues de déposer la déclaration pays par pays, auprès de l'administration fiscale, dans les douze (12) mois suivant la clôture de l'exercice comptable.

Cette déclaration doit être déposée par procédé électronique, selon un modèle établi par l'administration.

C- Contenu de la déclaration

La déclaration pays par pays doit être établie pour chaque exercice comptable, conformément au modèle prévu par la norme internationale et doit comporter la répartition, pays par pays, des données suivantes :

- les données fiscales ;
- les données comptables ;
- et les informations sur les entreprises multinationales du groupe : l'identité, le lieu et la nature des activités exercées.

D- Sanction pour défaut de dépôt ou de dépôt incomplet de la déclaration pays par pays

En vertu des dispositions de l'article 199 bis du CGI, le contribuable qui ne produit pas la déclaration pays par pays prévue à l'article 154 ter précité ou produit une déclaration incomplète est invité par lettre, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, à déposer ladite déclaration ou à la compléter dans un délai de quinze (15) jours suivant la date de réception de ladite lettre. A défaut de déclaration ou en cas de déclaration incomplète, l'administration informe le contribuable par lettre, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, de l'application d'une amende de cinq cent mille (500.000) dirhams. Cette amende est émise par voie de rôle.

E- Echange automatique d'informations contenues dans la déclaration pays par pays

L'article 214-VII du CGI prévoit que les éléments de la déclaration pays par pays prévue à l'article 154 ter du CGI font l'objet, sous réserve de réciprocité, d'un échange automatique avec les administrations fiscales des pays ayant conclu avec le Maroc un accord à cet effet.

F- Date d'effet

Les nouvelles dispositions précitées introduites dans les articles 154 ter, 199 bis et 214-VII du CGI sont applicables au titre des exercices comptables ouverts à compter **du 1^{er} janvier 2021**.

G- Rappel des règles de confidentialité, de protection et d'usage des données de la déclaration pays par pays prévues par l'accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays

Il est rappelé que tous les renseignements figurant dans la déclaration pays par pays et échangés avec les pays concernés sont soumis aux obligations de confidentialité, de protection et d'usage approprié, prévues par la législation marocaine et par les conventions internationales notamment, l'accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays.

Il est à souligner que lesdits renseignements seront utilisés pour procéder à une évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique.

Lesdits renseignements ne seront pas utilisés en remplacement d'une analyse détaillée des prix de transfert réalisée pour une transaction ou une rémunération particulière, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes.

Il est entendu que les informations figurant dans la déclaration pays par pays ne permettent pas en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non et, par conséquent, elles ne doivent pas être utilisées pour fonder des ajustements de prix de transfert.

Toutefois, il n'y a aucune restriction à l'utilisation des renseignements figurant dans la déclaration pays par pays comme point de départ à un examen plus approfondi des prix de transfert établis par le groupe d'entreprises multinationales ou d'autres questions fiscales lors d'un contrôle et, par conséquent, des ajustements appropriés du bénéfice imposable de l'entité du groupe installée au Maroc peuvent être effectués.

3- Adaptation du cadre législatif régissant l'échange de renseignements à des fins fiscales aux normes internationales

Le Maroc a ratifié la Convention relative à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, le 17 avril 2019, et a procédé à la signature de l'accord multilatéral entre autorités compétentes pour l'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers, le 25 juin 2019. A ce titre, la L.F. 2020 a complété et modifié les dispositions de l'article 214 (I et V) du CGI, afin d'adapter le cadre législatif marocain relatif à l'échange de renseignements à des fins fiscales avec les normes internationales.

Cette mesure vise à asseoir le cadre juridique d'échange de renseignements avec les administrations fiscales étrangères, afin de permettre la conformité de notre système fiscal aux normes précitées, notamment celle de l'OCDE dite « norme commune de déclaration » qui est le standard international en matière d'échange automatique d'informations sur les comptes financiers.

A- Obligations des institutions financières

1- Obligation d'identification et de communication des informations relatives aux résidences fiscales des titulaires de comptes financiers

En vertu des dispositions de l'article 214-V du CGI, les institutions financières, y compris les établissements de crédit et organismes assimilés, les entreprises d'assurances et de réassurance, doivent identifier les informations relatives aux résidences fiscales de tous les titulaires de comptes financiers et, le cas échéant, de leurs bénéficiaires effectifs.

Ces institutions doivent communiquer à l'administration fiscale au moyen d'une déclaration, selon un modèle établi par elle, conformément à la législation relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel, toutes les informations requises pour l'application des conventions ou accords conclus par le Maroc permettant un échange automatique d'informations à des fins fiscales, et s'il y a lieu l'absence d'informations.

2- Contenu de la déclaration des institutions financières

La déclaration des institutions financières doit contenir, notamment, les informations suivantes :

- les informations relatives à l'identification des titulaires de comptes financiers ;
- les informations relatives à l'identification de leurs bénéficiaires effectifs ;
- les informations financières afférentes à ces comptes, y compris :
 - les revenus de capitaux mobiliers ;
 - les soldes des comptes ;
 - la valeur de rachat des contrats d'assurance vie et de capitalisation, ou placements de même nature ;
 - et le produit des cessions ou rachats d'actifs financiers.

3- Obligation de conservation des informations et des pièces justificatives

Les institutions financières précitées sont tenues de conserver les registres des actions engagées pour satisfaire leurs obligations fiscales précitées ainsi que les pièces justificatives, auto-certifications et autres éléments probants utilisés à cette fin jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle de la communication de la déclaration précitée.

B- Obligations des personnes qui ouvrent des comptes financiers

Les personnes qui ouvrent des comptes financiers auprès des institutions financières précitées sont tenues de remettre une auto-certification permettant d'établir leurs résidences fiscales et, le cas échéant, une auto-certification permettant d'établir les résidences fiscales de leurs bénéficiaires effectifs.

1- Définition du bénéficiaire effectif

Le bénéficiaire effectif est la ou les personnes physiques qui, en dernier lieu, détiennent ou contrôlent le client, et/ou la personne physique pour le compte de laquelle une opération est effectuée. Sont également comprises, les personnes qui exercent en dernier lieu un contrôle effectif sur une personne morale ou une construction juridique.

2- Modalités d'application

Les modalités d'application des dispositions précitées seront fixées par voie réglementaire, notamment celles relatives :

- aux institutions financières ;
- aux comptes financiers ;
- à l'identification des résidences fiscales ;
- aux bénéficiaires effectifs ;
- à la déclaration ;
- et aux modes de communication des informations.

C- Sanctions

1- Sanctions applicables aux institutions financières

En vertu des dispositions de l'article 185-II du CGI, les manquements à l'obligation d'identification des informations prévue au premier alinéa de l'article 214-V-A du CGI précité sont sanctionnés par une amende de deux mille (2.000) dirhams par compte.

La même sanction s'applique aux manquements à l'obligation de communication prévue au deuxième alinéa de l'article 214-V-A du CGI, y compris en cas de communication d'informations incomplètes, insuffisantes ou erronées.

Par ailleurs, l'article 185 bis- II du CGI a prévu une sanction pour les institutions financières, en cas de défaut de conservation des informations et documents, prévus à l'alinéa 5 de l'article 214-V-A du CGI, qui consiste en l'application d'une amende de cinq mille (5.000) dirhams par année et par compte à communiquer.

2- Sanctions applicables aux titulaires de comptes

Le paragraphe III de l'article 185 du CGI précité prévoit que les titulaires de comptes qui ne communiquent pas aux institutions financières l'auto-certification permettant d'établir leurs résidences fiscales et, le cas échéant, celles de leurs bénéficiaires effectifs, prévues à l'article 214-V-B du CGI sont passibles d'une amende de mille cinq cents (1.500) dirhams par titulaire de compte.

La même sanction s'applique lorsque les titulaires de comptes communiquent aux organismes précités des informations délibérément erronées.

3- Autres sanctions

Conformément aux dispositions de l'article 214-V-C du CGI, toute personne qui conclut un arrangement ou engage une pratique dont le but est d'éviter l'une des obligations ci-dessus est passible de l'amende de mille cinq cents (1.500) dirhams, fixée au paragraphe III de l'article 185 du CGI, sans préjudice de régularisation de la situation, le cas échéant.

D- Date d'effet

Les nouvelles dispositions précitées des articles 185, 185 bis et 214-V du CGI sont applicables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

-0-0-0-0-0-0-0-0-0-0-

Le Directeur Général des Impôts par intérim


Le Directeur Général des Impôts
par intérim
Signé: Khalad ZAZOU

Rabat le 10 JAN 2020