

INTERVENTION SUR LE THEME DES NOUVELLES DISPOSITIONS INTRODUITES PAR LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2005 EN MATIERE DE T.V.A.

Chers collègues, Mesdames et Messieurs,

Introduction :

Les différentes dispositions fiscales prises dans le cadre de la loi de finances devraient assurer une meilleure répartition de la charge fiscale et compenser la baisse progressive des recettes douanières, suite au démantèlement tarifaire, à souligner Mr Noureddine BENSOUA, Directeur Général des Impôts lors d'une conférence de presse organisée le mardi 08 février 2005, par la Chambre Française de Commerce et d'Industrie de Maroc.

Pour la Direction Générale des Impôts, les apports de la loi de finances 2005 se résument dans :

- La modernisation du système fiscal marocain par la réforme de la T.V.A. qui constitue un impôt locomotive dudit système ;
- Son harmonisation et son adaptation avec le nouvel environnement économique international ;
- La mobilisation des ressources par l'élargissement de l'assiette à partir de la fiscalité domestique ;
- Redressement des lacunes ;
- Equité entre les contribuables par le renforcement des règles permettant aux entreprises d'exercer leurs activités dans un environnement de concurrence loyale par la consécration de l'exonération des coopératives dont l'activité se limite à la collecte de matières premières auprès de ses adhérents et leur commercialisation et l'assujettissement de celles qui exercent une activité de transformation de matières premières et dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 5.000.000,- de DH .

C'est dans ce cadre est-il précisé que s'inscrivent les nouvelles mesures introduites en matière de T.V.A. qui marquent le début d'un processus de réforme de celle-ci, compte tenu des limites que peut procurer la fiscalité directe

SECTION 1 : LES MESURES SPECIFIQUES A LA T. V. A. :

Les mesures fiscales introduites par l'article 15 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2005 en matière de T.V.A. constituent, comme il a été dit ci-dessus, une première étape de la réforme de cette taxe promulguée par le Dahir du 20 décembre 1985 portant loi n° 30-85 et mise en application à compter du 1^{er} avril 1986. Cette réforme vise sa modernisation, sa simplification et son efficacité.

Ces mesures visent essentiellement l'élargissement de l'assiette fiscale de la T.V.A. par :

- La limitation des exonérations ;
- La taxation de certaines opérations et produits exonérés ;
- Le réaménagement de la taxation de certaines autres opérations.

I/ LIMITATION DE CERTAINES EXONERATIONS :

A/ Limitation de l'exonération des prestations fournies par les associations à but non lucratif reconnues d'utilité publique, les sociétés mutualistes ainsi que les institutions sociales des salariés mutualistes ainsi que les institutions sociales des salariés :

Conformément aux dispositions de l'article 7-IV-7°-a) de la loi n° 30-85, sont exonérées de la T.V.A., sans droit à déduction, les prestations fournies par les associations à but non lucratif reconnues d'utilité publique, les sociétés mutualistes ainsi que les institutions sociales des salariés constituées et fonctionnant conformément aux dispositions du dahir n° 1-57-137 du 24 jourmada II 1383 (12 novembre 1963) portant statuts de la mutualité, tel qu'il a été modifié ou complété.

Néanmoins, ces entités effectuent parfois des opérations revêtant un caractère industriel, commercial ou de prestations de services, autres que celles expressément exonérées par la loi n° 30-85.

Dans le but d'harmoniser le régime fiscal applicable en matière de taxe sur la valeur ajoutée avec celui de l'impôt sur les sociétés et de permettre aux entreprises d'exercer leur activité dans un environnement de concurrence loyale, il convient de limiter l'exonération aux seules opérations effectuées conformément à l'objet défini dans les statuts de ces organismes et d'en exclure des opérations revêtant un caractère industriel, commercial ou de prestations de services (cette mesure est commune à l'I.S. et à la T.V.A.).

N.B. : Il convient de préciser qu'en matière d'impôt sur les sociétés l'exonération est accordée aux associations sans but lucratif et organismes assimilés.

B/ Précision relative à l'exonération des opérations d'exploitation des bains traditionnels

Conformément aux dispositions de l'article 7-IV-1°) de la loi n° 30-85 relative à la taxe sur la valeur ajoutée, les exploitants de hammam et de douches publiques étaient exonérés de la T.V.A. sans droit à déduction.

Cependant, cette exonération bénéficiait également aux établissements de bains modernes.

La nouvelle mesure consiste à taxer au taux de 20% les exploitants d'établissement de bains qui sont dotés d'équipement et matériels modernes et qui fournissent des prestations (sauna, massages, thalassothérapie...) autres que celles fournies dans les « hammams » traditionnels.

Ainsi, l'article 7-IV-1°) est modifié afin de préciser que l'exonération ne concerne que les opérations d'exploitation de douches publiques, de hammam et fours traditionnels.

C/ Taxation de certains produits réglementés commercialisés par les redevables qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur ou égal à deux millions de dirhams.

Antérieurement au 1^{er} janvier 2005, les produits dont les prix réglementés vendus par les commerçants détaillants réalisant au cours de l'année écoulée un chiffre d'affaires égal ou supérieur à deux millions de dirhams, sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée, sans droit à déduction, conformément aux dispositions de l'article 7-I c) de la loi n°30-85 relative à la T.V.A.

A compter du 1^{er} janvier 2005, les produits réglementés à l'exclusion du sucre raffiné et des produits pharmaceutiques, lorsqu'ils sont vendus par les redevables qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur ou égal à deux millions de dirhams sont à soumettre à la T.V.A. avec droit à déduction.

Cette mesure vise à préserver la neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée et à consacrer le régime de droit commun en matière de commercialisation de certains produits réglementés.

Il s'agit des tabacs et des combustibles qui deviennent passibles de la T.V.A. aux taux respectifs de 20 % et 7 % lorsqu'ils sont commercialisés par lesdits commerçants.

Par ailleurs, les dispositions de l'article 6 de la loi n° 30-85 ont été également modifiées pour permettre désormais aux commerçants détaillants réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 2 millions de dirhams, d'opter pour l'assujettissement à la T.V.A., au titre des produits dont les prix sont réglementés autres que le sucre raffiné et les produits pharmaceutiques.

D/ Assujettissement à la T.V.A. des bougies de décoration

Les bougies de décoration étaient exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée sans droit à déduction au même titre que les bougies ordinaires en vertu des dispositions de l'article 7-I-b).

Cette exonération ne permettait pas aux fabricants de ces produits d'opérer les déductions aussi bien pour les matières premières que pour les biens d'investissement.

Afin de consacrer la neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée et de permettre aux fabricants de ces produits d'opérer la déduction des taxes grevant leurs achats, les bougies de décoration ainsi que les paraffines servant à leur fabrication sont désormais exclues de l'exonération susvisée et deviennent à compter du 1^{er} janvier 2005 passibles de la T.V.A. au taux normal de 20%, aussi bien à l'intérieur qu'à l'importation.

Toutefois, les bougies ordinaires et les paraffines entrant dans leur fabrication demeurent exonérées comme par le passé.

II/ TAXATION DE CERTAINES OPERATIONS ET PRODUITS EXONERES

A/ Taxation des tourteaux servant à la fabrication des aliments de bétail au taux de 7%

Les dispositions des articles 15-1° et 61-1° de la loi 30-85 relative à la T.V.A. prévoient la taxation à 7% aussi bien à l'intérieur qu'à l'importation, des aliments de bétail et des animaux de basse-cour.

De même, les tourteaux servant à la fabrication desdits aliments sont soumis au taux de 7% à l'importation, alors que les tourteaux vendus à l'intérieur sont commercialisés hors T.V.A. en application de la décision ministérielle du 6 octobre 1988.

Cette situation était à l'origine de deux distorsions, à savoir :

- d'une part, elle crée un butoir de taxe pour les unités industrielles notamment les huileries qui vendent les tourteaux, issus de la trituration des olives et d'autres graines oléagineuses, aux fabricants d'aliments de bétail ;
- d'autre part, elle renchérit les prix des tourteaux vendus localement à cause de l'intégration des taxes non déductibles dans leurs prix de revient ce qui encourage les fabricants d'aliments de bétail à recourir à l'importation des tourteaux au lieu de les acheter sur le marché local.

Afin de remédier à cette situation, la loi de finances pour l'année budgétaire 2005 a introduit une mesure visant à harmoniser la taxation des aliments de bétail ainsi que les tourteaux servant à leur fabrication, en les soumettant au taux réduit de 7% aussi bien à l'importation qu'au niveau du marché local.

En conséquence, les fabricants d'huiles qui commercialisent également les tourteaux, non soumis à la T.V.A. antérieurement au 1^{er} janvier 2005, et dont le chiffre d'affaires devient taxable à 100% à partir de la même date, ne peuvent opérer intégralement les déductions de T.V.A. au cours de l'année 2005, du fait que le prorata de déduction provisoire calculé à partir des opérations réalisées en 2004 est inférieur à 100%.

De même, en vertu des dispositions des articles 15 à 18 du décret n° 2-86-99 du 14 mars pris pour l'application de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A., la régularisation effectuée à la fin de chaque année suite aux variations dudit prorata ne concerne que les biens d'investissement.

Par contre la taxe ayant grevé les achats d'intrants ne donne droit à aucune régularisation, même en cas de variation de prorata de déduction entraînant soit une déduction complémentaire soit un reversement de taxe.

Compte tenu de fait que le chiffre d'affaires des fabricants d'huiles et des tourteaux est devenu taxable à 100% à partir de 2005, il est admis que ces derniers peuvent opérer les déductions de T.V.A. grevant leurs intrants sur la base d'un pourcentage de déduction à 100%.

B/ Taxation du sel de cuisine au taux de 10% avec droit à déduction :

Le sel de cuisine (gemme ou marin) était exonérée de la T.V.A. sans droit à déduction en vertu des dispositions de l'article 7 de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.

Cette exonération ne permettait pas aux unités industrielles de ce secteur d'opérer la déduction de la T.V.A. aussi bien sur les équipements que sur les autres biens grevant le coût de revient dudit produit.

Afin de remédier à cette situation, le sel de cuisine est désormais soumis à la T.V.A. aussi bien à l'intérieur qu'à l'importation au taux de 10% avec droit à déduction, conformément aux nouvelles dispositions insérées au niveau des articles 15-2° et 61-2° de la loi n° 30-85 susvisée.

Ainsi, l'entrée en vigueur de cette mesure à compter du 1^{er} janvier 2005 va permettre aux unités industrielles de production de sel d'opérer les déductions d'une part, et de transférer le droit à déduction aux autres assujettis d'autre part.

C/ Assujettissement à la T.V.A. des engins et équipements de lutte contre l'incendie acquis par l'inspection de la protection civile :

Antérieurement au 1^{er} janvier 2005, les acquisitions portant sur les engins et équipements de lutte contre l'incendie de secours et de sauvetage effectuées localement ou à l'importation, par l'inspection de la protection civile relevant du Ministère chargé de l'Intérieur, étaient exonérées de la T.V.A. avec droit à déduction conformément aux dispositions des articles 8-15° et 60-24° de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.

Dans le but de réserver un traitement fiscal identique à toutes les acquisitions effectuées par l'Etat, qui sont normalement considérés comme une consommation finale, l'article 15 de la loi de finance 2005 a introduit une disposition visant à rétablir à partir du 1^{er} janvier 2005, la taxation aux taux normal de 20% des dites acquisitions aussi bien à l'importation qu'à l'intérieur.

Cette mesure s'est traduite par l'abrogation des dispositions des articles 8-15° et 60-24° de la loi n° 30-85 précitée.

D/Assujettissement à la T.V.A. au taux de 7% des prestations d'assainissement fournies aux abonnés à l'instar de l'eau livrée aux réseaux de distribution publique

Actuellement, l'eau livrée aux réseaux de distribution publique et la location de compteurs d'eau et d'électricité sont soumises au taux de 7% avec droit à déduction, alors que les prestations d'assainissement fournies aux abonnés par les organismes chargés de l'assainissement sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée avec droit à déduction.

Afin d'harmoniser le traitement fiscal applicable à l'eau et aux prestations y afférentes, la loi de finances pour l'année budgétaire 2005 a introduit une mesure tendant à assujettir lesdites prestations à la T.V.A. au taux de 7 % avec droit à déduction.

III/ REAMENAGEMENT DE LA TAXATION DE CERTAINES OPERATIONS :

A/ Application du taux réduit de 7 % aux prestations de montage de la voiture économique

1/ Rappel :

Dans le cadre des actions visant le développement du secteur de l'industrie de l'automobile, la loi de finances pour l'année budgétaire 1995 avait introduit des mesures incitatives en vue de mettre sur le marché national une voiture de tourisme dite « voiture économique » dont les caractéristiques et spécifications sont fixées par convention passée entre l'Etat et le fabricants.

Ces mesures sont :

- L'application du taux réduit de 7 % avec droit à déduction :
 - * à la vente dudit véhicules ;
 - * aux produits et matières entrant dans sa fabrication.
- La possibilité de restitution de la différence entre la T.V.A. payée en amont à 20 % ou à 14 % et celle qui aurait dû être payée à 7 %.

Le bénéfice du taux réduit de 7 % ainsi que la restitution de la T.V.A. précités sont subordonnés aux formalités fixées par voie réglementaire que le fabricant est tenu d'accomplir au préalable auprès de la Direction Régionale des Impôts dont il dépend.

Cependant, les prestations de montage portant sur ladite voiture économique sont restées soumises au taux normal de 20%, ce qui grevait la trésorerie des entreprises malgré la restitution de la différence entre la T.V.A. payée à 20 % et celle normalement due à 7 %.

2) Objet de la nouvelle mesure :

Afin d'uniformiser la taxation des prestations de montage de la voiture économique avec celle applicable audit véhicule et aux produits entrant dans sa fabrication, la loi de finances pour l'année budgétaire 2005 a introduit une mesure permettant de taxer des prestations de montage au taux de 7 % au lieu de 20 %.

3) Modalités d'application du taux réduits de 7 %

A l'instar des produits et matières entrant dans la fabrication de la voiture économique, l'application du taux réduit de 7 % aux prestations de montage y afférentes est subordonnée à la

remise par le fabricant à son fournisseur d'une copie d'attestation d'achat au taux réduit par laquelle il s'engage à payer le surplus de la taxe à la place du fournisseur dans le cas où les prestations fournies connaissent un usage autre que celui pour lequel le taux réduit est accordé.

Ainsi, le dispositif existant est complété par l'octroi du bénéfice du taux réduit de 7% aux prestations de montage de la voiture économique dans les mêmes conditions prévues à l'article 11 ter du décret n° 2-86-99 pris pour l'application de la loi n° 30-85 relative à la T.V.A.

Compte tenu de l'importance que revêtent les prestations de montage dans le coût global de la voiture économique, l'application du taux réduit de 7% auxdites prestations est de nature à améliorer la trésorerie des fabricants de ladite voiture économique.

B/ Assujettissement des huiles fluides alimentaires au taux réduit de 10 % avec droit à déduction :

Antérieurement au 1^{er} janvier 2005 les huiles fluides alimentaires étaient soumises à la T.V.A. au taux réduit de 7 % avec droit à déduction à l'intérieur et à l'importation, conformément aux dispositions des articles 15 et 61 de la loi n° 30-85 précitée.

En revanche, les ventes portant sur l'huile d'olive sont exonérées de la T.V.A. sans droit à déduction en vertu des dispositions de l'article 7-II-7° de ladite loi.

Dans le but d'harmoniser la taxation des huiles et afin de permettre aux fabricants de l'huile d'olive d'acquiescer les biens d'investissement en exonération de la T.V.A., la loi de finances pour l'année budgétaire 2005 a introduit une mesure visant à soumettre toutes les huiles fluides alimentaires au taux réduit de 10 % y compris l'huile d'olive commercialisée par les unités industrielles.

Il y a lieu de préciser toutefois, que l'huile d'olive ainsi que les sous produits issus de la trituration des olives tel que les tourteaux fabriqués par les unités artisanales demeurent exonérés de la T.V.A. en vertu des dispositions de l'article 7 II-7° tel qu'il a été modifié par l'article 15 de la loi de finances 2005.

Par unités artisanales, il faut entendre celles qui procèdent à la fabrication d'huile par des moyens traditionnels différents de ceux utilisés par les unités industrielles. L'usage de l'électricité par lesdites huileries artisanales n'est pas déterminant pour leur conférer le caractère industriel.

SECTION 2 : MESURES COMMUNES A L'I.S., A L'I.G.R. ET LA T.V.A.

I/ MESURES COMMUNES A L'I.S. ET A LA T.V.A. :

Ces mesures concernent la suppression des exonérations accordées à certaines coopératives et l'insertion, dans le cadre de la préparation du Code Général des Impôts, des dispositions de l'article 20 de la loi de finances pour l'exercice 1993 relatives au régime fiscal de Bank Al Maghrib, dont le texte relative à l'I.S. et à la T.V.A.

S'agissant du régime fiscal des coopératives, il convient de rappeler que celles-ci bénéficiaient des exemptions en matière d'I.S., de T.V.A., de l'Impôt des Patentes et de la Taxe Urbaines, en vertu de la loi n° 24-83 fixant le statut général des coopératives.

La nouvelle loi de finances a modifié ce régime en soumettant le bénéfice de l'exonération à certaines conditions tenant à la nature de l'activité des coopératives et à leur chiffre d'affaires.

Ainsi, tel qu'il a été signalé ci-dessus, seules sont exonérées de l'I.S. et de la T.V.A. les coopératives :

- dont l'activité porte sur la collecte de matières premières auprès de leur adhérents leur commercialisation, quel que soit leur chiffre d'affaires ;
- exerçant une activité de transformation de matières premières, collectées auprès de leurs adhérents, ou d'intrants à l'aide de moyen de production similaires à ceux utilisés par les entreprises industrielles soumises à l'I.S. et de commercialisation des produits qu'ils ont transformés, sous réserve que leur chiffre d'affaires annuel hors taxes soit inférieur à 5.000.000,- de DH.

En conséquence, les autres coopératives, y compris les coopératives de consommation (M.E.N., Bank Al Maghrib et autres) sont désormais soumises à l'I.S. et à la T.V.A. dans les conditions de droit commun et sont, par conséquent, tenues d'accomplir les obligations déclaratives et de versement requises à ce titre.

Il est à noter que, dans le cadre des mesures communes à l'I.S. et à la T.V.A. la loi de finances a introduit un dispositif permettant aux contribuables de s'acquitter par voie électronique, de leurs obligations de déclaration et de paiement auprès des receveurs de l'administration fiscale. Les modalités d'application de ce dispositif seront fixées par arrêté du Ministre chargé des finances.

II/ MESURES COMMUNES A L'I.S., A L'I.G.R. ET A LA T.V.A. :

La loi de finances pour l'année budgétaire 2005 institue une nouvelle amende au taux de 1 % au lieu de 10 % assise sur le montant de l'opération effectuée, émise par voie de rôle, sanctionnant les entreprises qui pratiquent des tournées en vue de la vente directe de leurs produits à des patentables, sans mentionner sur les factures ou les documents qu'elles délivrent à leurs clients, le numéro d'article du rôle d'imposition de ces derniers à l'impôt des patentes.