



Masters Spécialisés Master Audit Contrôle de gestion et Système d'Information (ACGSI M1)

La Taxe sur la Valeur Ajoutée «TVA»

Réalisé par **ERRAITEB Meryem**

EL ALAOUI Amina

LOUJJANI Mounia

DHAFFER Soumia

KHIDACH Yousra

Encadré par **Mr. Nabil BOUAYA AMINE**

Année Universitaire : 2012 - 2013

Sommaire

Introduction.....	3
Chapitre I. Les champs d'applications de la TVA	4
A. Territorialité	4
B. Opérations soumises a la T.V.A	4
1) les opérations obligatoirement imposables	4
2) les opérations imposables par option	4
C. opérations exonérées.....	5
a) Exonérations sans droit à déduction	5
b) Exonérations avec bénéfice du droit à déduction :	6
D. Régime de suspensif :	7
E. Les Opérations situées hors champ	7
Chapitre II. Les règles d'assiette et déclaration de la TVA	8
A. le fait générateur de la T.V.A :	8
1) régime des encaissements :	8
2) régime des débits :	8
B. La base de taxation :	8
C. Les taux de la TVA :	10
a) Le taux de 7% :	10
b) le taux de 10% :	11
c) le taux de 14% :	11
D. les règles de déduction de la TVA :	12
E. Les régularisations de la TVA	12
1) Régularisation suite à une cession d'immobilisation	13
2) Régularisation suite à la variation de prorata	13
Chapitre III : REGIMES D'IMPOSITION, DEDUCTION, ET RECOUVREMENT DE LA TVA	14
A. les régimes d'impositions	14
1) déclaration mensuelle	14
2) déclaration trimestrielle	14
3) le contenu de la déclaration et pièces annexes	15
4) l'imposition d'office	15
B. les déductions de la TVA	15
1) principe de base de la déduction :	16
2) Les modalités d'application de la déduction	16

3) N'ouvre pas droit à déduction	17
4) n'est déductible qu'à concurrence de 50%	18
C. le remboursement de la TVA	18
1) Principe de base	18
2) Les modalités de remboursement	18
D. le recouvrement de la TVA par états de produits	19
Chapitre IV : LES OBLIGATIONS, LES SANCTIONS, LE CONTROLE DE L'ADMINISTRATION ET LES PROCEDURES CONTENTIEUX EN MATIERE DE LA TVA	20
A. les obligations de l'assujetti à la TVA	20
1) les obligations d'ordre administratif	20
a) déclaration d'existence	20
b) déclarations modificatives	20
c) déclarations de cessation	20
d) déclarations périodique du chiffre d'affaire	20
e) déclarations de PRORATA	21
2) les obligations d'ordre comptable	21
a) les obligations relatives aux factures	21
b) conservation des documents comptables	21
c) autres obligations particulières exigées de certains assujettis	21
B. le contrôle de l'administration fiscale	22
C. les sanctions en matière de TVA	22
1) Pénalité de 10% :	22
2) Majoration de retard :	23
3) Amendes de 25% à 100%	23
4) Amende d'un minimum de 1000dh et d'un maximum de 100% du montant de la taxe éludée :	23
5) Amende de 2000dh et astreinte de 100dh par jour de retard dans la limite de 1000dh	23
D. le contentieux en matière de TVA	23
1) le droit de communication	24
2) vérification de comptabilité	24
a) Commissions locales de taxation	24
b) La commission nationale de recours fiscal	25
Conclusion	26
Les cas de synthèse	27

Introduction :

La taxe sur la valeur ajoutée a été instituée au Maroc par la loi n° 30-85, promulguée par le dahir n° 1-85-347 du 20 décembre 1985.

Cette loi a été abrogée par l'article 213 du Livre d'assiette et de recouvrement institué par l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2006.

Ce même Livre est abrogé par l'article 247 du Code général des impôts qui regroupe et remplace le L.A.R et le Livre des procédures.

Les dispositions relatives à la TVA font désormais l'objet du Titre III du C.G.I (articles 87 à 125)

Ce concept est défini par un impôt indirect qui frappe l'ensemble des transactions commerciales réalisées sur le territoire national, la TVA impose les produits et les services durant tout le cycle de production et de commercialisation. Plus exactement elle frappe la valeur ajoutée dégagée du produit considéré de telle sorte qu'à la fin de chaque cycle, la charge fiscale totale grevant finalement ce produit correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur. La TVA se veut être neutre du fait que c'est un impôt qui respecte la concurrence entre les entreprises.

Ce sont les entreprises qui déclarent et paient la TVA à l'Etat. Cependant, le consommateur final est le redevable réel qui supporte cette taxe en dernier ressort.

Ce mécanisme veut que l'entreprise joue le rôle d'intermédiaire entre le consommateur et le percepteur.

La TVA a été promulguée par la loi 30/85 du 20 décembre 1985 publiée au B.O.N 3818 du 1er janvier 1986 en remplacement de la taxe sur les produits et les services (T.P.S) en vigueur depuis 1961. La TVA a été modifiée à plusieurs reprises par les différentes lois de finances qui se sont succédé depuis 1987 et les décrets d'application de 1991, 1994, 1996, 1997, 1998, 1999/2000, 2000/2001, 2002, 2003, 2004, 2005 et 2006 qui les ont complétés.

Selon le code général des impôts 2011, la TVA qui est une taxe sur le chiffre d'affaires, s'applique :

- 1- aux opérations de nature industrielle, commerciale, artisanale ou relevant de l'exercice d'une profession libérale accomplies au Maroc ;
- 2- aux opérations d'importation
- 3- aux opérations visées à l'article 89 du code, effectuées par les personnes autres que l'Etat non-entrepreneur, agissant, à titre habituel ou occasionnel quels que soient leur statut juridique, la forme ou la nature de leur intervention.

Chapitre I. Les champs d'applications de la TVA

A. Territorialité

Une opération est réputée faite au Maroc :

-s'il s'agit d'une vente, lorsque celle-ci est réalisée aux conditions de livraison de la marchandise au Maroc ;

-s'il s'agit de toute autre opération, lorsque la prestation fournie, le service rendu, le droit cédé ou l'objet loué sont exploités ou utilisés au Maroc.

B. Opérations soumises à la T.V.A

1) les opérations obligatoirement imposables

-Les ventes des produits réalisées par les personnes qui les fabriquent, les extraient, les transforment ou en modifient l'état.

-Les ventes en l'état des produits importés réalisés par les importateurs.

- Les ventes en l'état réalisées par les commerçants grossistes.

-Les ventes en l'état réalisées par les commerçants dont le chiffre d'affaire réalisé au cours de l'année précédente est égal ou supérieur à 2 000 000.00 dh .

- Les livraisons à soi même des produits énumérés ci-dessus.

-Les opérations d'échange et les cessions de marchandises corrélatives à une vente de fonds de commerce.

-Les travaux immobiliers.

- Les livraisons à soi-même de constructions dont la superficie couverte dépasse 240 mètre carrés, effectuées par toute personne physique à usage d'habitation personnelle.

-Les opérations d'hébergement et ou de ventes de denrées ou de boissons à consommer sur place.

- Les opérations d'installation ou de pose, de réparation ou de travaux à façon.

-Les locations des locaux meublés.

-Les opérations effectuées par les professions libérales ou assimilées, telles que, les prestations d'architectes, d'expert, de notaire, d'avocats.....

Des dispositions précédentes ressort donc que la T.V.A. s'applique:

-Aux opérations portant sur les biens meubles.

-Aux opérations portant sur les biens immeubles.

-Aux livraisons à soi même.

-Aux prestations de services.

2) les opérations imposables par option

L'article 6 de la loi 30-85 prévoit l'option à un assujettissement à la T.V.A. autorisée aux personnes exerçant soit des activités exonérées soit situés hors champ d'application de la T.V.A.

Peuvent, aux termes de ces articles, opter pour la qualité d'assujetti à la T.V.A :

-Les commerçants qui exportent directement les produits, objets ou marchandises pour leur chiffre d'affaire à l'exportation.

-Les petits producteurs et les petits prestataires bénéficiant de l'exonération en vertu de l'article 7 de la loi, c'est à dire ceux dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas le seuil de 180 000,00 dh.

-Les revendeurs en l'état des produits et denrées autre que le pain, le lait, le sucre, le sel de cuisine, le riz, les dattes.....

L'option volontaire à la T.V.A. permet à l'assujetti de récupérer la taxe qui grève ses achats et de délivrer des factures à taxes à ses clients. Ainsi donc les petites fabriquants peuvent réduire leurs coûts de Production et de distribution, de même les exportateurs peuvent obtenir le remboursement des taxes ayant grevées les achats des biens exportés.

Elle s'exerce par une simple déclaration à adresser sous pli recommandé au service local de taxation dont dépend le siège du redevable. Elle devient effective dans un délai de 30 jours à compter de la date d'envoi.

La personne qui choisit de se soumettre volontairement à la T.V.A se voit astreinte à toutes les obligations imposées aux autres redevables. En cas de renonciation, le redevable est tenu de procéder aux Régularisations nécessaires prévues par la loi.

C. opérations exonérées

Ce sont en général des opérations qui devraient normalement être soumises à la T.V.A parce qu'elles entrent dans le champ d'application de la taxe, mais qui sont exonérées en vertu d'une disposition particulière de la loi pour diverses raisons économique et sociale.

Les exonérations en matière de la TVA sont régies par les articles 91 à 94 du CGI. Ainsi, à côté des opérations exonérées sans droit à déductions, on trouve celles exonérées avec droit à déduction n'en plus des conditions d'exonérations pour des opérations spécifiques.

Certaines opérations sont exonérées au stade final sans droit à déduction, d' autres par contre bénéficient d'une exonération avec droit à déduction.

a) Exonérations sans droit à déduction

Elles concernent les ventes des produits et les prestations énumérées à l'article 6 de la loi. Il s'agit notamment :

- Des ventes du pain, du couscous, du sel, des bougies, du sucre, savon, alcool à brûler...
- Des ventes réalisées par les petits fabriquants et les petits prestataires des services qui ont un chiffre d'affaires inférieur à 500 000,00 DH.
- Des opérations d'exploitation de hammam et douches publiques.

- Des livraisons à soi même de construction à usage d'habitation principale pendant une période de 4 ans à compter de la date du permis d'habiter et dont la superficie couverte n'excède pas 300 m².
- Des opérations effectuées par les compagnies d'assurance.
- Des opérations de transport international.
- Des intérêts des prêts accordés par les établissements bancaires aux étudiants pour le financement de leurs études.
- Des ventes de tapis d'origine artisanales.
- Des ventes des produits de récolte ou d'origine agricole ou d'élevage.
- Des recettes des films cinématographiques, documentaires ou éducatifs.....
- Des actes de médecins.
- Le papier destiné à l'impression des journaux, des publications périodiques, des livres

L'exonération de la T.V.A. est subordonnée à la remise par l'imprimeur à son fournisseur d'un bon de commande indiquant en quantité et en valeur le volume du papier à acheter et un engagement De reverser le cas échéant la taxe en cas ou le produit ne recevra pas l'affectation qui lui procure l'exonération.

- Les biens, marchandises, travaux et prestations de services destinés à des dons à l'état, aux collectivités locales ou aux associations reconnues d'utilité publiques.

Le donneur doit adresser à l'administration fiscale la liste des biens destinés à être livrés à titre de don. L'administration fiscale établit au nom du fournisseur, une attestation d'achat en exonération De T.V.A.

h) Exonérations avec bénéfice du droit à déduction :

-Les produits livrés à l'exportation.

-Les marchandises ou objets placés sous le régime suspensif de T.V.A. à l'importation :

Le régime suspensif en douane permet de recevoir en hors taxe les matières et fournitures destinées à une transformation pour qu'elles soient réexportées, soient également pour des marchandises en transit sur le territoire marocain (régime de transit) .

-Les exonérations soumises à des formalités :

Certaines ventes peuvent être exonérées mais avec accomplissement de certaines formalités.

-Les engins et filets de pêche destinés aux professionnels de la pêche maritime :

Cette exonération est subordonnée à la remise, par l'acheteur à son fournisseur, d'un bon de commande indiquant les éléments et le nom du navire auquel ils sont destinés. Le fabricant d'engins ou de filets de pêche peut obtenir l'exonération sur ces produits qu'il fabrique et qu'il vend directement aux professionnels de la pêche maritime à condition d'en justifier La destination et d'en tenir un registre spécial des bons de commandes.

-La nourriture du bétail et des animaux de basse-cour :

Les aliments simples, les aliments composés et leurs composants sont exonérés de la T.V.A. Les produits agricoles non transformés bénéficient de l'exonération sans aucune formalité. Pour les Autres éléments le fabricant doit remettre à son fournisseur une

attestation par laquelle il s'engage à acquitter la T.V.A en leur lieu et place dans le cas où les produits ne recevraient pas l'affectation pour laquelle ils ont été exonérés.

-Produits et matériel à usage agricole :

Ils englobent les produits phytosanitaires, les tracteurs; les semoirs, les moissonneuses.....

L'exonération est subordonnée à la remise d'une déclaration de l'acheteur à son fournisseur sous forme d'une attestation visée par l'administration fiscale.

-Bien d'investissement :

Il s'agit des biens immobilisés et qui normalement ouvrent droit à la déduction de la T.V.A, qu'ils soient acquis directement ou par crédit-bail.

D. Régime de suspensif :

Les entreprises exportatrices de produits peuvent, sur leur demande et dans la limite du montant de chiffre d'affaire réalisé au cours de l'année écoulée, au titre de leurs opérations d'exportation, être autorisées à recevoir en suspension de la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur, les marchandises, les matières premières, les emballages irrécupérables et les services nécessaires auxdites opérations et susceptibles d'ouvrir droit aux déductions et au remboursement.

Toutefois pour la première année d'exportation, la limite du chiffre d'affaires visée à l'alinéa précédent s'apprécie par référence à commandes confirmées par les clients étrangers et dûment justifiées.

E. Les Opérations situées hors champ

Les activités à caractère agricole :

- Les produits provenant d'une activité agricole vendus à l'état brut.
- La transformation de produits agricoles à condition que l'opération se situe dans le prolongement normal de l'activité agricole et ne s'apparente pas à une activité industrielle ou de service : vente par un agriculteur de fromage obtenu à partir du lait de son cheptel ;

Les opérations à caractère civil :

- La location et la cession d'un fonds de commerce, à l'exception des marchandises cédées avec ce dernier.
- Les cessions à caractère civil (terrains, appartements individuels) par les particuliers (sous réserve des cas de LSM) et par les marchands de biens.
- La location de locaux nus à usage d'habitation ou professionnel en dehors d'opération de LSM.;
- La cession de droits d'auteur par l'auteur lui-même dans la mesure où il ne s'agit pas d'une opération à caractère commercial.

Chapitre II. Les règles d'assiette et déclaration de la TVA

A. Le fait générateur de la T.V.A :

Le fait générateur est l'événement qui donne naissance à la créance fiscale qui précise sa date d'exigibilité envers le trésor public.

La loi définit le fait générateur de la T.V.A par l'encaissement total ou partiel du prix des marchandises, des travaux ou services. C'est-à-dire que la T.V.A n'est exigible qu'après son encaissement auprès du client.

1) régime des encaissements :

Selon ce régime qui est le plus usuel, la taxe facturée à un client ne devient exigible qu'après son encaissement.

- La date d'encaissement est représentée par l'encaissement du prix soit par la remise d'espèces ou de chèques.
- Les avances, acomptes ou arrhes reçus : sont considérés comme des encaissements et donc entraînent l'exigibilité de la T.V.A même avant facturation et livraison.
- Règlement par effets de commerce : c'est l'échéance qui constitue la date d'exigibilité de la T.V.A, même si l'effet en question est escompté.
- Les ventes par échange : la date d'échange constitue la date d'exigibilité de la T.V.A.
- Les livraisons à soi même : le fait générateur est constitué par la livraison.
- A l'importation : la TVA ainsi que les autres taxes sont dues à la douane dès le dédouanement des éléments importés.

2) régime des débits :

C'est un régime d'option, opté par la remise d'une déclaration à l'administration fiscale avant le 1^{er} Janvier ou pour les débutants avant les 30 jours qui suivent la date de début de leur activité. Le choix par l'assujetti du régime des débits ne peut pas être modifié au cours d'une année.

Ce régime oblige le contribuable à acquitter la TVA dès l'inscription de la créance au débit du client, en général la date de facturation qui coïncide avec la date d'exigibilité de la TVA.

Les encaissements qui précèdent la facturation entraînent l'exigibilité de la TVA, la taxe est donc déclarée par l'assujetti avant même qu'elle ne soit perçue des clients en cas de ventes à crédit.

L'exigibilité de la TVA dès la facturation ne concerne que les taxes facturées par l'assujetti sur ses ventes, les taxes grevant les achats ne peuvent être récupérées qu'après le paiement des dettes dues aux fournisseurs, sauf que si le règlement est effectué par des effets de commerce, la date d'acceptation de l'effet est prise comme date de règlement et ouvre donc droit à la déduction de la TVA.

B. La base de taxation :

Le chiffre d'affaires imposable comprend le prix des marchandises, des travaux ou des services et les recettes accessoires qui s'y rapportent, ainsi que les frais, droits et taxes y afférents à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée.

Le chiffre d'affaires est constitué :

pour les ventes, par le montant des ventes.

En cas de vente avec livraison à domicile, les frais de transport, même facturés séparément, ne peuvent être soustraits du chiffre d'affaires imposable lorsqu'ils restent à la charge du vendeur.

Lorsqu'une entreprise vendeuse assujettie et une entreprise acheteuse non assujettie ou exonérée sont, quelle que soit leur forme juridique, dans la dépendance l'une de l'autre, la taxe due par l'entreprise vendeuse doit être assise sur le prix de vente pratiqué par l'entreprise acheteuse ou, à défaut de vente, sur la valeur normale du bien. Les modalités d'application sont fixées par voie réglementaire. Dans ce cas elle est considérée comme placée sous la dépendance d'une autre entreprise, toute entreprise effectivement dirigée par elle ou dans laquelle, directement ou par personnes interposées, cette autre entreprise exerce le pouvoir de décision ou possède, soit une part prépondérante dans le capital, soit la majorité absolue des suffrages susceptibles de s'exprimer dans les assemblées d'associés ou d'actionnaires.

Sont réputées personnes interposées :

- le propriétaire, les gérants et administrateurs, les directeurs et employés salariés de l'entreprise dirigeante ;
- les ascendants et descendants et le conjoint du propriétaire, des gérants, des administrateurs et des directeurs de l'entreprise dirigeante ;
- toute autre entreprise filiale de l'entreprise dirigeante ;

pour les opérations de vente par les commerçants importateurs, par le montant des ventes de marchandises, produits ou articles importés ;

pour les travaux immobiliers, par le montant des marchés, mémoires ou factures des travaux exécutés ;

pour les opérations de promotion immobilière, par le prix de cession de l'ouvrage diminué du prix du terrain actualisé par référence aux coefficients prévus à l'article 65 ci-dessus.

Toutefois, lorsqu'il s'agit d'immeuble destiné autrement qu'à la vente, la base d'imposition est constituée par le prix de revient de la construction et, en cas de cession avant la quatrième année qui suit celle de l'achèvement des travaux, la base imposable initiale est réajustée en fonction du prix de cession. Dans ce cas, la nouvelle base d'imposition ne doit pas être inférieure à la base initiale.

Dans le cas où l'administration est amenée à évaluer le prix de revient de la construction, dans le cadre des procédures prévues aux articles 220, 221, 224, 228 et 229 ci-dessous, la base d'imposition est déterminée à partir d'un barème fixé par voie réglementaire, en fonction de l'indice du coût des divers éléments entrant dans la construction ;

- pour les opérations de lotissement, par le coût des travaux d'aménagement et de viabilisation ;
- pour les opérations d'échange ou de livraison à soi-même par le prix normal des marchandises, des travaux ou des services au moment de la réalisation des opérations;
- pour les opérations réalisées dans le cadre de l'exercice des professions énumérées à l'article 89-I-12° ci-dessus et pour les commissionnaires, courtiers, mandataires, représentants et autres intermédiaires, loueurs de choses ou de services, par le montant brut des honoraires, des commissions, courtages ou autres rémunérations ou prix des locations diminué, éventuellement, des dépenses se rattachant directement à la prestation, engagées par le prestataire pour le compte du commettant et remboursées par celui-ci à l'identique ;

- pour les opérations réalisées par les banquiers, changeurs, escompteurs, par le montant des intérêts, escomptes, agios et autres produits ;
- pour les opérations réalisées par les personnes louant en meublé ou en garni, ou louant des établissements industriels ou commerciaux, par le montant brut de la location, y compris la valeur locative des locaux nus et les charges mises par le bailleur sur le compte du locataire ;
- pour les opérations réalisées par les entrepreneurs de pose, les installateurs, les façonniers et les réparateurs en tous genres, par le montant des sommes reçues ou facturées.

C. Les taux de la TVA :

On distingue entre les taux proportionnels et les taux spécifiques :

- Les taux proportionnels :

Il y a actuellement 4 taux entre le taux normal de 20% et le taux réduit de 7% s'établissent deux autres taux de 14% et 10%.

□ Taux normal : Article 98

Le taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé à 20%.

□ Taux réduits : Article 99

- les taux spécifiques :

a) Le taux de 7% :

Ce taux s'applique à certaines opérations de large consommation **avec droit à déduction** :

- L'eau livrée aux réseaux de distribution publique.
- Les prestations d'assainissement fournies aux abonnés par les organismes chargés de l'assainissement.
- La location des compteurs d'eau et d'électricité.
- Les produits pharmaceutiques, les matières premières et les produits entrants intégralement ou pour une partie de leurs éléments dans la composition des produits pharmaceutiques.
- Les emballages non récupérables des produits pharmaceutiques ainsi que les produits et matières entrant dans leur fabrication.
- Les fournitures scolaires, les produits et matières entrant dans leur composition.
- Les aliments destinés à l'alimentation du bétail et des animaux de basse-cour à l'exclusion des autres aliments simples tels que céréales, issues, pulpes, drêches et pailles.
- Le sucre raffiné ou aggloméré, y compris les vergeoises, les candis et les sirops de sucre pur non aromatisés ni colorés.
- Les conserves de sardine.
- Le lait en poudre à l'exclusion du lait pour les nourrissons.
- Le savon de ménage.
- La voiture automobile de tourisme dite « voiture économique » et tous les produits et matières entrant dans sa fabrication ainsi que les prestations de montage de ladite voiture économique.

Opérations taxables à 7% sans droit à déduction sont soumises à partir du 1er janvier 2006 à une taxation au taux de 10% avec droit à déduction.

- Les honoraires facturés par les avocats, les interprètes, les notaires, les Adèles, et les huissiers de justice.

Les honoraires de médecins étaient soumis à ce taux mais la loi de finance 2010 les a exonéré.

- Le péage du pour emprunter les autoroutes exploitées par des sociétés concessionnaires (abrogé) de la loi de fin 2009.

b) le taux de 10% :

- Les opérations de fourniture de logements réalisées par les hôtels à voyageurs.
- Les restaurants exploités dans les hôtels à voyageurs.
- Les ensembles immobiliers à destination touristique.
- Les opérations de vente de denrées ou de boissons à consommer sur place, réalisées dans les restaurants.
- Les opérations de restauration fournies par les prestataires de service au personnel salarié des entreprises.
- Les opérations de location d'immeubles à usage d'hôtels, de motels, de villages de vacances ou d'ensembles immobiliers à destination touristique ou d'ensembles immobiliers à destination touristique, équipés totalement ou partiellement, y compris le restaurant, le bar, le dancing, la piscine, dans la mesure où ils font partie intégrante de l'ensemble touristique.
- Les biens d'équipement, non compris les immeubles et les véhicules de transport, acquis par les minoteries et les exploitations avicoles.
- Les huiles fluides alimentaires.
- Le sel de cuisine.
- Le riz usiné, les farines et semoules de riz et les farines de féculents.
- Les pâtes alimentaires.
- Les tourteaux servant à la fabrication des aliments destinés à l'alimentation du bétail et des animaux de basse-cour.
- Le gaz de pétrole et autres hydrocarbures gazeux.
- Les huiles de pétrole ou de schistes, brutes ou raffinées.
- Les opérations de banque et de crédit et les commissions de change.
- Les transactions relatives aux valeurs mobilières effectuées par les sociétés de bourse.
- Les transactions portant sur les actions et parts sociales émises par les organismes de placement collectif en valeurs mobilières.
- Les opérations du crédit-bail.
- Les opérations effectuées par les avocats, interprètes, notaires, adèles, huissières de justice et les vétérinaires.
- Les péages d'autoroute.
- Les produits pétroliers (loi de finance 2010).

c) le taux de 14% :

☐ Avec droit à déduction :

- Le beurre à l'exclusion du beurre de fabrication artisanale.
- Les graisses alimentaires (animales ou végétales), margarines et saindoux.
- Le thé (en vrac ou conditionné).

- Les ventes de café.
- Les opérations d'entreprises de travaux immobiliers.
- Les opérations de viabilisation des terrains.
- Les opérations de transport de voyageurs et de marchandises.
- L'énergie électrique.
- Le véhicule automobile pour le transport de marchandises dit « véhicule utilitaire léger économique » ainsi que « le cyclomoteur économique ».
- Sans droit à déduction :
- Les prestations de services rendues par tout agent démarcheur ou courtier d'assurances à raison de contrats apportés par lui à une entreprise d'assurances.

Les taux spécifiques :

- Vins et boissons alcoolisées : 100 dirhams par hectolitre.
- Or et Platine : 5 dirhams par gramme.
- Argent : 0.10 dirham par gramme.

D. les règles de déduction de la TVA :

La TVA repose sur le mécanisme des déductions, le redevable ne décaisse à l'Etat que la différence entre les TVA collectées auprès des clients et celles payées aux tiers.

La TVA n'est déductible que si elle figure dans un document justificatif probant qui peut être :

- Soit une facture comportant toutes les mentions obligatoires prévues par la loi.
- Soit un document douanier en cas d'importation.
- Soit une déclaration de l'entreprise lorsqu'il s'agit d'une livraison à soi-même.
- Soit une attestation du transfert du droit à déduction en cas d'une cession d'immobilisation avant le délai fiscal de 5 années.

Les assujettis à la TVA sont autorisés à effectuer la déduction en observant certaines conditions :

- Il faut que les biens acquis concourent à une opération imposable.
- Il faut que les opérations taxables soient exclusivement affectées à l'exploitation.
- Il faut que la TVA ayant grevée l'opération taxable ne soit pas exclu du droit à déduction.

Les assujettis doivent procéder à une régularisation dans le cas de disparition de marchandise ou lorsque l'opération n'est pas affectivement soumise à la taxe, les régularisations n'interviennent pas dans le cas de destruction accidentelle ou volontaire justifiée.

Le droit à déduction prend naissance à l'expiration du mois qui suit celui de l'établissement des quittances de douane ou de paiement partiel ou intégral des factures ou mémoires établis au nom du bénéficiaire.

Au cas où le volume de la taxe due au titre d'une période ne permet pas l'imputation totale de la taxe déductible, le reliquat de taxe est reporté sur le mois ou le trimestre qui suit.

E. Les régularisations de la TVA

La TVA ayant grevé les acquisitions d'immobilisation doivent être régularisées dans deux situations :

- cession avant l'expiration de 5 années qui suivent l'acquisition ;
- de la variation du prorata chez un assujetti partiel ;

1) Régularisation suite à une cession d'immobilisation

La TVA initialement déduite est remise en cause une fraction doit être reversé au trésor en cas de cession d'une immobilisation avant l'expiration du délai fiscal de 5 ans d'existence au sein de l'entreprise.

2) Régularisation suite à la variation de prorata

Lors de l'acquisition de l'immobilisation, le redevable a appliqué le prorata de l'année précédant.

A la fin de l'année en cours, un prorata sera calculé, celui-ci sera comparé au prorata de l'année antérieur, si la différence se situe au dessous de moins - 5% ou au dessus de +5% l'assujetti est tenu de régularisé la TVA initiale déduite.

Cette régularisation est autorisé sur 3 année consécutive, il peut donnée lieu a un reversement d'une fraction de la TVA qui constitue une charge non courant pour l'entreprise et non un impôt et taxe.

Reversement = $1/5(TVA \text{ initiale déduite} - TVA \text{ de la facture} \times \text{prorata de fin d'année})$ lorsque le prorata de fin d'année est < prorata initiale.
Déduction supplémentaire = $1/5(TVA \text{ de la facture} \times \text{prorata de fin d'année} - Tva \text{ initialement déduite})$ lorsque le prorata de fin d'année est > prorata initial.

Chapitre III : REGIMES D'IMPOSITION, DEDUCTION, RECouvreMENT DE LA TVA

A. les régimes d'impositions

L'imposition des redevables à la TVA, s'effectue soit sous le régime de la déclaration mensuelle, soit le régime de la déclaration trimestrielle.
Les déclarations mensuelles ou trimestrielles souscrites en vue de l'imposition doivent englober l'ensemble des opérations réalisées par un même contribuable.

1) déclaration mensuelle

Sont obligatoirement imposés sous le régime de la déclaration mensuelle :

- Les contribuables dont le chiffre d'affaires taxable réalisé au cours de l'année écoulée atteint ou dépasse un million (1.000.000) de dirhams ;
- Toute personne n'ayant pas d'établissement au Maroc et y effectuant des opérations imposables.
- Les contribuables imposés sous le régime de la déclaration mensuelle doivent déposer avant le vingt de chaque mois auprès du receveur de l'administration fiscale, une déclaration du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois précédent et verser, en même temps, la taxe correspondante.

Toutefois, pour les contribuables qui effectuent leur déclaration par procédé électronique (l'entreprise dont le CA à cent millions de dirhams), celle-ci doit être souscrite avant l'expiration de chaque mois.

La déclaration de TVA est réalisée sur des imprimés prévus à cet égard par l'administration fiscale et doit comporter le chiffre d'affaire imposable, le CA non imposable, la TVA déductible et éventuellement le crédit de TVA à reporter sur la déclaration du mois suivant.

2) déclaration trimestrielle

Sont imposés sous le régime de la déclaration trimestrielle :

- Les contribuables dont le chiffre d'affaires taxable réalisé au cours de l'année écoulée est inférieur à un million (1.000.000) de dirhams ;
- Les contribuables exploitant des établissements saisonniers, ainsi que ceux exerçant une activité périodique ou effectuant des opérations occasionnelles ;

Les nouveaux contribuables pour la période de l'année civile en cours.

Les contribuables qui en font la demande avant le 31 janvier sont autorisés à être imposés sous le régime de la déclaration mensuelle.

Les contribuables imposés sous le régime de la déclaration trimestrielle doivent déposer, avant le vingt du premier mois de chaque trimestre, auprès du receveur de l'administration fiscale, une déclaration du chiffre d'affaires réalisé au cours du trimestre écoulé et verser, en même temps, la taxe correspondante.

Elles sont aussi tenues de respecter le décalage d'un mois requis pour la déductibilité de la TVA sur les services et les biens autres que les immobilisations, même si elles sont soumises à la déclaration trimestrielle.

Toutefois, pour les contribuables qui effectuent leur déclaration par procédé électronique (l'entreprise dont le CA à cent millions de dirhams), celle-ci doit être souscrite avant l'expiration du premier mois de chaque trimestre.

3) le contenu de la déclaration et pièces annexes

La déclaration doit être faite sur un imprimé-modèle établi par l'administration, qui comporte notamment:

- L'identité du contribuable ;
- le montant total des affaires réalisées ;
- le montant des affaires non taxables ;
- le montant des affaires exonérées ;
- le montant du chiffre d'affaires taxable par nature d'activité et par taux ;
- le montant de la taxe exigible ;
- le montant du crédit de taxe de la période précédente, le cas échéant ;
- le montant de la taxe dont la déduction est opérée, faisant ressortir la valeur hors-taxe, et en distinguant entre :
 - pour les achats non immobilisés : les prestations de services, les importations, les achats et travaux à façon.
 - pour les immobilisations : les importations, les achats, les livraisons à soi-même, les travaux d'installation, de pose, ainsi que les prestations de services ou autres dépenses passées en immobilisation.

- le montant de la taxe à versé ou, le cas échéant, le crédit reportable.

La déclaration doit être accompagnée d'un relevé détaillé de déductions comportant la référence des factures, la désignation exacte des biens et services ou travaux, leur valeur le montant de la taxe figurant sur la facture ou mémoire, et le mode et référence de paiement.

4) l'imposition d'office

Elle intervient lorsque le redevable ne souscrit pas sa déclaration dans les délais prévus. Cependant, l'administration doit observer la procédure suivante :

-Envoi d'un avis par lettre recommandée avec accusé de réception invitant le redevable à produire sa déclaration. Celui-ci dispose de 30 jours pour s'exécuter.

-passé ce délai et faute de réponse de l'intéressé, l'administration l'informe des bases retenues pour son imposition et l'invite une seconde fois à déposer sa déclaration dans un délai de 30 jours.

-passé ce nouveau délai et faute d'exécution, l'administration émet l'imposition par voie d'état de produits. Cette imposition ne peut être contestée que par voie de réclamation.

B. les déductions de la TVA

La déduction constitue la règle générale, cependant certaines dépenses frappées de TVA n'ouvrent pas droit à déduction. Les assujetties à la TVA sont autorisées à effectuer la déduction de la taxe acquittée en amont à leurs fournisseurs. Mais en observant certaines :

- il faut que les biens acquis concourent à une opération imposable.
- il faut que les opérations taxables soient exclusivement affectées à l'exploitation.
- il faut que la TVA ayant grevée l'opération taxable ne soit pas exclue du droit à déduction.

1) principe de base de la déduction :

« 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 ».

La TVA doit figurée sur un document justificatif probant qui peut être :

- une facture ;
- un document douanier ;
- une déclaration de l'entreprise lorsqu'il s'agit d'une livraison à soi-même ;
- une attestation du transfert du droit à déduction en cas d'une cession d'immobilisation avant le délai fiscal de 5 années.

Le délai exigé pour opérer la déduction :

«Le droit à déduction prend naissance à l'expiration du mois qui suit celui de l'établissement des quittances de douane ou de paiement partiel ou intégral des factures ou mémoires établis au nom du bénéficiaire ».

Ce délai n'est pas exigé en ce qui concerne les biens susceptibles d'amortissement et éligibles au droit à déduction.

Ces biens doivent être :

- inscrits dans un compte d'immobilisation
- conservés pendant une période de 5ans ;
- affectés à la réalisation d'opérations soumises à la TVA ou exonérées.

Ces dispositions s'appliquent également aux biens d'équipements acquis par les sucreries, les minoteries et les exploitations avicoles ainsi que par les établissements privés d'enseignement et de formation professionnelle.

Le non observation de ces conditions donne lieu à la régularisation par l'administration de la déduction initialement opérée.

Les assujettis font globalement la différence entre la TVA due pour les opérations qu'ils ont effectuées, et la TVA qui a grevé les éléments, qui ont constitué cette opération. Après quoi, ils déclarent la TVA et acquittent le reliquat.

Il arrive cependant que le volume de la taxe due au titre d'une période ne permette pas l'imputation totale de la taxe déductible. Dans ce cas le reliquat de taxe déductible est reporté sur le mois ou le trimestre qui suit.

L'exercice du droit à déduction est subordonné à des conditions de formes et de délai. En outre, la déduction est opérée selon des modalités précises.

Condition de forme : pour être déductible, la TVA doit être :

- payée
- mentionnée sur un document justificatif qui peut être soit une facture (cas des achats à l'intérieur ou des livraisons à soi-même) ou un document douanier (cas des importations).

Condition de délai : le droit à déduction prend naissance à l'expiration du mois suivants :

- l'établissement des quittances de la douane
- le paiement intégral ou partiel des factures, mémoires ou décomptes.
- en ce qui concerne les immobilisations, la taxe ayant grevé celle-ci est, toutefois, déductibles sans délai, c'est-à-dire dans le mois de son paiement.

2) Les modalités d'application de la déduction

Les bénéficiaires des déductions doivent adresser ou remettre chaque année, avant le **1er avril**, au service local des taxes sur le chiffre d'affaires dont ils dépendent, une déclaration établie sur un imprimé fourni par la direction des impôts.

Cette déclaration doit contenir les mentions suivantes :

- le prorata de déduction que le bénéficiaires appliquent pendant l'année en cours et les éléments globaux utilisés pour la détermination de ce prorata ;

Prorata = CA TTC des opérations taxable / CATTC total + CA des opérations exonérées

Exemple :

Un commerçant assujetti a réalisé pendant l'année 2002 un chiffre d'affaires total de 8.000.000, H.T réparti comme suit :

- 2.000.000 de Dhs Ventes de produits hors champ
- 1.500.000 Dhs Ventes de produits exonérés sans droit à déduction
- 1.000.000 de Dhs Ventes de produits exonérés avec droit à déduction
- 3.500.000,- Dhs Ventes de produits exonérés

Le taux de TVA est de 20 %

Prorata de déduction pour l'année 2003.

Numérateur : $3.500.000 + 3.500.000 \times 20 \% + 1.000.000 \times 20 \% = 5.400.000$

Dénominateur : $5.400.000 + 2.000.000 + 1.500.000$

Prorata de déduction : $5.400.000 / 8.900.000 = 60,67 \%$

Applicable en 2003

- le prix d'achat ou de revient, taxe comprise, de l'ensemble de s biens inscrits, dans un compte d'immobilisation acquis au cours de l'année précédente, ainsi que le montant de la taxe afférents à ce prix d'achat ou de revient, pour les achats à des redevables à la taxe sur la valeur ajoutée ;

Joindre à la déclaration du chiffre d'affaires, les copies des factures d'achat de biens ou de services concernés par la déduction. Ainsi qu'un état récapitulatif de ces factures. Ceci concerne les biens inscrits dans un compte d'immobilisation.

Préciser sur la déclaration du chiffre d'affaires ci -dessus, la valeur hors TVA des biens inscrits dans un compte d'immobilisation et objets de la déduction de TVA.

Les entreprises nouvellement créées ou nouvellement assujetties à la TVA doivent à l'appui de leur 1ère déclaration de chiffre d'affaires déclarer un prorata provisoire, sur la base duquel elles seront autorisées à procéder aux déductions de TVA .

3) N'ouvre pas droit à déduction

- Les biens, produits, matières et services non utilisés pour les besoins de l'exploitation ;
- les immeubles et locaux non liés à l'exploitation ;
- les véhicules de transport de personnes à l'exclusion de ceux utilisés pour les besoins du transport public ou du transport collectif du personnel des entreprises ;
- les achats et prestations revêtant un caractère de libéralité ;
- les frais de mission, de réception ou de représentation ;

- les produits pétroliers non utilisés comme combustibles, matières premières ou agents de fabrications ;
- les opérations effectuées dans le cadre de leur profession par les avocats, interprètes, notaires, huissiers de justice, médecins
- les opérations portant sur la vente et livraison du vin, des articles d'or, de platine ou d'argent.

4) n'est déductible qu'à concurrence de 50%

N'est déductible qu'à concurrence de 50% de son montant la taxe ayant grevé les achats, travaux ou services dont le montant est égale ou supérieur à 10.000 dh et dont le règlement n'est pas justifié par chèque barré non endossable, effet de commerce, moyen magnétique de paiement ou par virement bancaire.

Ces conditions de paiement ne sont pas applicables aux achats d'animaux vivants et produits agricoles non transformés.

C. le remboursement de la TVA

1) Principe de base

Le remboursement même partiel du crédit de TVA ayant grevé une opération déterminée, ne peut avoir lieu que dans les cas suivants :

- les opérations réalisées sous le bénéfice des exonérations ;
- les opérations réalisées sous le bénéfice du régime suspensif ;
- les entreprises qui ont acquitté la taxe à l'occasion de l'importation ;
- le cas de cessation d'activité taxable : le crédit de TVA qui pourrait en résulter est remboursé par l'administration.
- les entreprises de crédit –bail bénéficiaire du droit au remboursement relatif au crédit de taxe déductible non imputable selon les modalités prévues par voie réglementaire.
- les remboursements sont liquidés dans la limite du montant de la TVA calculée sur le CA déclaré pour la période considérée.

Remarque : les remboursements de ces crédits de TVA sont liquidés dans un délai maximum de 3 mois à partir de la date de dépôt de la demande.

2) Les modalités de remboursement

La demande de remboursement de crédit de TVA doit être établie sur un imprimé-modèle fourni par la direction des imports. Elle doit être accompagnée des pièces justificatives suivantes :

☐ Pour les importations directes :

- une copie des factures d'achat ;
- une copie de la déclaration d'importation ;
- une copie de la quittance de TVA ;
- un relevé mentionnant : le numéro de la déclaration d'importation, le numéro et la date de quittance de douane constatant le paiement définitif des droits et taxes perçus à l'entrée , le nom

et l'adresse du fournisseur, la nature exacte des marchandises, la valeur retenue pour le calcul de la TVA et le montant de celle qui a été versée ;

- Pour les achats de biens et services, les livraisons, les façons et les travaux effectués au MAROC :

-une copie des factures et mémoires ouvrant droit au remboursement ;

-un relevé récapitulatif comportant : la référence aux factures et mémoires ainsi que le numéro d'identification, la nature exacte des marchandises, le taux et le montant de la TVA.

- la référence et les modalités de paiement se rapportant à ces factures ou mémoires.

-les références comptables des factures et mémoires chez l'assujetti ;

-les exportateurs doivent joindre, les avis d'exportation établis conformément à un imprimé modèle fourni par la direction des impôts.

- dans le cas de cessation d'activité taxable, la demande de remboursement doit être accompagnée de la déclaration de cessation d'activité rendue obligatoire.
- Pour les opérations réalisées sous le bénéfice des exonérations ou de la suspension : il faut joindre à la demande de remboursement les attestations de ventes en exonération ou en suspension de la TVA et les factures.

D. le recouvrement de la TVA par états de produits

Le recouvrement de la TVA par états de produits peut intervenir en cas de :

- la taxe n'a pas été versée spontanément dans les conditions prévues ;
- la taxation d'office ;
- d'une rectification des déclarations ;
- d'une pénalité.

Dans tous ces cas les agents de la division des taxes sur le chiffre d'affaires dressent des "états de produits" qui deviennent exécutoires par le ministre des finances.

N.B.: -par dérogation la TVA sur les ventes et livraisons portants sur le vin, ainsi que les articles en or, platine et en argent, relève de l'administration des douanes et impôts indirects.

-la TVA sur les vins est perçue auprès des producteurs.

-la TVA sur les articles en métaux précieux est perçue lors de l'apposition du poinçon sur les bijoux.

Chapitre IV : LES OBLIGATIONS, LES SANCTIONS, LE CONTROLE DE L'ADMINISTRATION ET LES PROCEDURES CONTENTIEUX EN MATIERE DE LA TVA

La TVA est un impôt déclaratif, l'assujetti doit déterminer lui-même sous sa responsabilité le montant de l'impôt exigible de la taxe et le verser spontanément au percepteur, outre cette obligation, l'assujetti est tenu de respecter un ensemble d'obligations d'ordres administratif et comptable.

A. les obligations de l'assujetti à la TVA

1) les obligations d'ordre administratif

a) déclaration d'existence

Elle doit être établie sur un imprimé dont le modèle est fourni par l'administration par tout assujetti débutant dans un délai d'un mois à partir du début de son activité.

Elle est envoyée au service d'assiette du ressort dont dépend le siège social du redevable. Suite à cette déclaration l'administration fiscale attribue à l'assujetti une identification fiscale qui doit être portée à l'entête de ses factures.

b) déclaration modificatives

En cas de changements des données du redevable quelles qu'elles soient leurs natures, celui-ci doit informer l'administration fiscale par l'établissement d'une déclaration modificative par exemple en cas de changement d'adresse, ou de l'activité.

c) déclarations de cessation

En cas de cession, l'assujetti est tenu conformément aux dispositions de l'article 114 de fournir dans le mois qui suit la date d'arrêt d'activité ou de cession, une déclaration contenant les indications nécessaires à la liquidation des impositions non encore mise en recouvrement et à la régularisation des déductions.

Dans le cas de cession, la TVA du devient exigible et ce quel que soit le régime de taxation appliqué auparavant par l'assujetti.

Mais en cas de fusion, de scissions ou d'apport en société et sous réserve d'un engagement de la nouvelle entité, la TVA restera à la charge de celle-ci.

d) déclarations périodique du chiffre d'affaire

Les redevables sont tenus d'établir chaque mois ou chaque trimestre, ¹ qu'ils ont choisi une déclaration mentionnant en plus d'informations se rapportant à l'entreprise par exemple le relevé des ventes et leur TVA y afférente, la TVA récupérable et le solde de la déclaration qui peut être soit du ou soit crédit.

¹ Selon le niveau du chiffre d'affaire annuel de l'assujetti et selon le régime de taxation « encaissements ou débits»

Le défaut de dépôt ou de déclaration du chiffre d'affaire peut entraîner :

Au niveau de retard du dépôt de la déclaration une taxation d'office. Ce pendant et avant toute taxation, l'assujetti doit être invité par lettre recommandée avec accusée de réception de se conformer à ses obligations dans un délai de 30 jours suite à ce délai une notification d'impositions est établie par l'administration, si le redevable ne réagit pas dans un second délai de 30 jours, l'imposition d'office est mise à sa charge.

e) déclarations de PRORATA

Les redevables à la TVA doivent établir et remettre avant le 1^{er} avril de chaque année une déclaration récapitulative du chiffre d'affaire et des TVA, en faisant ressortir le prorata de l'année écoulée

2) les obligations d'ordre comptable

Le redevable est tenu d'une part de tenir une comptabilité régulière permettant non seulement de déterminer le chiffre d'affaire réalisé mais aussi de dégager le montant de la TVA dont opère la déduction et de se prêter d'autre part aux contrôles des instances habilitées à cet effet.

La conservation des documents comptables ne doit pas dépasser 10 ans.

a) les obligations relatives aux factures

Toute déclaration de la TVA repose essentiellement sur la facturation, en effet l'article 119 de la loi oblige les assujettis à délivrer à leurs clients des factures conformes aux obligations fiscales. La TVA ne peut être récupérable que si le montant figure sur une pièce comptable probante.

Toute taxe mentionnée sur une facture est exigible à l'Etat suivant les termes de l'article 41, même si elle se rapporte à une déclaration exonérée.

En cas d'une facture d'avoir, si le redevable veut récupérer la TVA qui lui a été facturée à tort, il doit réclamer cette facture auprès de son fournisseur.

b) conservation des documents comptables

L'exercice du droit de communication et du droit du contrôle repose sur la consultation des documents comptables, c'est pour cela la loi a prévu l'archivage des documents comptables pour une durée de 10 ans.

Les documents concernés par cette obligation sont en générale toutes les pièces et tous les livres comptables susceptibles d'être comme preuves lors d'une vérification fiscale.

En cas de perte de ses documents, le redevable doit informer l'administration fiscale par lettre recommandée avec accusé de réception dans les 15 jours qui suivent.

c) autres obligations particulières exigées de certains assujettis

Entreprise dépendant

Elles doivent, en cas où une partie des ventes est réalisée envers une entreprise non soumise à la TVA ou en cas des ventes exonérées, et lorsque leur comptabilité est insuffisante pour déterminer nettement le montant de ces ventes,

□ Assujettis non résidents au Maroc

Les dispositions de l'article 14 du décret d'application de la TVA précise que l'accord préalable pour la détermination du montant imposable du chiffre d'affaire est donné par le ministre des finances ou la personne déléguée lui à cet effet. Par conséquent, le redevable doit proposer à l'administration fiscale un mode de calcul du pourcentage à appliquer, compte tenu des données antérieures, après examen des propositions du redevable, l'accord sera attribué ou refusé suivant l'appréciation de l'administration fiscale.

Le non respect de ces obligations entraîne des sanctions à l'encontre de l'assujetti.

B. le contrôle de l'administration fiscale

Le contrôle fiscal peut revêtir deux formes : le contrôle sur pièces et le contrôle sur place. Il suppose la mise en œuvre, par l'administration fiscale, de différents droits dont les plus importants sont le droit de communication et le droit de vérification.

-le contrôle sur pièces est un examen critique des déclarations souscrites par le contribuable, effectué par l'administration fiscale depuis ses bureaux, à partir des renseignements et documents en sa possession.

Le contrôle sur pièces permet à l'administration fiscale, pour les années non closes ouverts par la prescription de :

- Vérifier que les exonérations, réductions ou abattements apparaissant dans les déclarations sont fondés,
- Redresser les erreurs, insuffisances, inexactitudes, omissions ou dissimulations dans les éléments servant de base au calcul de l'impôt. Ces redressements étant opérés à partir de la déclaration elle-même et des documents en possession du service des impôts.

Le contrôle sur place ou vérification de comptabilité, objet du présent mémoire, est un ensemble d'opérations permettant à l'administration fiscale d'examiner, sur place, la comptabilité et de la confronter à certaines données de fait ou matérielles. Il a pour objectif de contrôler les déclarations souscrites et assurer éventuellement les redressements nécessaires, qu'il s'agisse d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés ou de TVA.

C. les sanctions en matière de TVA

La loi 30-85 relative à la TVA impose aux redevables des obligations diverses permettant de déterminer l'assiette et les modalités de recouvrement de la TVA due, le non respect de ces obligations constitue une infraction sanctionnée par des pénalités, des amendes et des majorations de retard.

1) Pénalité de 10% :

Elle s'applique à toute déclaration déposée et acquittée en dehors du délai prévu (cette sanction était réservée au retard ne dépassant pas un mois).

Il convient de rappeler que les dispositions de la loi de finances 2003 a apporté des modifications aux anciennes mesures. Une uniformisation des sanctions a été observée.

Pour standardiser toutes les pénalités relatives aux différentes impositions.

2) Majoration de retard :

Les nouvelles dispositions de la loi de finances 2003, fixent la majoration de retard à 5% pour le premier mois et 0,5% pour chaque mois ou fraction de mois supplémentaires.

(Les anciennes dispositions prévoyaient une majoration de 3% pour le 1er mois et 1% pour les mois ou fraction de mois supplémentaires).

3) Amendes de 25% à 100%

L'amende est déterminée en fonction de la bonne ou mauvaise foi du redevable. Elle s'applique notamment aux infractions suivantes :

- Défaut de déclarations du chiffre d'affaires.
- Omission, insuffisance ou minoration dans les déclarations des recettes taxables.
- Déduction abusives.
- Manœuvres visant à obtenir indûment le bénéfice d'exonération ou de remboursement.
- La base de calcul de cette amende correspond au montant de la taxe éludée ou compromise ou dont la déduction ou le remboursement ont été provoqués ou obtenus par manœuvres frauduleuses

4) Amende d'un minimum de 1000dh et d'un maximum de 100% du montant de la taxe éludée :

Cette amende est exigée de toute personne ayant participé aux manœuvres frauduleuses destinées à éluder le paiement de TVA.

5) Amende de 2000dh et astreinte de 100dh par jour de retard dans la limite de 1000dh

Cette sanction s'applique notamment dans les cas suivants :

Refus de se soumettre au contrôle fiscal.

Défaut de présentation d'une comptabilité.

Défaut d'établissement des autres obligations administratives et comptables.

L'amende et l'astreinte sont émises par voie d'état de produit par l'administration fiscale.

D. le contentieux en matière de TVA

Le redevable établit périodiquement ses déclarations et doit payer spontanément la taxe due au percepteur, l'administration fiscale est en droit de vérifier la sincérité de ces déclarations et apporter les rectifications nécessaires.

Pour l'exercice de ses prérogatives, elle dispose de deux droits :

- Le droit de communication.
- Le droit de vérification.

1) le droit de communication

Pour qu'elle puisse vérifier les déclarations des redevables, l'administration fiscale, recourt très souvent au recoupement des opérations, elle doit donc, disposer des informations auprès des clients et des fournisseurs de l'assujetti soumis au contrôle.

Les dispositions de l'article 39 de la loi 30-85, obligent toute personne physique ou morale de communiquer aux agents assermentés ayant le grade au moins d'inspecteur adjoint les documents et les livres comptables ou autres pièces demandées dans le cadre d'une vérification fiscale.

2) vérification de comptabilité

L'administration peut procéder à la vérification de la comptabilité de l'assujetti pour s'assurer de l'exactitude de ses déclarations.

Un avis de vérification doit être adressé au redevable 15 jours avant le commencement du contrôle, sinon la procédure de vérification serait nulle.

La vérification s'effectue au lieu du siège social de l'entreprise et porte sur tous les documents que le redevable est tenu de conserver pendant 10 ans.

Lorsque la comptabilité soumise au contrôle est entachée d'irrégularités graves (défaut de comptabilité, absence d'inventaire, dissimulation de ventes, erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées, absence de pièces justificatives, non enregistrement d'opérations effectuées, comptabilisation d'opérations fictives), elle peut être rejetée. L'agent vérificateur est tenu de fournir au redevable la justification de sa position, et peut suivant les dispositions de l'article 38 déterminer la base d'imposition en partant des éléments dont il dispose.

A l'issue des travaux de contrôle, l'inspecteur vérificateur doit aviser par lettre recommandée avec accusé de réception le redevable des nouvelles bases retenues pour son imposition, il invite ce dernier à lui faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de 30 jours. A défaut de réponse de la part du redevable, les bases retenues deviennent définitives, elles ne peuvent être contestées que par la voie contentieuse.

La notification interrompt le délai de prescription.

En cas de cession ou de cessation d'activité ou lorsque le redevable ne remplit pas les obligations édictées par l'article 35 (déclaration à établir dans le mois qui suit la liquidation ou la cession des activités taxables...), l'inspecteur recourt à une procédure dite accélérée, il notifie par lettre recommandée les bases d'imposition qu'il se propose de retenir et avise l'assujetti à se prononcer sur ces bases dans un délai de 30 jours. Si l'inspecteur vérificateur écarte les propositions faites par le redevable, il peut établir les bases définitives d'imposition qu'il notifie par lettre recommandée à ce dernier en lui rappelant qu'il peut les contester devant les commissions de taxation dans un délai de 2 mois.

En cas de désaccord, le redevable peut donc recourir aux commissions de recours fiscal.

a) Commissions locales de taxation

Les commissions locales de taxation sont appelées à fixer les bases d'imposition en cas de désaccord entre l'inspecteur et le redevable. Elles statuent sur les litiges qui leur sont soumis et se déclarent incompétentes pour les questions de droit.

La commission locale de taxation est présidée par un magistrat, elle se compose d'un représentant des autorités locale, d'un représentant des impôts, d'un représentant du redevable.

La décision de la commission peut être contestée par l'assujetti ou l'administration fiscale dans un délai de 60 jours, un recours est alors introduit devant la commission nationale de recours fiscal.

b) La commission nationale de recours fiscal

La C.N.R.F siège à Rabat, elle est placée sous l'autorité directe du 1er ministre, elle statue sur les litiges qui lui sont proposés soit par le redevable soit par l'administration fiscale, elle doit se déclarer incompétente sur les questions relatives à l'interprétation des dispositions légales et réglementaires. Elle se compose de 7 magistrats, trente fonctionnaires désignées par le premier ministre en qualité de représentants du redevables.

Les décisions prises par la C.N.R.F sont notifiées par lettre recommandée avec accusé de réception dans le mois qui suit la date de la prise de cette décision. L'administration procède à l'émission des droits conformément aux bases retenues par la C.N.R.F.

Le redevable a le droit de contester les impositions mises à sa charge devant le tribunal.

L'administration fiscale ne peut recourir aux juridictions que lorsqu'elle juge que la C.N.R.F a statué à tort sur des questions de droit.

- La réclamation du redevable peut avoir pour but :
- La rectification des impositions mises à charge.
- La demande de bénéficier d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.
- La demande d'une grâce pour une décharge ou une réduction des pénalités.
- Le redevable qui conteste les impositions émises à son encontre doit adresser en premier lieu une réclamation au directeur des impôts. Cette étape est obligatoire avant le recours au tribunal.

Pour être recevable la réclamation doit être adressée au directeur des impôts dans un délai de 6 mois à compter :

- Soit de la date de paiement de la taxe contestée.
- Soit de la date de mise en recouvrement de l'état des produits en cas d'imposition d'office.
- Soit de la date de mise en recouvrement de l'état des produits en cas de rectification d'office d'imposition, un délai de 6 mois est accordé à l'administration fiscale pour statuer sur les réclamations qui lui sont adressées, passé ce délai ou si le redevable n'est pas satisfait de la décision prise, il peut recourir à la justice.

Les procédures prévues par la loi en matière du contentieux ont donc pour rôle de renforcer les droits du redevable en augmentant ses garanties en vue d'une taxation correcte et équitable.

Conclusion

Il est donc évident, que face à l'intelligence et à la perspicacité du législateur marocain et face à son effort perpétuel visant à affiner ses outils juridiques et mathématiques afin de cerner le contribuable marocain et le forcer à respecter ses règles, ce dernier ne dispose que de très peu de moyens. Mais ce qui frappe notre imagination après avoir effectué cette étude c'est l'existence au Maroc de deux protagonistes aussi semblables et ressemblants qu'un géant et qu'un nain.

En effet, nous avons d'une part, une loi fiscale extrêmement sophistiquée et complexe inspirée des pays les plus développés et de l'autre un contribuable évoluant dans une économie encore balbutiante et encore fragile où ni les contraintes réelles de la société, ni la rétention de l'information technique fiscale, ni ses capacités de compréhension et de management, lui permettent d'appréhender réellement la puissance et la force que détient l'administration fiscale marocaine à travers la loi et la jurisprudence fiscales. En ce sens, que dans la réalité vécue, tout investisseur qui se lance dans l'aventure entrepreneuriale joue un jeu perdu d'avance. Et si l'on sait, par expérience, que la pression fiscale réelle produite par les textes fiscaux légaux est intolérable pour toute entreprise au Maroc, exception faite de certaines puissantes multinationales et certains importants groupements de sociétés nationales, qui ont les moyens financiers de supporter cette pression, on aboutit à la conclusion logique que le seul miracle par lequel la majorité écrasante de contribuables marocains survivent, est la fraude fiscale. Et que bon gré, mal gré, l'administration fiscale marocaine est contrainte de faire avec et d'accepter l'inacceptable, sous peine de déstabiliser gravement l'économie déjà fragile du pays. C'est pourquoi le Fisc a trouvé une échappatoire en la devise « le contribuable doit contribuer ». Et c'est pourquoi certains contribuables marocains payent pour d'autres dans l'injustice sociale et dans un climat d'illégalité fiscale complète. Mais au dire des spécialistes, le Maroc n'a pas le choix et il vaut mieux pour tout le monde, choisir le moindre mal.

Les ca de synthèse

Cas Remboursement de TVA :

La société de confection Confirma, ayant opté pour la TVA, a réalisé au cours du 1er ,2ème et 3ème trimestre 2009 les opérations suivantes :

1.1er trimestre :

- Exportation d'articles de vêtements : 2.000.000 DH
- Achat de biens et services comportant 560.000 DH de TVA

2.2ème trimestre :

- Exportation d'articles de vêtements : 2.200.000 DH
- Achats de biens et services comportant 380.000 DH de TVA.

3.3ème trimestre :

- Exportation d'articles de vêtements : 2.400.000 Dh
- Achats de biens et services comportant 260.000 DH de TVA

Travail à faire :

Calculer, s'il ya lieu, le montant de TVA à rembourser au titre de chaque trimestre.

Corrigé :

Il faut rappeler que le montant de la TVA à rembourser est calculé dans la limite du montant de la TVA calculée fictivement sur la base du chiffre d'affaires déclaré pour la période considérée au titre des opérations exonérées et donnant droit à remboursement.

1. Calcul du montant à rembourser au titre du 1er trimestre :

- Exportation : 2.000.000 DH
- Achats de biens et services comportant 560.000 DH de TVA
- Plafond = $2.000.000 * 20\% = 400.000$
- TVA sur achats = 560.000 (supérieur au plafond calculé)
- Montant à rembourser = 400.000
- Crédit à reporter sur le 2ème trimestre = $560.000 - 400.000 = 160.000$

2. Calcul du montant à rembourser au titre du 2ème trimestre :

- Exportation : 2.200.000 DH
- Achats de biens et services comportant 380.000 de TVA
- Plafond = $2.200.000 * 20\% = 440.000$
- TVA sur achats = 380.000
- Crédit reporté du 1er trimestre = 160.000
- Montant remboursable = $380.000 + 160.000 = 540.000$ (supérieur au plafond calculé)
- Montant à rembourser = 440.000
- Crédit à reporter sur le 3ème trimestre = $540.000 - 440.000 = 100.000$

3. Calcul du montant à rembourser au titre du 3ème trimestre :

- Exportation : 2.400.000 DH
- Achats de biens et services comportant 260.000 DH de TVA
- Plafond = $2.400.000 * 20\% = 480.000$
- TVA sur achats = 260.000

Crédit reporté de 2ème trimestre = 100.000

Montant remboursable = 260.000+100.000=360.000 (inférieur au plafond calculé)

Montant à rembourser en totalité = 360.000 DH

En plus du remboursement au titre du 3ème trimestre, l'entreprise peut utiliser le reliquat du plafond non utilisé lors de la liquidation de la TVA à rembourser au titre du 4ème trimestre, soit :
Reliquat du plafond non utilisé = 480.000 -360.000=120.000 DH

Cas n° 1 : « ALPHA »

La société anonyme « ALPHA » a réalisé en novembre un chiffre d'affaires hors taxes de 1.080.000,00(HT). L'entreprise vend des produits soumis à deux taux de tva.

Pour le mois de Novembre :

- 30% du CA au taux réduit de TVA.
- 70% du CA au taux normal de TVA.

Au mois d'Octobre la société a procédé aux achats suivants :

- 100.000,00(HT) de marchandises au taux réduits de TVA.
- 200.000,00(HT) de marchandises au taux normal de TVA.
- Une voiture de services au prix de 180.000,00TTC.

Au mois de Novembre la société a procédé aux achats suivants :

- Marchandises : 40.000,00(HT) au taux réduit de TVA.
: 100.000,00(HT) au taux normal de TVA.
- Mobilier de bureau : 100.000,00(HT) au taux normal de TVA.
-

Travail à faire :

Etablir la déclaration de TVA pour le mois de Novembre.

Cas n° 2 : « BETA »

L'entreprise « BETA » a réalisé durant trois mois successifs les opérations suivantes :

Opérations	Décembre	Janvier	Février
- Ventes de marchandises(HT) :			
Au taux de 20%	120.000,00	60.000,00	180.000,00
Au taux de 7%	50.000,00	30.000,00	60.000,00
- Autres charges(HT) :			
Au taux de 20%	60.000,00	70.000,00	80.000,00
Au taux de 7%	24.000,00	30.000,00	22.000,00
- Achats d'immobilisations(HT) : (au taux de 20%)	30.000,00	25.000,00	15.000,00

Travail à faire :

- Etablir les déclarations de Janvier et de Février.

Cas n° 3 : « GAMA »

Implantée au Maroc depuis deux ans, la société « GAMA SA » est spécialisée dans la fabrication et la vente de vêtements de sport. Elle est soumise, en matière de TVA, au régime de droit commun.

Le directeur financier de « GAMA SA » vous communique les données suivantes :

Ventes (TTC)

	Totaux factures	Encaissements/ventes du Mois	Encaissement 30 jours fin de mois
Aout	850.000	150.000	700.000
Septembre	920.000	300.000	620.000
Octobre	795.000	205.000	590.000

Charges (TTC)

	Total factures	Règlements charges du mois	Règlements 60 jours fin de mois
Matières premières			
Aout	420.000	225.000	195.000
Septembre	535.000	372.000	163.000
Octobre	367.000	133.000	234.000
Frais généraux :			
Aout	25.300	10.300	15.000
Septembre	32.500	12.000	20.500
Octobre	27.000	9.000	18.800

Immobilisations acquises (HT)

Immobilisations	Prix(HT)	Date d'acquisition	Mode de paiement
Matériel informatique	13.500	10 Aout 25%	en espèces, le reste payable après 30 jours
Voiture de tourisme	250.000	17 Aout	40% par chèque, 60% payable le fin septembre
Matériel de coupe	325.000	25 Septembre	Traite acceptée par la société. Echéance : 3 mois
Matériel de bureau	52.400	12 Octobre	Au comptant par chèque

NB : la TVA déductible sur biens et services au titre du mois de juillet 2004 s'élève à 37.500 dhs.

Les règlements sont effectués (sauf précision explicite) par chèque bancaire barré non au endossable.

Travail à faire :

- Déterminer le montant de la TVA due au titre des mois d'Aout ; Septembre et Octobre 2004.

Cas n° 4 - société « Hajji »

Monsieur IBRAHIMI, expert comptable est quelque peu débordé par le travail ; il vous demande de l'aider sur quelques questions en suspens relatives à la règle du prorata (TVA). Il vous communique les informations suivantes sur la société « Hajji » SA.

	n-1	n
1- Ventes au Maroc	6.000.000,00	7.200.000,00
2- Ventes à l'étranger	2.400.000,00	3.900.000,00
3- Locations d'immeubles nus à usage d'habitation	1.800.000,00	600.000,00
4- Livraisons à soi-même d'immobilisations	400.000,00	450.000,00
5- Ventes de déchets neufs provenant des fabrications	500.000,00	600.000,00

L'entreprise fait l'acquisition début n, d'une camionnette qui est affectée conjointement au nettoyage des locaux industriels et des parties communes de l'immeuble donné en location.

TAE :

Sachant que le prix d'acquisition de cette camionnette est de 50.000,00 DHS H.T, indiqué :

- Le montant de la TVA déduite lors de l'acquisition du bien,
- Le montant de l'éventuelle régularisation à laquelle il faudra procéder début n+1.

Cas 5 : Promofil

Le chiffre d'affaires de l'entreprise Promofil au titre de l'exercice 2009 et 2010 se présente comme suit :

Ventilation des ventes	2009	2010
Ventes soumises à la TVA	2.000.000	3.000.000
Ventes exo. Avec droit de déduction	500.000	800.000
Ventes en suspension des taxes	600.000	700.000
Ventes exo. Sans droit de déduction	1.000.000	800.000
Ventes hors champ de TVA	4.000.000	1.000.000

Au cours du mois d'octobre 2010, cette entreprise a réalisé les opérations suivantes :

- 1- Le 01 octobre : l'entreprise reçoit de la banque un avis de crédit de 24.000 correspondants à un chèque remis à l'encaissement le 29 septembre 2010.
- 2- Le 3 octobre : livraison de marchandises pour un montant TTC 180.000 dh payé le même jour par chèque.
- 3- Le 4 octobre : vente de marchandises pour 116.000 dh TTC. Le client a versé 73.200 dh à la réception. Pour le règlement du solde, il accepte deux traites à 30 et 60 jours à valeurs égales.

- 4- Le 6 octobre : cession d'une machine pour 45.000 dh. Cette machine a été acquise en suspension de TVA en novembre 2007 pour 100.000 dh.
- 5- Le 15 octobre : vente en contre partie d'un effet à recevoir 15.000 HT, échéance le 30/12/2010.
- 6- Le 16 octobre : encaissement d'une avance de 48.000 dh sur une commande à livrer en 2011.
- 7- Le 18 octobre : encaissement d'un chèque de 70.800 dh pour solde d'une créance revenant à l'exercice 2008.
- 8- Le 20 octobre : vente de 150.000 dh HT au vue d'une décision d'exonération au titre du régime suspensif.
- 9- Le 22 octobre : l'entreprise remet à l'escompte l'effet du 15 octobre à la banque qui opère un prélèvement d'agios de 2.200 dh TTC.
- 10-Le 30 octobre : alimentation du compte bancaire par versement de 100.000 dh de numéraires.
- 11-Ventes au comptant du mois d'octobre : 240.000 dh.
- 12-Encaissement d'un crédit bancaire d'un montant de 400.000 dh.

Les comptes de trésorerie du mois d'octobre font apparaître les paiements suivants :

- 13-Des matières premières pour 120.000 dh.
- 14-Une voiture Mercedes utilisée pour les besoins de l'exploitation : 400.000 dh.
- 15-Une machine de production pour 240.000 dh TTC.

Au cours du mois de septembre, elle avait payé :

- 16-Des matières consommables pour 48.000 dh
- 17-Des réparations de machines de production effectuées par un technicien non assujetti à la TVA montant total : 15.500 dh payé en espèces.
- 18-Cadeaux à la clientèle : 130.000 dh (cadeaux portant sigle de l'entreprise, valeur unitaire 80 dh).
- 19-Des frais de réception d'un montant de 21.400 dh payés en espèces.
- 20-Honoraires du topographe pour un montant de 12.000 dh.
- 21-Honoraires de l'avocat d'un montant de 10.200 dh.
- 22-Carburant pour véhicule de transport : 35.000 dh.
- 23-La redevance mensuelle de leasing immobilier : 24.000 dh.
- 24-Le loyer du siège social : 10.000 dh.
- 25-Le loyer de dépôt des marchandises : 15.000 dh.
- 26-Prime d'assurance incendie : 19.000 dh.
- 27-Prime d'assurance responsabilité civile : 16.000 dh.
- 28-Intérêts de retard versés au fournisseur pour renouvellement d'une traite : 960 dh TTC.
- 29-Le loyer d'une machine de production au titre du mois de juillet 2010 : 4.800 dh.
- 30-Retrait de la banque pour alimentation de caisse : 100.000 dh.

Travail à faire :

- 1- Etablir la déclaration pour le mois d'octobre 2010 suivant le régime du droit commun.

- 2- Doit-on procéder en 2011 à une régularisation sur la machine acquise en octobre 2010 (si oui laquelle, sinon pourquoi) ?
- 3- Doit-on procéder en 2012 à une régularisation sur la machine acquise en octobre 2010 si le prorata de 2011 est de 72% (si oui laquelle, sinon pourquoi) ?

Corrigé :

Cas n°1 : «ALPHA»

TVA collectée (facturée) : Novembre

$$1.080.000,00 \times 0,3 \times 0,07 = 22.680,00$$

$$1.080.000,00 \times 0,7 \times 0,2 = 151.200,00$$

$$173.880,00$$

TVA déductible sur charges (récupérable) : Octobre

$$100.000,00 \times 0,07 = 7.000,00$$

$$200.000,00 \times 0,2 = 40.000,00$$

$$47.000,00$$

TVA récupérable sur immobilisation : Novembre

$$\text{Mobilier de bureau} = 100.000,00 \times 0,2 = 20.000,00$$

$$\text{TVA due} = 173.880,00 - 47.000,00 - 20.000,00 = 106.880,00 \text{ DH}$$

Cas n°2 : «BETA»

Janvier :

$$\text{TVA facturée (Janvier)} = 60.000,00 \times 20\% + 30.000,00 \times 7\% = 14.100,00$$

$$\text{TVA récupérable sur charges (Décembre)} = 60.000,00 \times 20\% + 24.000,00 \times 7\% = 13.680,00$$

$$\text{TVA récupérable sur immobilisation (Janvier)} = 5.000,00$$

$$\text{Crédit TVA (Janvier)} = 14.100,00 - 13.680,00 - 5.000,00 = 4580$$

Février :

$$\text{TVA facturée (Février)} = 180.000,00 \times 20\% + 60.000,00 \times 7\% = 40.200,00$$

$$\text{TVA récupérable sur charges (Janvier)} = 70.000,00 \times 20\% + 30.000,00 \times 7\% = 16.100,00$$

TVA récupérable sur immobilisations (Février) = $15.000,00 \times 20\% = 3.000,00$

TVA due (Février) = $40.200,00 - 16.100,00 - 3.000,00 - 4580 = 16.520,00$

Cas n°3 : « GAMA SA »

Août :

TVA facturée = $(150.000,00/1,2) \times 20\% = 25.000,00$

TVA récupérable sur charges (Juillet) = 37.500,00

TVA récupérable sur immobilisations (Août) :

Matériel informatique : $13.500,00 \times 25\% \times 20\% = 675,00$

Crédit de TVA = $25.000,00 - 37.500,00 - 675,00 = 13.175,00$

Septembre :

TVA facturée = $(300.000,00 + 700.000,00)/1,2 \times 20\% = 166.667,00$

TVA récupérable sur charges (Août) :

Matières premières = $(225.000,00/1,2) \times 20\% = 37.500,00$

Frais généraux = $(10.300,00/1,2) \times 20\% = 1717,00$

39.217,00

TVA récupérable sur immobilisations (Septembre) = $13.500,00 \times 75\% \times 20\% = 2.025,00$

TVA due = $166.667,00 - 39.217,00 - 2.025,00 = 125.425,00$

Octobre :

TVA facturée = $((205.000,00 + 620.000,00)/1,2) \times 20\% = 137.500,00$

TVA récupérable sur charges (Septembre) :

Matières premières = $(372.000,00/1,2) \times 20\% = 62.000,00$

Frais généraux = $(12.000,00/1,2) \times 20\% = 2.000,00$

64.000,00

TVA récupérable sur immobilisations (Octobre) :

Matériel de bureau = $52.400,00 \times 20\% = 10.480,00$

TVA due = 137.500,00

Cas n°4 : Hajji

$$50.000 \times 20\% = 10.000 \text{ DHS}$$

$$\text{Prorata} = (\text{Chiffre d'affaires} + \text{Exonération avec droit de déduction}) / (\text{Numérateur} + \text{Exonération sans droit de déduction})$$

$$\text{Prorata n-1} = ((6.000.000 \times 1,2 + 500.000 \times 1,2 + 400.000 \times 1,2) + 2.400.000 \times 1,2) / (\text{Numérateur} + 1.800.000) = 86\%$$

$$\text{Prorata n} = ((7.200.000 \times 1,2 + 600.000 \times 1,2 + 450.000 \times 1,2) + 3.900.000 \times 1,2) / (\text{Numérateur} + 600.000) = 95,30\%$$

Le montant de l'éventuelle régularisation à la quelle il faudra procéder début n+1 est :

$$10.000 \times 95,30\% = 9.530 \text{ DHS}$$

cas 5: Promofil

1- Déclaration du mois d'octobre 2010

a- Tva exigible

Opérations	TTC	HT	TVA
1. Avis de crédit	24.000	20.000	4.000
2. Livraison de marchandises	180.000	150.000	30.000
3. Règlement partiel	73.200	61.000	12.200
4. Cession d'une machine	-	-	4.000
5. Encaissement de décembre	-	-	-
6. Encaissement d'avance	48.000	40.000	8.000
7. Encaissement chèque	70.800	59.000	11.800
8. Vente en suspension	-	-	-
9. Remise à l'escompte	-	-	-
10. Alimentation	-	-	-
11. Ventes au comptant du mois	240.000	200.000	40.000
12. Crédit bancaire	-	-	-
Total	-	-	110.000

(1) Prix HT de la machine : 100.000

TVA objet de la suspension : 20.000

Durée de conversation de la machine : 4ans

Régularisation pour l'année restante : $20.000 \times 1/5 = 4.000$

b- TVA déductible

Pour le calcul de la TVA déductible, il faut calculer le prorata provisoire de 2010.

Base de calcul : chiffre d'affaires 2009

Ventilations des ventes	2009
Ventes soumises à la TVA	2.000.000
Ventes exonérées avec droit de déduction	500.000
Ventes en suspension des taxes	600.000
Ventes exonérées sans droit de déduction	1.000.000
Ventes hors champ de TVA	4.000.000

- Numérateur : $2.000.000 \times 1,2 + 500.000 \times 1,2 + 600.000 \times 1,2 = 3.720.000$
- Dénominateur : $3.720.000 + 1.000.000 + 4.000.000 = 8.720.000$
- Prorata : $3.720.000 / 8.720.000 = 43\%$

TVA déductible

Opérations	TTC	HT	TVA/Fac
13.Matières premières (décalage d'un mois)	-	-	-
14.Voiture de tourisme : taxe non déductible	-	-	-
15.Machine de production	240.000	200.000	40.000
16.Matières consommables	48.000	40.000	8.000
17.Réparations par un non assujetti	-	-	-
18.Cadeaux : taxe on déductible	-	-	-
19.Frais de réception : taxe on déductible	-	-	-
20.Honoraires topographe	12.000	10.000	2.000
21.Honoraires avocat	10.200	9.272,72	927,28
22.Carburant pour véhicules	-	-	-
23.Redevance leasing	24.000	20.000	4.000
24.Loyer siège : opération civile	-	-	-
25.Loyer dépôt : opération civile	-	-	-
26.Prime d'assurance : hors champ	-	-	-
27.Prime d'assurance : hors champ	-	-	-
28.Intérêts de retard : déductible à 20%	960	800	160
29.Loyer machine	4.800	4.000	800
30.Alimentation caisse : virement de fonds	-	-	-

Application du prorata :

Opérations	TVA/ fac.	Prorata	TVA/déd.
15. machine de production	40.000	43%	17.200
16. matières consommables	8.000	43%	3.440
20. honoraires topographe	2.000	43%	860
21. honoraires avocat	927,28	43%	398,73
23. redevance leasing	4.000	43%	1.720
28. intérêts de retard	160	43%	68,80
29. loyer machine	800	43%	344
Total			24.031,53

c- Déclaration de la TVA au titre d'octobre 2010

Calcul de la TVA à payer :

- TVA exigible : 110.000
- TVA déductible : 24.031,53

TVA à payer au titre d'octobre 2010=85.969 dh

2- Régularisation à faire en 2011

La seule régularisation à faire lors de la déclaration de janvier 2011 concerne la TVA déductible sur l'acquisition de la machine de production (opération 15).

Prix TTC : 240.000

TVA sur facture : 40.000

Prorata provisoire : 43%

TVA déduite : 17.200

La régularisation à faire lors de la déclaration de janvier 2011 dépend du prorata définitif de l'exercice 2010, à calculer comme suit :

- Calcul du prorata définitif :
Base de calcul : chiffre d'affaires 2010

Ventilation des ventes	2010
Ventes soumises à la TVA	3.000.000
Ventes exo. Avec droit de déduction	800.000
Ventes en suspension des taxes	700.000
Ventes exo. sans droit de déduction	800.000
Ventes hors champ de TVA	1.000.000

- Numérateur : $3.000.000 \times 1,2 + 800.000 \times 1,2 + 700.000 \times 1,2 = 5.400.000$
- Dénominateur : $5.400.000 + 800.000 + 1.000.000 = 7.200.000$
- Prorata : $5.400.000 / 7.200.000 = 75\%$
Variation du prorata entre 2010 et 2009 = $75\% - 43\% = 32$ centièmes
Cette variation est supérieure aux 5 centièmes. D'où la nécessité de régularisation.
- TVA initialement déduite = 17.200
- Prorata 2010 = 75%
- Déductible suivant prorata 2010 = $40.000 \times 75\% = 30.000$
- Déduction complémentaire : $(30.000 - 17.200) / 5 = 2.560$
Cette déduction doit figurer dans la déclaration de janvier 2011.

3- Régularisation à faire en 2012

La seule régularisation à faire lors de la déclaration de janvier 2012 concerne la TVA déductible sur l'acquisition de la machine de production (opération 15).

TVA sur facture : 40.000

Prorata provisoire ayant servi à la déduction initiale : 43%

Prorata 2011 : 72%

Variation du prorata entre 2011 et 2009 = $72\% - 43\% = 29$ centièmes.
Cette variation est supérieure aux 5 centièmes. D'où la nécessité de régularisation.

- TVA initialement déduite = 17.200
- Prorata 2011 = 72%
- TVA déductible suivant prorata 2011 = $40.000 \times 72\% = 28.800$
- Déduction complémentaire : $(28.800 - 17.200) / 5 = 2.320$
Cette déduction doit figurer dans la déclaration de janvier 2012.

BIBLIOGRAPHIE

Le code général des impôts

« Les impôts au Maroc: techniques et procédures » de Mohamed NMILI, édition 2009

« Fiscalité marocaine de l'entreprise » de Mohamed RIGAR et Mohamed MOUNIR, édition novembre 2010

« Mémento pratique de la fiscalité marocaine » de Jamal LAOUINA.

« Fiscal des sociétés dans le contexte marocain: aspects méthodologiques et pratiques » Rachid SADDIK SGHIR.

« Fiscalité appliquée de l'entreprise marocaine » de Mohamed ABOU EL JAOUAD.