

Master :Finance, Contrôle et Audit

Fiscalité d'entreprise

Encadré par Mr. Mohammed NMILI

Les thèmes de la première année promotion 2016

1/ La base imposable à l'impôt sur les sociétés

Calcul du Résultat Fiscal

Introduction

Comme c'est le cas pour toutes les économies modernes, une politique fiscale juste et équitable constitue une condition majeure pour le soutien de la croissance économique et la promotion de l'intégration de l'économie nationale au tissu économique mondial.

L'histoire de l'imposition au Maroc permet de constater une évolution remarquable des impôts. Au départ adossés sur des systèmes traditionnels, ils ont connu différentes réformes pour aboutir à l'architecture fiscale telle qu'elle est connue aujourd'hui.

Dans cette architecture, l'impôt sur les sociétés constitue un pôle important aussi bien au niveau de son champ d'application (les sociétés anonymes, les SARL et les SCA sont obligatoirement imposables en plus des autres personnes morales qui y peuvent opter) qu'au niveau des recettes fiscales qu'il génère (environ 22% des recettes).

Il n'en demeure pas moins que l'application efficace de cet impôt (IS) souffre de certaines carences importantes, aussi bien dans sa pratique que dans la gestion de la relation entre l'administration fiscale et les contribuables. Parmi les carences au niveau de la pratique, on peut citer le poids de l'impôt qui ne pèse pas de façon équilibrée sur les assujettis. Ainsi le poids de l'IS reste supporté par une petite minorité d'entreprises : 2% des entreprises payent 80% de l'IS.

Ce constat, entre autres, interpelle en premier degré les techniques de calcul de la base imposable à l'IS, de telle sorte que la majorité écrasante des sociétés déclarent des résultats déficitaires depuis de longues années. La question qui se pose à ce niveau est comment une société qui déclare un déficit depuis des années reste encore en vie ? La réponse peut être apportée en examinant les dispositions du CGI qui traitent la détermination de la base imposable. Un très grand nombre de charges sont comptabilisées même si elles ne respectent pas les conditions de déductibilité imposées par la loi fiscale. Les réintégrations fiscales peuvent s'avérer insuffisantes pour corriger le résultat.

L'objet de notre exposé se situe à ce niveau : après avoir rappelé les dispositions régissant le champ d'application (personnes imposables, revenus imposables et exonérations), nous allons passer en revue les dispositions des articles 8, 9, 10, 11 et 12 permettant de déterminer le résultat fiscal net.

Nous allons terminer notre travail par une proposition d'un cas général qui traite aussi les principales déductions et réintégrations fiscales que la technique de traitement du déficit reportable. A partir de cette dernière question, nous allons remarquer que des déficits constatés dans les premières années d'activité de la société peuvent impacter négativement les résultats de plusieurs exercices ultérieurs.

Détermination de la base imposable

SECTION 1 Détermination de la base imposable : Cas général

I- Notion de résultat fiscal

On entend par résultat fiscal l'excédent des produits sur les charges calculé dans les conditions et en application des dispositions des ARTs 8-11 du CGI.

1° - Cas général (Selon l'ART 8.I- du CGI)

Le résultat fiscal de chaque exercice comptable est déterminé d'après l'excédent des produits sur les charges de l'exercice, engagées ou supportées pour les besoins de l'activité imposable, en application de la législation et de la réglementation comptable en vigueur, modifié, le cas échéant, conformément à la législation et à la réglementation fiscale en vigueur.

Les stocks sont évalués au prix de revient ou au cours du jour si ce dernier lui est inférieur et les travaux en cours sont évalués au prix de revient.

D'après ce paragraphe, on peut relever les remarques suivantes :

➤ Le résultat d'un exercice donné est d'abord un résultat comptable, c'est-à-dire calculé en appliquant la législation et la réglementation comptable en vigueur.

C'est le résultat qui apparaît au CPC sous l'appellation "Résultat Avant Impôt" (RAI) ou "Résultat Comptable Avant Impôt" (RCAI).

Le RAI est ensuite corrigé, par des travaux extracomptables, en appliquant la législation et la réglementation fiscale en vigueur, c'est-à-dire en appliquant les dispositions des ARTs 8-11 du CGI.

➤ Les charges doivent être engagées ou supportées pour les besoins de l'activité imposable.

➤ Les stocks sont évalués au coût de revient ou au cours du jour si ce dernier est inférieur au coût de revient.

➤ Les travaux en cours sont évalués au coût de revient.

Une méthode pratique pour calculer le résultat net fiscal à partir du résultat comptable avant impôt.

$RAI = \text{Produits} - \text{Charges}$

On a :

$\text{Produits} = \text{Produits imposables} + \text{Produits non imposables}$

$\text{Charges} = \text{Charges déductibles} - \text{Charges non déductibles}$

➔ $RAI = \text{Produits imposables} + \text{Produits non imposables} - \text{Charges déductibles} - \text{Charges non déductibles}$

Sachant que : $\text{Résultat Brut Fiscal (RBF)} = (\text{Produits imposables} - \text{Charges déductibles})$

$RAI = (\text{Produits imposables} - \text{Charges déductibles}) + \text{Produits non imposables} - \text{Charges non déductibles}$

➔ $RAI = \text{RBF} + \text{Produits non imposables} - \text{Charges non déductibles}$

$\text{RBF} = \text{RAI} - \text{Produits non imposables} + \text{Charges non déductibles}$

Les produits non imposables sont appelés déductions fiscales

Les charges non déductibles sont appelées réintégrations fiscales.

Donc :

**Résultat brut fiscal = Résultat comptable avant impôt
+ Réintégrations fiscales
– Déductions fiscales**

Et

Résultat net fiscal = Résultat brut fiscal – Déficit reportable

Exemple

Dans le CPC, de l'exercice 20N, d'une société, on a rencontré les éléments de produits et charges ci-dessous :

RNF_{20N-1} = - 3.455

Montants des produits et charges	Leur sort fiscal
Produits : 144.624 dhs	
13.750	Imposable
27.500	Non Imposable
17.890	Imposable
9.919	Imposable
11.365	Imposable
24.200	Non Imposable
10.000	Imposable
Charges : 137.336 dhs	
15.750	Déductible
22.300	Non Déductible
900	Déductible
1.950	Non Déductible
33.210	Déductible
17.600	Déductible
2.369	Non Déductible
21.302	Non Déductible
14.000	Déductible
7.955	Déductible
RAI = 7.288 dhs	

Calculez, de deux façons différentes, le RBF et dégagez le RNF.

- $RBF = PI - CHD = (43.750 + 17.890 + 9.919 + 11.365 + 10.000) - (15.750 + 900 + 33.210 + 17.600 + 14.000 + 7.955) = 3.509$
- $RBF = 7.288 + (22.300 + 1.950 + 2.369 + 21.302) - (27.500 + 24.200) = 3.509$
- $RNF = 3.509 - 3.455 = 54$

2°- Quelques cas particuliers

- Le résultat fiscal des SNC, des SCS et des sociétés en participation qui ont opté pour l'imposition à l'IS, est déterminé de la même manière que les autres sociétés ;
- Le résultat fiscal des sociétés immobilières transparentes, lorsqu'elles cessent de remplir les conditions leur permettant d'être exclues de l'IS, est déterminé de la même manière que les autres sociétés ;

Dans le cas où des locaux appartenant à la société sont occupés, à titre gratuit, par des membres de celle-ci ou par des tiers, les produits correspondant à cet avantage sont évalués d'après la valeur locative normale et actuelle des locaux concernés.

- La base imposable des centres de coordination des "sociétés non résidentes" est égale à 10% du montant de leurs dépenses de fonctionnement. A cette base s'ajoute, le cas échéant, le résultat des opérations non courantes ;
- Le résultat fiscal de chaque exercice comptable des personnes morales membres d'un GIE, est déterminé de la même manière que les autres sociétés et comprend, le cas échéant, leur part dans les bénéfices réalisés ou dans les pertes subies par ledit groupement.
- La base imposable des sièges régionaux ou internationaux ayant le statut "Casablanca Finance City" et des bureaux de représentation des sociétés non résidentes ayant ce statut est égale :
 - ✓ En cas de bénéfice, au montant le plus élevé résultant de la comparaison du résultat fiscal avec le montant de 5% des charges de fonctionnement ;
 - ✓ En cas de déficit, au montant de 5% des charges de fonctionnement.

II- Analyse des produits imposables pour dégager les produits non imposables

Selon l'ART 9 du CGI, les produits imposables s'entendent de tous les produits inscrits en comptabilité à l'exception de ceux exonérés selon une disposition de la loi. Il s'agit de :

- ↳ Produits d'exploitation ;
- ↳ Produits financiers ;
- ↳ Produits non courants.

L'analyse de ces produits permet de formuler les remarques suivantes :

- ① Les ventes à crédit sont considérées comme des créances acquises et sont donc comprises dans les produits imposables et le résultat ;
- ② Les subventions et dons reçus de l'Etat, des collectivités locales ou des tiers sont rapportés à l'exercice au cours duquel ils ont été perçus. Toutefois, s'il s'agit de subventions d'investissement, la société peut les répartir sur la durée d'amortissement des biens financés par ladite subvention.
- ③ Les écarts de conversion-passif, relatifs aux augmentations des créances et aux diminutions des dettes libellées en monnaies étrangères, sont évalués à la clôture de chaque exercice selon le dernier cours de change. Les écarts constatés suite à cette évaluation sont imposables au titre de l'exercice de leur constatation

L'examen des produits permet de constater que les produits non imposables sont ceux expressément exonérés par une disposition de la loi. Ce sont des produits légalement comptabilisés mais qui ne sont pas imposables au point de vue fiscal.

Il s'agit principalement des :

- ↳ **Dividendes et autres produits de participation similaires** versés, mis à la disposition ou inscrits en compte **par des sociétés soumises ou exonérées** de l'IS **à des sociétés ayant leur siège social au Maroc et soumises** audit impôt (ces produits déjà exonérés de la retenue à la source, sont compris dans les produits financiers mais subissent un abattement de 100% au niveau du résultat fiscal) ;

Pour bénéficier de cette déduction, la société bénéficiaire doit fournir à la société distributrice ou à l'établissement bancaire délégué une attestation de propriété des titres comportant le numéro de son identification à l'IS.

- ↳ **Dividendes et autres produits de participation similaires** de source étrangère (sont aussi compris dans les produits financiers et subissent un abattement de 100%) ;
- ↳ Les **PC d'immobilisations** relatifs aux **opérations de pension** (loi n° 24-01) ;
- ↳ Les **PC d'immobilisations** relatifs aux opérations de **prêt de titres** portant sur les titres suivants :
 - Les valeurs mobilières inscrites à la cote de la Bourse des valeurs ;
 - Les TCN (loi n° 35-94) ;
 - Les valeurs émises par le Trésor ;
- ↳ Les **PC d'immobilisations** relatifs aux opérations de **cession d'actifs immobilisés** réalisées entre l'établissement initiateur et les FPCT dans le cadre d'une opération de titrisation (loi n° 33-06).

III- Analyse des charges déductibles pour dégager les charges non déductibles

En comptabilité, l'application de la loi comptable et des dispositions du CGNC fait que toutes les charges supportées par la société, au cours d'un exercice comptable donné, sont inscrites dans les comptes correspondants de la classe 6.

Mais de point de vue fiscal, un traitement particulier leur est réservé.

L'examen extracomptable (ou examen fiscal) des charges inscrites en comptabilité, permet de dégager 4 catégories de charges :

- ① Les charges déductibles sans aucune condition ni limitation : lors de l'examen extracomptable de ces charges, on les garde telles qu'elles sont ;
- ② Les charges déductibles sous condition (s) : lors de l'examen extracomptable de ces charges, on peut avoir deux situations :
 - ☞ La condition est respectée : la charge est donc déductible et on la garde telle qu'elle est ;
 - ☞ La condition n'est pas respectée : la charge est non déductible et constitue donc une réintégration fiscale ;
- ③ Les charges déductibles en partie seulement (existence d'une limite) : lors de l'examen extracomptable, la partie qui dépasse la limite est non déductible et constitue donc une réintégration fiscale ;
- ④ Les charges non déductibles en totalité : elles constituent donc des réintégrations fiscales.

1- Les charges déductibles avec conditions et/ou limites

Nous allons traiter successivement et suivant l'ordre du plan comptable, les charges déductibles avec les conditions de déductibilité y afférentes.

1-1- Conditions générales de déductibilité des charges

Avant de parler des conditions particulières relatives à chaque catégorie de charge, toutes les charges doivent respecter un ensemble de conditions générales. Le non respect de ces conditions les rend totalement non déductibles.

- **1^{ère} condition** : La charge doit se rapporter directement à la gestion et être supportée pour l'intérêt de la société. Ainsi, toutes les charges non liées à l'intérêt de la société ou à son exploitation (par exemple engagées pour l'intérêt des associés ou des membres de leurs familles), sont des charges non déductibles.

- **2^{ème} condition** : La charge doit être constatée en comptabilité.
- **3^{ème} condition** : La charge doit avoir une incidence (négative) sur le patrimoine de la société (donne lieu à un appauvrissement). Les acquisitions des immobilisations par exemple ne sont pas des charges car elles n'ont aucune incidence sur le résultat.
- **4^{ème} condition** : La charge doit correspondre à une dépense réelle et doit être appuyée de justifications nécessaires. Ainsi, toute charge non justifiée est non déductible.
- **5^{ème} condition** : La charge doit être liée à l'exercice dans lequel elle a été engagée ou supportée.

1-2- Les charges d'exploitation

Les charges d'exploitation à analyser au sens de l'ART 10 sont :

- Les achats revendus et les achats consommés ;
- Les autres charges externes ;
- Les impôts et taxes ;
- Les charges de personnel ;
- Les autres charges d'exploitation ;
- Les dotations d'exploitation.

Certaines de ces charges sont soumises à des conditions pour qu'elles soient déductibles.

A. Les frais de publicité :

Le compte 61447 enregistre en comptabilité "les cadeaux distribués gratuitement à la clientèle dans le cadre de la publicité de la société".

La loi stipule que la déduction de ces cadeaux est soumise à deux conditions. Si une de ces deux conditions n'est pas respectée, la valeur totale des cadeaux n'est pas déductible.

- 1^{ère} Condition : La valeur unitaire des cadeaux ne doit pas dépasser 100 dhs ;
- **2^{ème} Condition** : Les cadeaux doivent porter un indice de la société qui les émet et qui permet de réaliser l'opération de publicité à savoir la raison sociale, le nom ou le sigle de la société, la marque des produits qu'elle fabrique ou dont elle fait le commerce.

Exemple

Dans le compte "cadeaux à la clientèle" d'une société, un montant de 19.500 est comptabilisé dans les autres charges externes.

Ce montant concerne 150 cartables portant le nom de la société.

Analyse de la charge :

1^{ère} condition : valeur unitaire = 130 dhs > 100 dhs (condition non respectée) ;

2^{ème} condition : les cadeaux portent le nom de la société (condition respectée)

Une des conditions n'est pas respectée. La valeur totale des cadeaux est à réintégrer (charge non déductible).

Montant à réintégrer = 19.500 dhs.

B. Les dons en argent ou en nature

Le compte 61462 enregistre les dons octroyés par la société.

↳ L'ART 10-I-B-2° énumère un ensemble d'organismes, établissements ou associations reconnus d'utilité publique auxquels les dons octroyés sont fiscalement déductibles. Les dons octroyés à des "entités" non citées dans ce paragraphe sont non déductibles et doivent être réintégrés.

Exemple

Dans les charges d'une société, on trouve comptabilisé un don de 100.000 dhs. Ce dernier est octroyé à une association non reconnue d'utilité publique et non citée dans l'ART 10-I-B-2°.

Analyse de la charge :

Ce don n'est pas déductible.

Montant à réintégrer = 100.000 dhs.

↳ Parmi ces dons, ceux octroyés aux œuvres sociales des entreprises publiques ou privées et aux œuvres sociales des institutions qui sont autorisées par la loi qui les institue à percevoir des dons, sont déductibles dans la limite de 2‰ du chiffre d'affaires HT de la société donatrice. La partie qui dépasse cette limite n'est donc pas déductible.

Exemple

Dans les charges d'une société, on trouve comptabilisé un don de 50.000 dhs accordé aux œuvres sociales d'une administration publiques.

Le chiffre d'affaires de cette société est de 12.000.000 dhs.

Analyse de la charge :

- ↳ Valeur du don comptabilisé = 50.000 dhs
- ↳ Montant déductible (limite) = $12.000.000 \times 2\text{‰} = 24.000$ dhs
- ↳ Montant à réintégrer = $50.000 - 24.000 = 26.000$ dhs.

C. Les primes d'assurance

Le compte 6134 enregistre les "primes d'assurances" supportées par la société dans le cadre de contrats d'assurances dans le but de se couvrir contre des risques divers (risque d'exploitation, matériel de transport, ...). En général, les assurances multirisques sont des charges déductibles.

Par contre, certains contrats d'assurance revêtant un caractère particulier nécessitent un traitement fiscal approprié.

C'est le cas de l'assurance-vie contractée au profit de la société elle-même sur la tête de son personnel dirigeant ou de certains collaborateurs. Ces primes d'assurances sont exclues des charges déductibles et constituent donc des réintégrations fiscales.

En cas de décès de l'assuré, le capital versé à la société par l'organisme assureur constitue un produit non imposable, à hauteur de la somme des primes d'assurance-vie déjà versées.

D. Les dotations d'exploitation aux amortissements (DEA)

d-1- Les dotations aux amortissements des immobilisations en non valeurs

Les immobilisations en non valeurs doivent être amorties à taux constant sur 5 ans à compter du premier exercice de leur constatation en comptabilité.

Dans le cas contraire, les DEA des immobilisations en non valeurs ne sont pas déductibles.

Exemple

La valeur d'entrée des frais préliminaires, inscrite dans le bilan d'une société, est de 70.000 dhs.

Dans les charges, on trouve comptabilisée une dotation des frais préliminaires de 17.500 dhs.

Taux d'amortissement = $17.500/70.000 = 25\%$

Les faits ont été amortis sur 4 ans et non pas 5 ans.

La dotation correspondante est non déductible.

Montant à réintégrer = 17.500 dhs.

d-2- Les dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles :

- ✓ ▪ Ces dotations concernent les immobilisations qui se déprécient pour quelque cause qu'elle soit et particulièrement avec le temps, l'usure ou l'obsolescence.
- ✓ ▪ Elles sont calculées à partir du premier jour du mois d'acquisition.
- ✓ ▪ Pour les biens meubles qui n'ont pas été utilisés immédiatement lors de leur acquisition, la société peut différer leur amortissement jusqu'au premier jour du mois de leur utilisation effective (mise en service).

Conditions de déductibilité

- a. La base de calcul de l'amortissement est constituée par la valeur d'origine hors TVA déductible telle qu'elle est inscrite en comptabilité (coût d'acquisition, coût de production, valeur d'apport, valeur d'échange, ...);
- b. Les taux d'amortissement pratiqués sont ceux admis d'après les usages de chaque profession, industrie ou branche d'activité;
- c. Les biens en question doivent être inscrits en comptabilité dans un compte d'actif immobilisé;

L'amortissement de ces biens doit être régulièrement constaté en comptabilité.

La société qui n'inscrit pas en comptabilité la dotation d'un exercice comptable perd le droit de la déduire pour le reste des exercices.

Si une condition ou limite n'a pas été respectée, la totalité (condition) ou une partie (limite) de la dotation n'est pas déductible et constitue une réintégration fiscale.

Exemple

La valeur d'entrée d'une machine, inscrite dans le bilan d'une société, est de 150.000 dhs.

Dans les charges, on trouve comptabilisée une dotation des immobilisations corporelles de 37.500 dhs (soit un taux d'amortissement de 25%). Le taux admis par le fisc est de 10%.

Dotation comptabilisée = 37.500

$$\begin{aligned} \text{Dotation déductible} &= 150.000 \times 10\% = 15.000 \text{ dhs} \\ \text{Montant à réintégrer} &= 37.500 - 15.000 = 22.500 \text{ dhs} \end{aligned}$$

Cas particulier des dotations aux amortissements des voitures de tourisme :

Les DEA des voitures de transport de personnes (dites voitures de tourisme) sont déductibles sous les conditions suivantes :

- a. Le taux d'amortissement pratiqué ne peut être inférieur à 20%. Autrement dit, la valeur d'entrée fiscalement déductible est à répartir sur 5 ans à parts égales ;
- b. La valeur d'entrée fiscalement déductible ne peut être supérieure à 300.000 dhs TVA comprise.

Autrement dit, la dotation annuelle maximale déductible chaque année pendant 5 ans ne peut être supérieure à 60.000 dhs.

Le montant de la dotation qui dépasse la limite n'est pas déductible. Et constitue une réintégration fiscale.

Exemple

La valeur d'entrée d'une voiture de tourisme, inscrite dans le bilan d'une société, est de 450.000 dhs TTC.

Dans les charges, on trouve comptabilisée une dotation de 112.500 dhs (soit un taux d'amortissement de 25%).

Dotation comptabilisée = 112.500 dhs

Dotation déductible = 300.000 x 20% = 60.000 dhs

Montant à réintégrer = 112.500 - 60.000 = 52.500 dhs

- Si une voiture est cédée au cours de la période de son amortissement, les plus ou moins values sont déterminées en tenant compte de la VNA à la date de cession. Autrement dit, ce sont les dotations inscrites en comptabilité qui serviront au calcul du cumul d'amortissement et non pas les dotations fiscalement déductibles.
- Les mêmes conditions de déductibilité s'appliquent aux redevances (la partie Amortissement) des voitures de tourisme exploitées dans le cadre d'un contrat de crédit bail ou louées pour une durée dépassant 3 mois.
- La limitation concernant les voitures de tourisme n'est pas applicable :
 - Aux véhicules utilisés pour le transport public (taxis);
 - Aux véhicules de transport collectif du personnel de l'entreprise et de transport scolaire ;
 - Aux véhicules appartenant aux entreprises qui pratiquent la location des voitures ;
 - Aux ambulances.

E. Les dotations d'exploitation aux provisions (DEP) :

L'ART 10-I-F-2° distingue deux types de provisions :

- Celles constituées en vue de faire face à la dépréciation des éléments de l'actif (PPD) ;
- Celles constituées en vue de faire face à des charges ou des pertes non encore réalisées et que des événements en cours rendent probables (PPR&CH).

Les deux types de dotations aux provisions sont déductibles sous les conditions suivantes :

- a. Les charges et les pertes probables doivent être nettement précisées quant à leur nature ;
- b. Les charges et les pertes doivent permettre une évaluation approximative de leur montant ;
- c. Les créances douteuses doivent faire l'objet d'un recours judiciaire dans un délai de 12 mois suivant celui de la constitution de la provision.

En cas de non respect de l'une de ces conditions, les dotations aux provisions sont intégralement non déductibles.

Dans trois autres situations, les dotations aux provisions doivent être réintégrées au résultat :

- Première situation : au cours d'un exercice comptable ultérieur, la provision reçoit, en tout ou en partie, un emploi non conforme à sa destination (réintégration au résultat de l'exercice en cours) ;
- Deuxième situation : au cours d'un exercice comptable ultérieur, la provision devient sans objet (réintégration au résultat de l'exercice en cours) ;
- Troisième situation : la provision irrégulièrement constituée est constatée dans les écritures d'un exercice comptable non prescrit (elle doit être réintégrée dans le résultat de l'exercice au cours duquel elle a été portée à tort en comptabilité).

1-3- Les charges financières

Les charges financières déductibles, sous certaines conditions ou sans condition, sont celles énumérées dans le plan comptable. Il s'agit des :

- Charges d'intérêts ;
- Pertes de change ; autres charges financières ;
- Dotations financières.

A. Les charges d'intérêts

Les intérêts servis aux tiers ou aux organismes de crédit en rémunération des emprunts contractés par la société sont déductibles sans conditions ni limites.

Les charges d'intérêt contiennent deux types d'intérêts dont la déductibilité est soumise à condition.

Premier cas particulier : les intérêts servis aux associés

Les intérêts servis aux associés de la société, sont déductibles sous deux conditions :

- 1^{ère} condition : Le capital social de la société doit être entièrement libéré (c'est une condition de fond) ;

- 2^{ème} condition : Les sommes empruntées par la société doivent être utilisées pour des besoins réels d'exploitation (il faut justifier que la société a besoin des moyens de financement).

Si une de ces conditions n'est pas respectée, la totalité des intérêts est à réintégrer.

De même, ces intérêts sont déductibles en respectant deux limites :

- 1^{ère} limite : Les intérêts sont calculés sur un montant total de prêts n'excédant pas le montant du capital social ;
- 2^{ème} limite : Les taux d'intérêts pratiqués doivent être à la limite d'un taux fixé par arrêté du Ministre des finances.

Les intérêts qui dépassent ces deux limites ne sont pas déductibles et doivent être réintégrés.

Exemple

Cas 1 – Capital partiellement libéré :

Dans les charges financières d'une société, on trouve comptabilisée une charge d'intérêt de 25.000 dhs servis à un associé pour un prêt de 1.000.000 dhs qu'il a accordé à la société.

Capital partiellement libéré donc les intérêts sont totalement non déductibles.

Intérêts comptabilisés = 25.000 dhs

Montant à réintégrer = 25.000 dhs

Cas 2 – Capital entièrement libéré :

❶ Dans les charges financières d'une société, on trouve comptabilisée une charge d'intérêt de 25.000 dhs servis à un associé pour un prêt de 1.000.000 dhs qu'il a accordé à la société durant 6 mois au taux de 5% l'an.

Le taux fixé par arrêté du ministère des finances est de 5%.

Le capital social est de 600.000 dhs.

Trouvez le montant des intérêts non déductibles à réintégrer au résultat.

Intérêts comptabilisés = 25.000 dhs

Intérêts déductibles = $600.000 \times 5\% \times 6/12 = 15.000$ dhs.

Montant à réintégrer = $25.000 - 15.000 = 10.000$ dhs

❷ Dans les charges financières d'une société, on trouve comptabilisée une charge d'intérêt de 25.000 dhs servis à un associé pour un prêt de 1.000.000 dhs qu'il a accordé à la société durant 6 mois au taux de 5% l'an.

Le taux fixé par arrêté du ministère des finances est de 3%.

Le capital social est de 600.000 dhs.

Trouvez le montant des intérêts non déductibles à réintégrer au résultat.

Intérêts comptabilisés = 25.000 dhs

Intérêts déductibles = $600.000 \times 3\% \times 6/12 = 9.000$ dhs

Montant à réintégrer = $25.000 \text{ dhs} - 9.000 \text{ dhs} = 16.000 \text{ dhs}$

Ou bien :

$$\text{Montant à réintégrer} = (400.000 \times 5\% \times 6/12) + (600.000 \times 2\% \times 6/12) = 16.000 \text{ dhs}$$

Deuxième cas particulier : les intérêts des bons de caisse

Les intérêts des bons de caisse sont déductibles sous réserve des trois conditions suivantes :

- a. Les fonds empruntés sont utilisés pour les besoins de l'exploitation ;
- b. Un établissement bancaire reçoit le montant de l'émission desdits bons et assure le paiement des intérêts y afférents ;
- c. La société joint à la déclaration prévue à l'article 153, la liste des bénéficiaires de ces intérêts, avec l'indication de leurs noms et adresses, le numéro de leur carte d'identité nationale ou, s'il s'agit de sociétés, celui de leur identification à l'impôt sur les sociétés, la date des paiements et le montant des sommes versées à chacun des bénéficiaires.

B. Les pertes de change

Généralement, en comptabilité, les pertes de change effectives sont constatées en comptabilité le jour de leur réalisation comme c'est le cas pour les gains de change.

Cependant, les dettes et les créances dans le bilan et qui sont libellés en monnaie étrangère, doivent être réévaluées à la fin de chaque exercice en fonction du dernier cours de change.

Si la réévaluation donne lieu à un écart de conversion suite à une augmentation de dette ou une diminution de créance, l'écart de conversion est considéré comme charge déductible.

1-4- Les charges non courantes

Sont déductibles un ensemble de charges non courantes sous certaines conditions.

A. Les dons

Les dons en argent ou en nature à caractère non courant sont déductibles dans les mêmes conditions que les dons enregistrés comme charge d'exploitation à savoir ceux énumérés dans l'ART 10-I-B-2°.

B. Les dotations non courantes (DNC)

Parmi les dotations non courantes déductibles sous certaines conditions, il y a les dotations aux amortissements dégressifs.

La société peut opter d'une façon irrévocable (c'est-à-dire sans retour dans sa décision) pour l'amortissement dégressif de certaines immobilisations, à l'exclusion des immeubles et des véhicules de transport de personnes (dites voitures de tourisme).

Les conditions de déductibilité des DNC aux amortissements dégressifs sont :

- La base de calcul de l'amortissement est constituée pour la première année par le coût d'acquisition du bien d'équipement et par sa valeur résiduelle pour les années suivantes ;
- Le taux d'amortissement est déterminé en appliquant au taux d'amortissement normal les coefficients suivants :
 - ↗ 1,5 pour les biens dont la durée d'amortissement est de trois ou quatre ans ;
 - ↗ 2 pour les biens dont la durée d'amortissement est de cinq ou six ans ;
 - ↗ 3 pour les biens dont la durée d'amortissement est supérieure à six ans.
- La société qui opte pour les amortissements précités doit les pratiquer dès la première année d'acquisition des biens concernés.

2- Les charges déductibles en partie seulement

Certaines charges ne sont déductibles que dans la limite de 50% seulement.

Il s'agit particulièrement des dépenses et des dotations aux amortissements relatives aux acquisitions d'immobilisations dont le montant facturé est égal ou supérieur à 10.000 dhs et dont le règlement n'est pas justifié par :

- Chèque barré non endossable
- Effet de commerce
- Moyen magnétique de paiement
- Virement bancaire
- Procédé électronique
- Compensation avec une créance à l'égard d'une même personne.

3- Les charges non déductibles en totalité

Les charges suivantes sont totalement non déductibles :

- Les amendes, pénalités et majorations de toute nature mises à la charge des entreprises pour infractions aux dispositions législatives ou réglementaires, notamment à celles commises en matière d'assiette des impôts et taxes, de paiement tardif desdits impôts et taxes, de législation du travail, de réglementation de la circulation et de contrôle des changes ou des prix.
- Les montants des achats, des travaux et des prestations de services non justifiés par une facture régulière ou toute autre pièce probante établie au nom du contribuable comportant les renseignements prévus à l'ART 145.
- Les montants des achats et prestations revêtant un caractère de libéralité ;
- Le montant de la contribution pour l'appui à la cohésion sociale ;
- Le montant de la contribution sociale de solidarité sur les bénéfices et revenus ;
- Le montant de la taxe écologique sur la plasturgie, de la taxe spéciale sur le fer à béton et de la taxe spéciale sur la vente du sable.

IV- Le déficit reportable

Le déficit d'un exercice comptable peut être déduit du bénéfice de l'exercice comptable suivant.

A défaut de bénéfice ou en cas de bénéfice insuffisant pour que la déduction puisse être opérée en totalité ou en partie, le déficit ou le reliquat de déficit peut être déduit des bénéfices des exercices comptables suivants jusqu'au 4^{ème} exercice qui suit l'exercice déficitaire.

La limitation du délai de déduction prévue ci-dessus, n'est pas applicable au déficit ou à la fraction du déficit correspondant à des amortissements régulièrement comptabilisés.

Application

"ABC" est une société anonyme constituée le 15/08/2005 conformément aux dispositions de la loi 17-95 tel qu'elle a été modifiée et complétée par la loi 20-05. Son capital social à la constitution était de 2.000.000 dh.

➤ Au cours du mois de juin 2015, la société a réalisé une opération d'augmentation de capital pour le ramener à 3.000.000 dh. Toutes les démarches juridiques y afférentes ont été achevées avant la fin juin et l'augmentation de capital prend effet le 01/07/2015.

Cette opération a été réalisée par apports nouveaux en numéraire, libérés de moitié lors des souscriptions. Les frais d'augmentation de capital s'élèvent à 28.000 dh.

➤ A partir du mois de mars 2013, la société ABC a signé, avec deux autres sociétés, un contrat de constitution d'un groupement d'intérêt économique (GIE) dans le but de promouvoir et de développer ses activités et ce conformément aux dispositions de la loi 13-97. La société ABC détient 40% des droits de propriété dans le GIE.

L'exercice clos au 31/12/2015 affiche un résultat bénéficiaire de 197.500 dh pour le dit groupement.

➤ Dans le cadre de la diversification de ses sources de revenus, la société ABC est actionnaire minoritaire dans deux groupes. Elle détient :

- 15.000 actions, de valeur nominale de 250 dh chacune, dans un groupe national. Au cours du mois de juin 2015, l'assemblée générale (AGO) du groupe a décidé de distribuer 13,5 dh de dividende brut pour chaque action ;
- 12.000 actions, de valeur nominale de 75 euros chacune, dans un groupe italien. L'inscription au bilan, le 15/02/2015, de ces titres a été faite sur la base d'un cours de change de 1 euro = 10,45 dh. Au 31/12/2015, le cours de change est de 1 euro = 10,65 dh. Au cours de l'exercice 2015, la société ABC a encaissé sur ses actions dans le groupe italien un dividende brut de 3,65 euro par action sur lequel un impôt retenu à la source au taux de 10% a été appliqué à l'étranger. Le cours de change lors de l'encaissement de ces dividendes a été de l'ordre de 1 euro = 10,48 dh.

➤ L'exercice 2015, coïncidant avec l'année civile, a dégagé, pour la société ABC, un bénéfice comptable avant impôt de 548.000 dh.

➤ La société ABC est soumise de plein droit à l'impôt sur les sociétés au taux normal de 30% et à la cotisation minimale au taux normal de 0,5%.

➤ L'examen extracomptable des comptes de produits et de charges permet de relever les informations contenues dans le tableau ci-dessous.

Il vous est demandé d'analyser minutieusement ces informations afin d'aider le comptable à calculer le bénéfice net fiscal, base d'imposition à l'impôt sur les sociétés.

Tableau récapitulatif des opérations à analyser

N°	Informations à analyser	Montants correspondants en DHM
Les produits		
Informations relatives aux produits d'exploitation		
1	<p>Le chiffre d'affaires réalisé par la société ABC au 31/12/2015 est de 5.675.800 dhs. Parmi les ventes, figure les opérations suivantes :</p> <p>a/ Une facture, établie et comptabilisée le 25/12/2015, concerne une vente à terme. Le terme fixé avec le client est le 25/02/2016 ;</p> <p>b/ Une facture, établie et réglée par le client le 27/12/2015, n'a pas été comptabilisée par le comptable du fait que la marchandise en question n'est pas encore livrée au client. La marchandise est prête à être livrée et ne figure pas dans l'inventaire des stocks ;</p> <p>c/ Une facture, établie, comptabilisée et réglée par le client X, le 15/12/2015, concerne une vente sous condition résolutoire (la vente ne sera définitive que si les clients de X acceptent la marchandise lors de sa revente). Le 05/01/2016, avant la clôture des comptes, le client X a retourné la marchandise vendue vu la non réalisation de la condition résolutoire.</p>	<p>127.500</p> <p>78.800</p> <p>111.000</p>
2	<p>La société ABC possède deux appartements non affectés à l'exploitation occupés gratuitement :</p> <p>a/ Le 1^{er} par un actionnaire. La valeur locative estimée d'après une comparaison avec des locaux similaires est de 4.000 dhs par mois ;</p> <p>b/ Le second par 3 nouveaux salariés célibataires. La valeur locative estimée est de 3.000 dhs par mois. Les contrats de travail de ces salariés ne prévoient aucun avantage en nature de ce genre.</p> <p>NB : Aucun produit ni charge relatifs à ces deux situations ne sont comptabilisés dans les comptes de CPC.</p>	?
3	<p>Les frais d'augmentation de capital ont été comptabilisés au moment de leur engagement dans les comptes de charges correspondants. Aucune autre écriture comptable y afférente n'a été passée à l'inventaire. Après consultation du chef comptable, ce dernier préfère les immobiliser et les amortir sur 5 ans.</p>	28.000
Informations relatives aux produits financiers		
4	<p>La part de la société ABC dans le bénéfice du groupement d'intérêt économique n'a pas été comptabilisée. Après consultation du chef comptable, il préfère les compter parmi les produits financiers.</p>	?
5	<p>Le compte "7321 – Revenus des titres de participation" a été crédité du montant des dividendes reçus aussi bien du groupe marocain que du groupe italien.</p>	?
6	<p>A mi-novembre 2015, la société ABC a importé des matières premières de la Chine. La contrevaletur de 475.750 Yuan Chine reste inscrite au crédit du compte "4411- Fournisseurs chinois", le paiement de la dette étant prévu au cours de janvier 2016.</p> <p>A la date de l'opération (mi-novembre 2015), 1 Yuan Chine = 1,5695 dh.</p> <p>Au 31/12/2015, 1 Yuan Chine = 1,3115 dh.</p> <p>NB : Vu que la société ABC effectue rarement des opérations en monnaie étrangère, elle ne procède pas à la couverture des risques de change. Par conséquent, tous les écarts de conversion relatifs à l'évaluation des opérations en monnaie étrangère ont été inscrits au bilan.</p>	?
7	<p>Est enregistrée dans le compte "24811 – Obligations", la valeur de 1.000 obligations de valeur nominale de 500 dh chacune, non encore remboursées à la société ABC par la société émettrice. Le taux d'intérêt appliqué à l'emprunt est de 5% annuel.</p>	20.000
8	<p>Des intérêts des créances rattachées à des participations, afférents à un prêt accordé par la société "ABC" au groupe marocain dans lequel elle est actionnaire, n'ont pas été comptabilisés du fait qu'ils ne sont pas encore échus.</p> <p>La valeur totale du prêt est de 1.000.000 dh à rembourser en bloc en 2017. Le taux d'intérêt annuel est de 6%. Les échéances de remboursement des intérêts sont fixées au 30 juin de chaque année.</p> <p>NB : Les intérêts relatifs aux 6 premiers mois de l'exercice 2015 ont été comptabilisés par leur</p>	?

	montant net de la retenue à la source.	
9	Est enregistrée dans le compte "3501 – Actions, partie libérée", la valeur de 5.000 actions que la société a acquises au cours de l'exercice 2014 dans un but spéculatif. N'étant pas encore cédées, elles ont rapporté à la société ABC, au cours de l'exercice 2015, un dividende brut de 8 dh par action. Ces dividendes ont été enregistrés au crédit du compte "7384 – Revenus des titres et valeurs de placement".	40.000
Informations relatives aux produits non courants		
10	Le 01/04/2015, la société ABC a reçu de l'Etat une subvention d'investissement dans le but de financer l'acquisition d'une machine. Le montant de la subvention couvre 80% du prix de revient de la machine qui est de 755.000 dh. La machine est amortissable sur 10 ans. Aucune écriture comptable dans les produits non courants n'a été enregistrée. On estime plus avantageux pour la société d'étaler la valeur de la subvention sur la durée d'amortissement de la machine.	?
11	Au cours du mois décembre 2015, la société ABC a entamé les procédures de vente d'une machine d'occasion et a reçu du prétendu acquéreur une somme de 10.000 dhs considérée comme arrhe. Il s'est avéré enfin que l'opération a été annulée suite à l'abandon de l'acheteur qui a abandonné aussi la somme de 10.000 dhs déjà comptabilisée comme avance. Le comptable n'a passé aucune écriture concernant ce dédit.	10.000
12	La société ABC a reçu, au cours de l'exercice 2015, une indemnité d'assurance, relative à un contrat d'assurance-vie souscrite par la société au profit d'elle-même sur la vie de son ex-PDG décédé en mars 2015. La somme totale des primes annuelles déjà versées, y compris celle de l'exercice 2015 déjà comptabilisée, s'élève à 132.000 dh (soit 12.000 dh x 11 ans). La somme totale de l'indemnité reçue a été comptabilisée dans les produits non courants.	500.000
Analyse des charges		
Informations relatives aux charges d'exploitation		
1	Une facture d'achat de marchandises est établie par le fournisseur et comptabilisée dans les charges en décembre 2015. Les marchandises correspondantes n'ont toujours pas été livrées par le fournisseur.	66.850
2	Une facture d'achat de fournitures de bureau, comptabilisée dans les charges de l'exercice, a été réglée en espèces.	18.640
3	Le compte "6131 – Locations et charges locatives" enregistre les sommes suivantes relatives : a/ A la location d'une voiture de tourisme pour la période allant du 01/04/2015 au 30/06/2015 (soit 7.500 dh x 3 mois) ; b/ A la location d'un magasin destiné au stockage des produits pour la période allant du 01/03/2015 au 31/12/2015 (soit 5.000 dh x 10 mois). Lors de la signature du contrat, l'équivalent de 12 mois de loyer (soit 5.000 dh x 12 mois) a été versé au loueur sous forme d'avance. Selon les clauses du contrat, ce montant (comptabilisé dans le compte "6131"), sera restitué à la société à la fin de la période de location.	22.500 110.000
4	Dans le compte "6132 – Redevances de crédit-bail", sont enregistrées des redevances mensuelles relatives à une voiture de tourisme prise en crédit bail (soit 8.000 dh x 10 mois) pour la direction La valeur de cette voiture est de 338.000 dhs hors TVA	80.000
5	Le compte "6133 – Entretien et réparations" enregistre un montant relatif aux frais d'installation et de montage d'une nouvelle machine acquise le 15/04/2015 et amortie au taux de 10%.	30.000
6	Dans le compte "6134 - Primes d'assurances" sont comptabilisées, entre autres : a/ Une prime d'assurance-vie contractée au profit du directeur commercial nommément désigné dans le contrat d'assurance (300 dh x 12 mois) b/ Une prime d'assurance-vie contractée au profit de la société ABC sur la vie du directeur financier (500 dh x 12 mois) c/ Une prime d'assurance – Matériel de transport relative à la voiture personnelle du DRH (le	3.600 6.000

	contrat de travail ne prévoit aucun avantage en nature de ce genre et le DRH bénéficie d'une voiture de service).	4.000
7	Le compte "6136 – Rémunérations d'intermédiaires et honoraires" enregistre des honoraires versés à un architecte en rémunération partielle de ses services relatifs à la construction d'un nouveau siège de la société dont les travaux viennent de commencer en janvier 2016. Cette opération nécessite un peu d'éclaircissement.	10.000

8	Le compte "61447 – Cadeaux à la clientèle" enregistre les valeurs des cadeaux suivants remis aux 10 plus importants clients de la société : a/ 200 agendas 2016, portant la marque des produits de la société, de valeur unitaire de 70 dh ; b/ 50 cartables à 95 dh l'unité ; c/ 10 bicyclettes, portant le logo de la société, de valeur unitaire de 1.700 dh.	35.750
9	Le compte "61462 – Dons" enregistre les dons suivants : a/ Don octroyé à une association reconnue d'utilité publique pour un montant de 30.000 dh versé en espèces ; b/ Don octroyé à une école privée pour un montant de 15.000 dh versé par virement bancaire ; c/ Don octroyé aux œuvres sociales de la société elle-même pour 75.000 dh effectué par virement bancaire.	120.000
10	Les factures de téléphone relatives à l'exercice 2015 ont été comptabilisées TVA comprise.	28.800
11	Dans le compte "61612 – Taxe professionnelle" a été comptabilisée une majoration de retard pour paiement tardif de la taxe professionnelle.	4.300
12	Les acomptes provisionnels de l'exercice 2015 ont été comptabilisés dans le compte "6161 – Impôts et taxes directs".	77.500
13	Le poste "617 – Charges de personnel" enregistre les rémunérations suivantes : a/ Des frais engagés par la société dans le cadre d'une formation professionnelle. Cette dernière porte sur des questions liées à l'objet de la société et engagés dans son intérêt et dans l'intérêt du personnel ; b/ Une indemnité de licenciement payée à l'amiable à un salarié licencié. Cette indemnité dépasse de 15.000 dhs l'indemnité calculée selon les dispositions du code de travail ; c/ Une rémunération allouée au nouveau dirigeant. Une comparaison avec les rémunérations analogues dans le même secteur d'activité permet de constater qu'il s'agit d'un montant excessif et ne correspond pas réellement aux fonctions assumées par le dirigeant. La différence est approximativement estimée à 35.000 dh.	132.500 85.000 85.000
14	Le poste "619 – Dotations d'exploitation" contient les dotations d'exploitation aux amortissements (DEA) suivantes : a/ DEA d'un véhicule de transport de personnes acquis le 15 juillet 2015 au prix de revient de 420.000 dh TVA comprise (durée de vie 5 ans) ; b/ DEA relative à 5 microordinateurs acquis pour un prix de 240.000 dh TVA comprise (dont 40.000 dh de TVA), livrés et mis en service le 15 octobre 2015 (soit 240.000 dh × 20% × 2,5/12) Le taux fiscalement admis d'après les usages de la profession est de 15% ; c/ DEA d'une machine acquise le 01/04/2015 au prix de revient hors TVA de 55.000 dh et amortissable sur 10 ans. L'acquisition de cette machine a été réglée en espèces.	42.000 10.000 4.125
15	Le même poste "619 – Dotations d'exploitation" contient les dotations d'exploitation aux provisions (DEP) suivantes : a/ DEP pour dépréciation des titres de participation. Cette dotation concerne à la fois : a-1/ Les titres détenus au groupe marocain : La société estime forfaitairement qu'ils ont subi une dépréciation de 20 dhs par action (soit 15.000 actions x 20 dh). Ces titres ne sont pas cotés en bourse ; a-2/ Les titres détenus au groupe italien : Leur dernier cours (avant l'inventaire) sur la Borsa Italiana S.p.A. est de 72 euros. La société ABC estime que le cours des actions va baisser encore et a constitué une provision plus importante (soit 12.000 actions x 5 euro x 10,65 dh) ;	30.000 639.000

b/	DEP pour dépréciation des clients et comptes rattachés : Cette provision a été constituée en raison d'une crise économique que connaissent certains clients de la société. Cette dernière ne compte pas recourir à la justice contre l'un de ces clients dans les 12 mois qui suivent.	22.000
c/	DEP pour risques et charges relative à une provision pour propre assureur ;	50.000
d/	DEP pour dépréciation des stocks. Des produits finis fabriqués durant le 4 ^{ème} trimestre 2015 connaissent une baisse remarquable sur le marché.	72.800

Informations relatives aux charges financières					
16	Les charges d'intérêts comprennent :		141.500		
	a/ Des intérêts servis à trois actionnaires en rémunération d'avances consenties par eux à la société :				
	Actionnaires	Somme avancée		Période	Intérêts
	1 ^{er}	1.200.000		01/01/2015 – 30/09/2015	54.000
	2 ^{ème}	1.500.000	01/04/2015 – 31/12/2015	67.500	
	3 ^{ème}	1.000.000	01/09/2015 – 31/12/2015	20.000	
	Le taux d'intérêt pratiqué est de 6%. Le taux admis par le fisc est de 4%.				
	b/ Des intérêts sur un emprunt contracté auprès d'une banque.		11.555		
17	Au cours du mois mars 2015, la société ABC a acquis une machine importée de l'Allemagne au prix de 15.000 euro à payer en mars 2016. A la date d'acquisition, le cours de change euro/dirham était de 1 euro = 10,42 dhs. 31/12/2015, l'écart de conversion correspondant a été inscrit au bilan.		3.450		
Informations relatives aux charges non courantes					
18	Une voiture de transport de personnes, acquise le 15/01/2012 au prix de 390.000 dh TVA comprise, et amortie sur 5 ans, a été cédée le 15/12/2015 au prix de 220.000 dh. La valeur nette d'amortissements comptabilisée dans le compte correspondant est de 150.000 dh (soit 390.000 – (60.000 x 4)).		150.000		
19	Le compte "65913 – Dotations aux amortissements exceptionnelles des immobilisations corporelles" enregistre une dotation exceptionnelle relative à une machine acquise en janvier 2015 pour une valeur d'entrée de 153.000 dh. Pour financer cette acquisition, la société a reçu une subvention de 90.000 dh qui a été rapportée intégralement à l'exercice 2015.		153.000		

On suppose, par ailleurs, que les résultats fiscaux des 10 exercices d'activité de la société ont été comme suit :

Exercices	2005	2006	2007	2008	2009
Résultat fiscal avant report déficitaire	-543.554	-255.780	-92.400	117.650	298.400
DEA régulièrement comptabilisées dans les charges	149.500	149.500	149.500	-	-

Exercices	2010	2011	2012	2013	2014
Résultat fiscal avant report déficitaire	-385.500	-411.560	11.500	155.000	99.650
DEA régulièrement comptabilisées dans les charges	175.000	175.000	-	-	-

Travail demandé :

- 1/ Analysez les opérations présentées ci-dessus afin de dégager les corrections nécessaires. Pour ce faire, distinguez dans un tableau les corrections comptables des corrections fiscales ;
- 2/ Dégagez :
 - a. Le résultat comptable corrigé ;
 - b. Le résultat fiscal avant report déficitaire ;
- 3/ Traitez l'imputation des déficits reportables des 10 exercices précédents et en déduisez le déficit à reporter sur le résultat fiscal de l'exercice 2015 ;
- 4/ Dégagez le résultat net fiscal de l'exercice 2015

Corrigé

Question 1

Analyse des opérations		Correction comptable		Correction fiscale	
N°	Analyse	+	-	+	-
Les produits					
1	<p>a/ La vente à terme n'est définitive qu'au terme fixé et quand la marchandise est livrée au client (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 91). Le montant correspondant ne devait pas faire partie des ventes.</p> <p>b/ Même si la marchandise n'est encore pas livrée, l'établissement de la facture et le paiement rend obligatoire l'inscription de la vente (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 91). Le montant correspondant devait figurer dans les ventes.</p> <p>c/ La vente sous condition résolutoire doit être annulée en cas de non réalisation de la condition (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 92). Cette vente doit être annulée par une régularisation avant la clôture des comptes.</p>	78.800	127.500		
2	<p>a/ Même si l'appartement est occupé gratuitement par les associés, de point de vue fiscal, la valeur locative normale et actuelle doit figurer dans les produits (Note circulaire n° 717-Tome 1, pages 96, 106). Ce montant est à réintégrer dans le résultat fiscal.</p> <p>b/ Pour le local occupé par les salariés, deux situations peuvent être envisagées :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Le considérer comme avantage en nature : dans ce cas, la valeur locative doit à la fois figurer dans les charges de personnel et dans les produits accessoires (puisque le local appartient à la société) ; - Ne pas le considérer comme avantage en nature : dans ce cas, la valeur locative doit figurer dans les produits accessoires. <p>Dans notre cas, on est dans la 2^{ème} situation. Le montant correspondant doit donc être réintégré au résultat. Il est à noter que la société a intérêt à modifier les clauses du contrat de travail et considérer le loyer comme avantage en nature.</p>			48.000	36.000
3	<p>Les frais d'augmentation de capital vont être immobilisés soit par le crédit du compte "7141 – Immobilisations en non valeur produites" soit par celui du compte "719... - Transferts de charges d'exploitation". Une dotation d'exploitation aux amortissements doit être constatée (soit 28.000 dh x 20%).</p>	28.000			5.600

4	La part de la société dans le bénéfice du GIE doit être comptabilisée soit dans les produits accessoires soit dans les produits financiers (soit 197.500 dh x 40%). Il est à noter qu'il ne s'agit pas d'un dividende et par conséquent, il ne bénéficie pas de l'abattement de 100%.	79.000			
5	Les dividendes, qu'ils soient de source marocaine ou étrangère bénéficient d'un abattement de 100%. Dividende reçu du groupe marocain : 15.000 actions x 13,5 dh = 202.500 dh Dividende reçu du groupe italien : (12.000 actions x 3.65 euro x 10,48 dh) x 0,9 = 413.121,6 dh				615.621,6
6	<u>Ecarts de conversion-Passif (ECP) :</u> Achat en devises : ECP = 475.750 Yuan x (1,5695 dh – 1,3115 dh) = 122.743,5dh <u>Valeur des titres étrangers :</u> ECP = 12.000 x 75 euro (10,65 dh – 10,45 dh) = 180.000 dh La somme totale = 122.743,5 + 180.000 = 302.743,5 dh			302.743,5	

7	Intérêts bruts : (1.000 x 500 dh) x 5% = 25.000 dh Retenue à la source = 25.000 dh x 20% = 5.000 dh Intérêts nets = 20.000 dh Ces intérêts devaient être comptabilisés par leur montant brut. La retenue à la source sera imputée sur l'IS exigible.			5.000	
8	Intérêts bruts : 1.000.000 dh x 6% x 6/12 = 30.000 dh Retenue à la source = 30.000 dh x 20% = 6.000 dh NB : Au niveau de la comptabilité, ce sont les intérêts nets qui seront comptabilisés. La retenue à la source sera réintégrée au résultat fiscal. Il faut aussi réintégrer la retenue à la source sur les intérêts des six premiers mois, soit : 30.000 dh x 20% = 6.000 dh	24.000		6.000	6.000
9	Les dividendes provenant des actions comptabilisées dans les titres et valeurs de placement sont traités de la même manière que ceux provenant des titres de participation. Ils sont exonérés de la retenue à la source et subissent un abattement de 100%. Leur montant constitue aussi une déduction fiscale (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 109).				40.000
10	Selon l'ART 9-II, les subventions d'investissement peuvent être réparties sur la durée d'amortissement des biens financés par ladite subvention. Montant de la subvention : 755.000 dh x 80% = 604.000 Reprise sur subvention = 604.00 x 10% x 9/12 = 45.300	45.300			
11	Une société qui se dédit de sa promesse perd généralement le montant de l'arrhe qu'elle a déposé. Les arrhes reçus à ce titre constituent un produit non courant imposable (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 113).	10.000			
12	Cette indemnité est imposable sous déduction des primes déjà versées (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 114). La prime de 20N n'est pas déductible.			12.000	132.000
Les charges					
1	Une marchandise non encore livrée et figurant dans les stocks ne doit pas être comptabilisée dans les charges. Il faut donc	66.850			

	régulariser cette opération en rajoutant au résultat le montant correspondant.				
2	Les achats dont le montant dépasse 10.000 payés en espèces ne sont déductibles que dans la limite de 50% 18.640 dh x 50% = 9.320 dh			9.320	
3	a/ La limitation concernant la déductibilité des redevances sur la location des voitures de tourisme ne s'applique pas pour les locations d'une période ne dépassant pas 3 mois non renouvelables. Le montant correspondant est une charge déductible. b/ Le montant du loyer donné en avance est à considérer comme un dépôt et cautionnement à comptabiliser au bilan et non comme charge (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 134).	60.000			
4	Une partie de cette redevance, relative à l'amortissement appliqué à la partie de la valeur d'origine dépassant 300.000 dh, est une charge non déductible. Montant de la redevance non déductible : [(338.000 x 1,2) – 300.000] x 20% x 10/12			17.600	
5	Les frais d'installation et de montage constituent un élément du prix de revient de la machine et non une charge indépendante. Ce montant devait faire partie de la VO de la machine au bilan et par conséquent, une correction comptable s'impose. La dotation correspondante est à comptabiliser dans les charges 30.000 dh x 10% x 9/12	30.000	2.250		

6	a/ Les primes d'assurance-vie au profit des membres du personnel constituent un complément de salaire déductible b/ Les primes d'assurance-vie au profit de la société sur la tête des membres dirigeants ou des responsables est une charge non déductible c/ C'est une charge engagée pour l'intérêt personnel du DRH et non celui de la société. Elle est donc non liée à l'exploitation et doit être réintégrée au résultat fiscal.			-	
7	Ces honoraires peuvent être traités de deux manières : - Les comptabiliser dans le compte de charge correspondant et les garder ainsi. - Les comptabiliser dans le compte de charge correspondant et les transférer ensuite vers le poste "charges à répartir sur plusieurs exercices". Dans les 2 cas, ils constituent une charge déductible dans la mesure où ils sont justifiés par des factures conformes à la loi.			6.000	
8	a/ Ces cadeaux respectent les 2 conditions et constituent une charge déductible. b/ Cadeaux ne portant aucun indicateur de la société. Le montant correspondant est à réintégrer. 50 x 95 dh = 4.750 dh c/ La valeur unitaire de cadeaux dépasse 100 dhs. Le montant correspondant est à réintégrer aussi. 10 x 1.700 dh = 17.000 dh.			4.750	17.000

9	a/ Les dons versés en espèces ne sont déductibles qu'à la limite de 50% (30.000 dh x 50% = 15.000 dh)			15.000	
	b/ Ce don ne respecte pas les conditions de déductibilité et constitue une charge totalement non déductible.			15.000	
	c/ Don déductible dans la limite de 2% du chiffre d'affaires. 5.675.800 dh x 2% = 11.351,6 dh 75.000 dh – 11.351,6 dh = 63.648,4 dh			63.648,4	
10	La TVA récupérable est une charge non déductible. Son montant est à réintégrer au résultat. (28.800 dh/1,2) x 20% = 4.800 dh	4.800			
11	Les majorations de toute nature constituent des charges non déductibles.			4.300	
12	Les acomptes de l'IS constituent une créance et non pas une charge.	77.500			
13	a/ Puisque ces frais sont engagés dans l'intérêt de la société et du personnel, ils sont déductible (Note circulaire n° 717, Tome 1, page 142) ; b/ Cette indemnité est déductible même si elle dépasse l'indemnité calculée selon les dispositions du code de travail (Note circulaire n° 717, Tome 1, page 142) ; c/ Les rémunérations allouées aux dirigeants sont déductibles dans la mesure où elles correspondent réellement aux fonctions assumées par le dirigeant. Le montant excessif est à réintégrer (Note circulaire n° 717, Tome 1, page 143).			35.000	

14	a/ Dotation déductible dans la limite de 60.000 dhs par an. Réintégration = 120.000 dh x 20% x 6/12 = 12.000 dh			12.000	
	b/ Dotation déductible = 200.000 dh x 15% x 3/12 = 7.500 dh Donc montant à corriger = 2.500 dh - Correction comptable 10.000 dh – (200.000 dh x 20% x 2,5/12) = 10.000 – 8.333 = 1667 dh - Correction fiscale 8.333 dh – (200.000 dhs x 15% x 3/12) = 833 dh	1.667		833	
	c/ Dotation déductible dans la limite de 50% 4.125 dh x 50% = 2.062,5 dh			2.062,5	
15	a-1/ Estimation forfaitaire donc dotation non déductible			30.000	
	a-2/ Dotation déductible = 12.000 actions x 3 euro x 10,65 dh = 383.400 dh Réintégration = 639.000 dh – 383.400 dh = 255.600 dh			255.600	
	b/ Il n'y a pas de raison significative pour constituer cette provision.			22.000	
	c/ La dotation aux provisions pour se constituer propre assureur est une charge non déductible			50.000	
	d/ Cette dotation respecte les conditions de déductibilité des provisions et constitue donc une charge déductible.				

16	<p>a/ Montant des intérêts déductible :</p> <p>$1.200.000 \text{ dhs} \times 4\% \times 3/12 = 12.000 \text{ dh}$</p> <p>$2.000.000 \text{ dhs} \times 4\% \times 3/12 = 20.000 \text{ dh}$</p> <p>Soit 32.000 dh. Donc montant à réintégrer = $141.500 \text{ dh} - 32.000 \text{ dh} = 109.500 \text{ dh}$</p> <p>Ou bien montant à réintégrer =</p> <p>$1.200.000 \text{ dhs} \times 6\% \times 3/12 = 18.000 \text{ dh}$</p> <p>+ $1.200.000 \text{ dhs} \times 2\% \times 3/12 = 6.000 \text{ dh}$</p> <p>+ $1.500.000 \text{ dhs} \times 6\% \times 6/12 = 45.000 \text{ dh}$</p> <p>+ $2.700.000 \text{ dhs} \times 2\% \times 3/12 = 13.500 \text{ dh}$</p> <p>+ $700.000 \text{ dhs} \times 4\% \times 3/12 = 7.000 \text{ dh}$</p> <p>+ 20.000 dh</p> <p>Soit au total 109.500 dh</p> <p>b/ C'est une charge déductible</p>			109.500	
17	L'écart de conversion est considéré comme une charge déductible (ART 10)				3.450
18	<p>-Partie de dotation non déductible pour l'exercice 20N :</p> <p>$90.000 \text{ dh} \times 20\% = 18.000 \text{ dh}$</p> <p>- VNA réelle = $390.000 \text{ dh} - (390.000 \text{ dh} \times 20\% \times 4) = 78.000 \text{ dh}$</p> <p>VNA comptabilisée 150.000 dh</p> <p>A réintégrer $150.000 \text{ dh} - 78.000 \text{ dh} = 72.000 \text{ dh}$</p>			18.000	72.000
19	<p>Selon l'ART 10-I-F-1°-b) avant dernier alinéa, la dotation aux amortissements exceptionnelles ne peut pas dépasser la valeur totale de la subvention rapportée intégralement à un exercice comptable.</p> <p>La différence entre l'amortissement exceptionnel comptabilisé par excès et la subvention d'investissement inscrite aux produits non courants doit être réintégrée ($153.000 - 90.000 = 63.000 \text{ dh}$)</p>			63.000	

Question 2

a/ Calcul du Résultat comptable corrigé

Correction comptable		
Résultat AI	548 000	
N° Opération	+	-
1-a		127 500
1-b	78 800	
1-c		111 000
3	28 000	
3		5 600
4	79 000	
8	24 000	
10	45 300	
11	10 000	
1	66 850	
3	60 000	
5	30 000	
5		2 250
10	4 800	
12	77 500	
14	1 667	
	Total (+)	Total (-)
	505 917	246 350
	Résultat comptable corrigé	
	807.567	

b/ Calcul du résultat fiscal avant report déficitaire :

Correction fiscale		
RCC	807.567	
N° Opération	+	-
2-a	48 000	
2-b	36 000	
5		615 621,6
6	302 743,5	
7	5 000	
8	6 000	
8	6 000	
9		40 000
12		132 000
12	12 000	
2	9 320	
4	17 600	
6-b	6 000	
6-c	4 000	
8-b	4 750	
8-c	17 000	
9-a	15 000	
9-b	15 000	
9-c	63 648,4	

11	4 300	
13-c	35 000	
14-a	12.000	
14-b	833	
14-c	2 062,5	
15-a 1	30 000	
15-a 2	255 600	
15-b	22 000	
15-c	50 000	
16-a	109 500	
17		3 450
18	18 000	
18	72 000	
19	63 000	
	Total (+)	Total (-)
	1 242 357,4	791 071,6
Résultat fiscal avant report déficitaire		
1.258.852,8		

Question 3

Traitement des déficits reportables

Exercice	RBF		Fraction imputée de déficit précédent		Reliquat de déficit à imputer sur les exercices suivants	RNF
	HA	LA	HA	LA		
2005	HA	-394.054	HA	-	-394.054	-543.554
	LA	-149.500	LA	-	-149.500	
2006	HA	-106.280	HA	-	-394.054 (2005) -106.280 (2006)	-255.780
	LA	-149.500	LA	-	-299.000	
2007	HA	0	HA	-	-394.054 (2005) -106.280 (2006)	-92.400
	LA	-92.400	LA	-	-391.400	
2008	117.650		HA	-117.650 (2005)	-276.404 (2005) -106.280 (2006)	0
			LA	0	-391.400	
2009	298.400		HA	-276.404 (2005) -21.996 (2006)	-84.284 (2006)	0
			LA	0	-391.400	
2010	HA	-210.500	HA		-210.500 (2010) NB : Le déficit HA (2006) non imputé ici est perdu	-385.500
	LA	-175.000	LA	-	-566.400	
2011	HA	-236.560	HA	-	-210.500 (2010) -236.560 (2011)	-411.560
	LA	-175.000	LA	-	-741.400	
2012	11.500		HA	-11.500 (2010)	-199.000 (2010)	0

				-236.560 (2011)	
		LA	0	-741.400	
2013	155.000	HA	-155.000 (2010)	-44.000 (2010) -236.560 (2011)	0
		LA	0	-741.400	
2014	99.650	HA	-44.000 (2010) -55.650 (2011)	-180.910 (2011)	0
		LA	0	-741.400	
2015	1.258.852,8	HA	-180.910 (2011)	0	336.542,8
		LA	-741.400	0	

HA : Déficit hors amortissement

LA : Déficit lié à des amortissements régulièrement comptabilisés

Question 4

Voir la dernière ligne du tableau ci-dessus.

Etat B 12 - PASSAGE DU RESULTAT NET COMPTABLE AU RESULTAT NET FISCAL

Au 31/12/2015

	INTITULES	Montants	Montants
I	<u>Résultat Comptable</u>		
		807	
	. Bénéfice Net	567,00	
	. Perte Nette		
II	<u>Réintégrations Fiscales</u>	1 242	
1	Courantes	357,40	
2	Non Courantes		
III	<u>Déductions Fiscales</u>		
1	Courantes		791 071,60
2	Non Courantes		
	TOTAL	1 242 357,40	791 071,60
IV	<u>Résultat Brut Fiscal</u>		Montant
	Bénéfice brut si T2<T1(A)		1 258 852,80
	Déficit Fiscal si T1<t2(B)		
V	<u>Reports Déficitaires Imputés (C) (1)</u>	922 310,00	
	. Exercice n-4	180 910,00	
	. Exercice n-3	0,00	
	. Exercice n-2	0,00	
	. Exercice n-1	741 400,00	
VI	<u>Résultat Net Fiscal</u>		
	Bénéfice Net Fiscal (A-C) ou Déficit Net Fiscal (B)		336 542,80
			Montant
VII	<u>Cumul des amort. Fiscalement différés</u>		0,00
VIII	<u>Cumul des déficits fiscaux restant à reporter</u>		0,00

. Exercice n-4	0,00
. Exercice n-3	0,00
. Exercice n-2	0,00
. Exercice n-1	0,00

(1) Dans la limite du montant du bénéfice brut fiscal

2/ Liquidation de l'IS :

Application 1 :

La société anonyme « AYDA » au capital de 6.250.000 DH entièrement libéré dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a dégagé un bénéfice comptable de 5.000.000 DH à la date du 31/12/2016

L'analyse fiscale des charges et des produits comptabilisés a permis de dégager un total de réintégrations de 872 613 (dont une retenue à la source de 67 500) et un total de déductions de 376 500 (dont des dividendes de 360 000).

- Les produits de l'exercice à retenir pour le calcul de la Cotisation minimale sont de 36 900 000 DH (dont chiffre d'affaires 35 700 000 DH).
- L'exercice comptable de l'année 2015 s'est soldé par un déficit de 90 000 DH (dont 1/3 correspond à un déficit dû aux Amortissements).
- Au titre de l'exercice 2014, l'IS était de 58 200 DH contre 88 200 DH pour la cotisation minimale.

TRAVAIL A FAIRE :

1. Déterminer le résultat fiscal corrigé pour l'exercice 2016 et procéder à l'imputation des déficits de l'exercice 2015 ;
2. Procéder à la liquidation de l'impôt de 2016 ;
3. Procéder à la régularisation fiscale de l'IS de la société sachant qu'elle s'est acquittée de quatre acomptes provisionnels sur 2016 d'un montant de 29 600 DH chacun.
4. Déterminer les montants des acomptes à payer en 2017.

Corrigé

1. Détermination du résultat fiscal

- **Résultat fiscal brut = Bénéfice comptable + Réintégrations-Déductions**
$$\text{Résultat fiscal brut} = 5.000.000 + 872.613 - 376.500$$
$$\text{Résultat fiscal brut} = 5\,496\,113$$
- **Résultat fiscal net = résultat fiscal brut – déficits (d'exploitation+ sur amortissements différés)**
$$\text{Résultat fiscal net} = 5.496.113 - (60\,000 + 30\,000)$$
$$\text{Résultat fiscal net} = 5\,406\,113$$

2. La liquidation de l'impôt

- Calcul de l'IS théorique
$$IS = RF \text{ net} \times \text{taux}$$
$$IS = 5.406.113 \times 31\%$$
$$IS = 1\,675\,895$$

- Calcul de la cotisation minimale

$CM = (\text{produits d'exploitations} + \text{produits financiers bruts à l'exception des dividendes} + \text{subventions} + \text{dons}) \times 0.5\%$

$CM = \text{Base imposable} \times \text{taux}$

$CM = (36\,900\,000 - 360\,000) \times 0.5\%$

$CM = 182\,700$

On constate que $IS \text{ théorique} > CM$, donc $IS \text{ dû} = IS \text{ théorique} = 1\,675\,895$

Excédent de $IS/CM = 1.493.195$ servira à imputer le crédit d'impôt lié à la retenue à la source par contre le crédit d'impôt lié à la CM n'est plus imputable vu que le **nouveau dispositif de la Loi de Finance 2016 a supprimé l'imputation de la cotisation en matière de l'IS, pour consacrer le principe de minimum d'imposition acquis définitivement au trésor.**

Selon L'article 144 du CGI : « prévoit que la cotisation minimale acquittée au titre d'un exercice déficitaire, ainsi que la cotisation minimale qui excède le montant de l'IS acquitté au titre d'un exercice donné, sont imputées sur le montant d'impôt qui excède celui de la cotisation minimale exigible au titre des exercices suivants jusqu'au troisième qui suit l'exercice déficitaire ou celui au titre duquel le montant de ladite cotisation excède celui de l'impôt.

Pour consacrer le principe de minimum d'imposition acquis définitivement au Trésor, il est proposé de supprimer ce mécanisme d'imputation de la cotisation minimale. »

$IS \text{ du} = IS \text{ théorique} - \text{Retenue à la source}$

$IS \text{ du} = 1\,675\,895 - 67\,500$

$IS \text{ du} = 1\,608\,395$

3. Régularisation fiscale de l'IS

Excédent de versement ou complément de paiement ?

Acomptes provisionnels : **118 400**

Impôt dû : **1 608 395**

Complément de paiement = **1 608 395 - 118 400 = 1 489 995**

Ce complément sera payé au plus tard le 31/03/2017

4. Les acomptes provisionnels à verser au titre de l'exercice 2017.

Acomptes à payer : = **1 608 395 / 4 = 418 974**

- 1^{er} acompte à payer avant le 31/03/2017: 418 974
- 2^{ème} acompte à payer avant le 30/06/2017 : 418 974
- 3^{ème} acompte à payer avant le 30/09/2017 : 418 974
- 4^{ème} acompte à payer avant le 31/12/2017 : 418 974.

Application 2

L'entreprise « DRF » est une société anonyme au capital de 10 650 000 DH libéré du minimum légal. Elle a réalisé au cours de l'exercice 2016 un bénéfice comptable avant impôt de 3 192 359 DH et un chiffre d'affaires HT de 54 351 000 DH dont 28 109 175 DH à l'export.

L'état des déficits cumulés par la société est le suivant:

Elément	Déficit sur amortissement différés	Déficit sur exploitation
2011	88 200	107 800
2012	95 000	176 000
2013	98 400	197 400
2014	102 000	203 800
2015	108 600	302 000
Total	492 200	987 000
	1 479 200	

- L'analyse fiscale des charges et des produits comptabilisés a permis de dégager un total de réintégrations de 575 950 et un total de déductions de 89 640.
- La base de la cotisation minimale est de 58 151 775.
- Le total des acomptes provisionnels payés durant l'année 2016 est de 869 050.
- **TRAVAIL A FAIRE :**
 1. Calculer le résultat fiscal net de 2016.
 2. Procéder à la liquidation de l'impôt de 2016.
 3. Déterminer les montants des acomptes à payer en 2017.

Corrigé :

1. le résultat fiscal net de 2016 :

$$\begin{aligned}\text{Le résultat fiscal brut} &= \text{le résultat comptable} + \text{les réintégrations} - \text{les déductions} \\ &= 3\,192\,359 + 575\,950 - 89\,640 \\ &= \mathbf{3\,678\,669}\end{aligned}$$

Le résultat fiscal net = le résultat fiscal brut – les déficits :

le résultat fiscal brut (avant reports déficitaire)	3 678 669	
Report des déficits d'exploitation (hors amortissement) :		
➤ Déficit de 2011 :		<i>Prescrit</i>
➤ Déficit de 2012 :		176 000
➤ Déficit de 2013 :		197 400
➤ Déficit de 2014 :		203 800
➤ Déficit de 2015		302 000
Total		879 200

Le résultat fiscal net	2 799 469	
Report des déficits d'amortissement différés :		
➤ Déficit de 2011 :		88 200
➤ Déficit de 2012 :		95 000
➤ Déficit de 2013 :		98 400
➤ Déficit de 2014 :		102 000
➤ Déficit de 2015 :		108 600
Total		492 200
Le résultat fiscal net	2 307 269	

Le résultat fiscal net = 3 678 669 – 879 200 - 492 200 = 2 307 269

2. La liquidation de l'impôt de 2016 :

✓ Calcul de l'IS :

IS théorique = résultat fiscal net × taux

L'activité d'export est soumise au taux réduit de l'IS de 17,5% à partir de la 6ème année à compter du premier exercice d'exportation.

Par ailleurs, vu que le bénéfice fiscal net est inférieur à 300 000 DH, le taux d'IS à appliquer est 30% pour l'activité locale

(Loi de finance 2016 : 30% pour la tranche du résultat fiscal supérieur à 1 million DHS et inférieur ou égal à 5 millions DHS)

IS :

Résultat correspondant au CA à l'exportation = $2\,307\,269 \times \frac{28\,109\,175}{58\,151\,775} = 1\,115\,279$

Résultat correspondant au CA local = $2\,307\,269 - 1\,115\,279 = 1\,191\,990$

IS = $(1\,191\,990 \times 30\%) + (1\,115\,279 \times 17.5\%)$

IS théorique = $357\,597 + 195\,174$

IS théorique = 552 771

✓ Calcul de la CM :

La CM = la base de la CM × le taux

= $58\,151\,775 \times 0,5\%$

= **290 759**

On constate que l'IS théorique est supérieur à la CM, donc l'IS dû = l'IS théorique.

L'IS dû = IS théorique = 552 771

✓ Régularisation :

Excédent de versement ou complément de paiement ?

Le total des acomptes payés durant l'année 2016 est de 869 050.

IS dû = 552 771

Excédent de versement = $869\,050 - 552\,771 = 316\,279$

Cet excédent sera imputé sur les acomptes de 2017

3. Les acomptes provisionnels de 2017

$IS\ dû / 4 = 552\,771 / 4 = 138\,193$

1^{er} acompte : $(138\,193 - 316\,279 = -178\,086)$ pas de versement.

2^{ème} acompte : $(138\,193 - 178\,086 = -39\,893)$ pas de versement.

3^{ème} acompte : $(138\,193 - 39\,893 = 98\,300)$ à payer avant le 30/09/2017.

4^{ème} acompte : 138 193 à payer avant le 31/12/2017.

Application 3 :

La SA « YASIRA » est spécialisée dans la confection et la commercialisation des articles d'habillement et ayant débuté ses activités en 2000. En 2015 la société décide d'élargir son champ d'activité et de pénétrer le marché étranger en consacrant une partie de son produit à l'exportation.

Les déclarations souscrites par la société « YASIRA » sont état des données suivantes :

Exercice	2013	2014	2015	2016
CA HT	9 375 000	12 180 000	15 540 000 dont 6 240 000 à l'export	18 900 000 dont 8 900 000 à l'export
RF brut	585 720	811 080	1 078 800	1 365 200
Base de CM	40 000 000	50 000 000	55 200 000(seuleme nt de l'activité local)	62 400 000(seulement de l'activité local)

*données relatives à l'exercice 2012 :

Résultat net fiscal = -180 240

CM versé = 89 500

Déficit de l'exercice 2011 : 468 480

TRAVAIL A FAIRE :

Calculer l'impôt dû au titre des exercices 2013, 2014, 2015, 2016 et procéder à la liquidation des acomptes provisionnels exigibles.

Corrigé

 Exercice 2013 :

1. Impôt dû au titre de 2013 :

✓ Calcul de l'IS :

Le résultat fiscal net = le résultat fiscal brut – les déficits

Déficit sur 2011 : 468 480 à imputer totalement

Déficit sur 2010 : 180 240 à imputer à hauteur du résultat positif, soit 117 240 le reste (180 240 – 117 240 = **63 000**) à reporter sur 2014, 2015, 2016

Le résultat fiscal net = 585 720 - 468 480 - 117 240 = **0 = pas d'impôt.**

✓ Calcul de la CM :

La CM = la base de la CM × le taux

= 40 000 000 × 0,5% = **200 000**

L'IS dû = la CM = 200 000

2. Régularisation :

✓ Les acomptes versés durant 2013(exercice de référence 2012)

Acomptes provisionnels 2013 = IS dû/4 = CM/4 = 89 500/4 = 22 375

✓ Excédent de versement ou complément de paiement ?

Acomptes provisionnels : 89 500

Impôt dû : 200 000

Complément de paiement = 200 000 - 89 500 = **110 500**

Ce complément sera payé au plus tard le 31/03/2014

3. Les acomptes provisionnels de 2012 = IS dû/4 = 200 000/4 = **50 000.**

1^{er} acompte : 50 000 à payer avant le 31/03/2014.

- 2^{ème} acompte : 50 000 à payer avant le 30/06/2014.
- 3^{ème} acompte : 50 000 à payer avant le 30/09/2014.
- 4^{ème} acompte : 50 000 à payer avant le 31/12/2014.

✚ Exercice 2014 :

1. Impôt dû au titre de 2014 :

✓ Calcul de l'IS :

$$\begin{aligned} \text{Le résultat fiscal net} &= \text{le résultat fiscal brut} - \text{les déficits} \\ &= 811\,080 - 63\,000 = \mathbf{748\,080} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{IS théorique} &= \text{résultat fiscal net} \times \text{taux} \\ &= 748\,080 \times 20\% = \mathbf{149\,616} \quad (748\,080 \geq 300\,000 \text{ taux de } 20\%) \end{aligned}$$

✓ Calcul de la CM :

$$\begin{aligned} \text{La CM} &= \text{la base de la CM} \times \text{le taux} \\ &= 50\,000\,000 \times 0,5\% = \mathbf{250\,000} \end{aligned}$$

On constate que la CM est supérieur à l'IS théorique, donc l'IS dû = la CM.

$$\mathbf{l'IS dû = la CM = 250\,000}$$

2. Régularisation

✓ Les acomptes versés durant 2014 (exercice de référence 2013)

$$\text{Acomptes provisionnels 2013} = \text{IS dû}/4 = 200\,000/4 = 50\,000$$

✓ Excédent de versement ou complément de paiement ?

$$\text{Acomptes provisionnels} : 200\,000$$

$$\text{Impôt dû} : 250\,000$$

$$\text{Complément de paiement} = 250\,000 - 200\,000 = \mathbf{50\,000}$$

Ce complément sera payé au plus tard le 31/03/2015

3. Les acomptes provisionnels de 2015 = IS dû/4 = 250 000/4 = **62 500**

1^{er} acompte : 62 500 à payer avant le 31/03/2015.

2^{ème} acompte : 62 500 à payer avant le 30/06/2015.

3^{ème} acompte : 62 500 à payer avant le 30/09/2015.

4^{ème} acompte : 62 500 à payer avant le 31/12/2015.

✚ Exercice 2015 :

1. Impôt dû au titre de 2015 :

✓ Calcul de l'IS :

$$\begin{aligned} \text{Le résultat fiscal net} &= \text{le résultat fiscal brut} - \text{les déficits} \\ &= 1\,078\,800 - 0 = \mathbf{1\,078\,800} \end{aligned}$$

$$\text{IS théorique} = \text{résultat fiscal net} \times \text{taux}$$

$$\text{Le résultat fiscal lié au CA export} = (1\,078\,800 \times 6\,240\,000) / 15\,540\,000 = 433\,186$$

$$\text{Le résultat fiscal lié au CA local} = (1\,078\,800 \times 9\,300\,000) / 15\,540\,000 = 645\,614$$

$$\begin{aligned} \text{L'IS théorique} &= 433\,186 \times 0\% \text{ (exonéré d'IS durant les 5 premières années)} + 645\,614 \\ &\times 20\% \text{ (} 645\,614 \geq 300\,000 \text{ appliquer le taux } 20\%) = \mathbf{129\,123} \end{aligned}$$

✓ Calcul de la CM :

$$\begin{aligned} \text{La CM} &= \text{la base de la CM} \times \text{le taux} \\ &= 55\,200\,000 \times 0,5\% = \mathbf{276\,000} \end{aligned}$$

On constate que la CM est supérieur à l'IS théorique, donc l'IS dû = CM.

$$\mathbf{l'IS dû = la CM = 276\,000}$$

2. Régularisation :

✓ Les acomptes versés durant 2015 (exercice de référence 2014)

$$\text{Acomptes provisionnels 2015} = \text{IS dû}/4 = 276\,000/4 = 69\,000$$

- ✓ *Excédent de versement ou complément de paiement ?*

Acomptes provisionnels : 250 000

Impôt dû : 276 000

Complément de paiement = 276 000 – 250 000 = 26 000

Ce complément sera payé au plus tard le 31/03/2016

3. *Les acomptes provisionnels de 2016 = IS dû/4 = 276 000/4 = 69 000*

1^{er} acompte : 69 000 à payer avant le 31/03/2016.

2^{ème} acompte : 69 000 à payer avant le 30/06/2016.

3^{ème} acompte : 69 000 à payer avant le 30/09/2016.

4^{ème} acompte : 69 000 à payer avant le 31/12/2016.

Exercice 2016 :

1. Impôt dû au titre de 2016 :

- ✓ *Calcul de l'IS :*

Le résultat fiscal net = le résultat fiscal brut – les déficits

$$= 1\,365\,200 - 0 = 1\,365\,200$$

IS théorique = résultat fiscal net × taux

Le résultat fiscal lié au CA export = (1 365 200 × 8 900 000) / 18 900 000 = 642 872

Le résultat fiscal lié au CA local = (1 365 200 × 10 000 000) / 18 900 000 = 722 328

*L'IS théorique = 642 872 × 0 % (exonéré d'IS durant les 5 premières années) + 722 328 × 20%
(722 328 ≥ 300 000 appliquer le taux 20%) = 144 466*

- ✓ *Calcul de la CM :*

La CM = la base de la CM × le taux

$$= 62\,400\,000 \times 0,5\% = 312\,000$$

On constate que la CM est supérieur à l'IS théorique, donc l'IS dû = la CM.

l'IS dû = la CM = 312 000

2. Régularisation :

- ✓ *Les acomptes versés durant 2016 (exercice de référence 2015)*

Acomptes provisionnels de 2016 = IS dû/4 = 276 000/4 = 69 000

- ✓ *Excédent de versement ou complément de paiement ?*

Acomptes provisionnels : 276 000

Impôt dû : 312 000

Complément de paiement = 312 000 - 276 000 = 36 000

Ce complément sera payé au plus tard le 31/03/2017

3. *Les acomptes provisionnels de 2017 = IS dû/4 = 312 000/4 = 78 000*

1^{er} acompte : 78 000 à payer avant le 31/03/2017.

2^{ème} acompte : 78 000 à payer avant le 30/06/2017.

3^{ème} acompte : 78 000 à payer avant le 30/09/2017.

4^{ème} acompte : 78 000 à payer avant le 31/12/2017.

Application 4 :

La société « GIGA SERVICE » est une société anonyme au capital de 400 000 DH, totalement libéré. Spécialisée dans l'assemblage et la vente du matériel informatique, elle écoule sa production aussi bien sur le marché local que sur le marché étranger (1ère opération d'exportation réalisée en 2008).

Au titre de l'exercice clos le 31/12/2016, cette société a affiché un résultat comptable bénéficiaire de 154 800 Dhs.

L'analyse de comptes de la société a permis de relever les éléments suivants :

A- Compte de produits et charges :

Produits :

- Chiffre d'affaires :
 - Local : 4 250 000,00 DH
 - Etranger : 1 340 000,00 DH
- Dividendes : 32 000,00 DH
- Les intérêts nets d'un placement obligataire : 25 000,00 DH

Charge :

- La rémunération du compte courant de l'associé principal d'un montant de 550 000,00 DH (montant n'ayant pas subi de modifications au cours de l'année 2014) au taux de 6%. Le taux autorisé est de 4%.
- Don de 13 000,00 DH au club sportif des œuvres sociales de la société

B- Eléments du bilan :

- Amortissement du véhicule utilitaire fiscalement différé : 20 000,00 DH

TRAVAIL A FAIRE :

- 1) Calculer le résultat fiscal de la société pour l'année 2016.
- 2) Calculer le montant de l'impôt dû pour 2016.
- 3) Procéder à la régularisation fiscale de l'IS de la société sachant qu'elle s'est acquittée de quatre acomptes provisionnels sur 2016 d'un montant de 14 000 DH chacun.
- 4) Calculer les acomptes provisionnels à verser au titre de l'exercice 2017.

Corrigé

1. Calcul du résultat fiscal :

L'analyse fiscale des charges et des produits comptabilisés a permis de dégager :

Un total des charges non déductibles de : 25 070

Un total des produits non imposables de : 32 000

$RF = \text{Résultat comptable} + \text{Réintégrations} - \text{Dédutions}$

$RF = 154\,800 + 25\,070 - 32\,000$

$RF = 147\,870$

$RF \text{ Net} = \text{Résultat fiscal brut} - \text{Amortissement différé}$

$RF \text{ Net} = 147\,870 - 20\,000$

$RF \text{ Net} = 127\,870$

2. Calcul de l'impôt du pour 2014

- Calcul de L'IS théorique :

L'activité d'export est soumise au taux réduit de l'IS de 17,5% à partir de la 6ème année à compter du premier exercice d'exportation.

Par ailleurs, vu que le bénéfice fiscal net est inférieur à 300 000 DH, le taux d'IS à appliquer est 10% pour l'activité locale.

$$\text{Résultat correspondant au CA local} = 127\,870 \times \frac{4\,250\,000}{5\,590\,000} = 97\,218$$

$$\text{Résultat correspondant au CA à l'exportation} = 127\,870 \times \frac{1\,340\,000}{5\,590\,000} = 30\,652$$

$$\text{IS} = (97\,218 \times 10\%) + (30\,652 \times 17.5\%)$$

$$\text{IS théorique} = 15\,086$$

- Calcul de la Cotisation minimale :

CM = (produits d'exploitations + produits financiers bruts à l'exception des dividendes + subventions + dons) × 0.5%

CM = Base imposable × taux

$$\text{CM} = (5\,590\,000 - 32\,000) \times 0.5\%$$

$$\text{CM} = 27\,790$$

On constate que la CM est supérieur à l'IS théorique, donc l'IS dû = CM = 27 790

3. Régularisation :

Excédent de versement ou complément de paiement ?

- ✓ Les acomptes versés durant 2016 (exercice de référence 2015)

Acomptes provisionnels 2016 = 56 000

Impôt dû : 21 540

Excédent de versement = 56 000 - 27 790 = 28 210

4. Les acomptes provisionnels de 2017 = IS dû / 4 = 27 790 / 4 = 6947.5

1^{er} acompte à payer avant le 31/03/2016 pas de versement (6947.5 - 28 210 = - 21262.5)

2^{ème} acompte à payer avant le 30/06/2016 pas de versement (6947.5 - 21262.5 = - 14 315)

3^{ème} acompte à payer avant le 30/09/2016 pas de versement (6947.5 - 14 315 = - 7 367.5)

4^{ème} acompte à payer avant le 31/12/2016 pas de versement (6947.5 - 7 367.5 = - 420)

Le montant restant dû (28 210 - 27 790 = 420) à imputer sur l'IS 2017.

SOURCE :

Application 1 : FSJES RABAT-AGDAL

Application 2 : ECOLE DES HAUTES ETUDES COMPTABLES ET FINANCIERES - H.E.C.F

Application 3 : ECOLE DES HAUTES ETUDES COMPTABLES ET FINANCIERES - H.E.C.F

Application 4 : GRANDE ECOLE ISCAE

3- IR PROFESIONNEL

- I. L'entreprise « ABC » est une entreprise individuelle au capital de 100 000 DH elle a dégagé au 31 décembre 2015 un bénéfice comptable de 56 000 DH.

L'exploitant individuel, Mr AYMAN vous fournit les éléments suivant pour établir sa déclaration fiscale au titre de l'année 2015. L'examen du CPC a laissé apparaître les informations suivantes :

Les produits :

- Le chiffre d'affaire : 580 000 DH HT
- Produits de location d'un machine 80 000 DH
- Dividendes 28 000 DH
- Indemnité d'assurance vie 90 000, cette assurance avait été contractée sur la tête de l'ex-dirigeant au profit de l'entreprise
- La prime versée depuis janvier 2005 s'élevait à 4 000 DH annuellement. L'indemnité a été encaissée en octobre 2015

Les charges :

- Salaire annuel de Mr AYMAN : 260 000 DH
- DEA d'un montant 52 000 DH d'une voiture de tourisme acquis à l'état neuf le 10/05/2015, le prix d'achat est de 260000 DH TTC
- Cadeau publicitaire portant la raison sociale de l'entreprise au P.U de 80 DH
- Règlement en espèces d'une facture relative aux frais de téléphone de 13 500 DH TTC
- Règlement des majorations pour paiement tardif de la taxe professionnel d'un montant de 1 980 DH
- Vignette de la voiture privée de Mr AYMAN : 700 DH
- Provision pour hausse des prix : 12 000 DH
- Provision pour dépréciation des créances évaluée à 10% du montant total, soit une dotation de 18 000 DH.

Travail à faire :

1. Calculer le résultat fiscal de l'entreprise « ABC »
2. Calculer la cotisation minimale
3. Quel est L'IR dû par Me AYMAN en prenant compte des informations suivantes
 - Mr AYMAN est marié et père de 2 enfants
 - Il rembourse un prêt à la consommation contracté auprès de sa banque pour un montant de 1 700 DH dont 570DH d'intérêts

Exemple :

EN 2015 le CA d'une entreprise individuelle se répartit comme suit :

Activité	CA	Coefficient	Valeur locatif	Coefficient
Vent de produit alimentaire	720000	20%	30000	5
Service de transport	160000	15%	10000	4

- Déterminer la base imposable de cette entreprise.
- Calculer l'IR DÛ au titre de l'exercice 2015.

Elément	Commentaire	réintégration	Déduction
Résultat comptable		56 000	-
Produits			
Chiffre d'affaire	Elément imposable : Au sens de l'article 9-I-1° du C.G.I., le chiffre d'affaires est constitué des recettes et créances acquises se rapportant aux produits livrés, aux services rendus et aux travaux immobiliers réalisés. NC PAGE 90	-	-
Produit de location	Produit accessoire imposable : Il s'agit des produits de locations divers autre que celles portant sur les immeubles non affectés à l'exploitation, des commissions et courtages, des produits de services exploités dans l'intérêt du personnel, etc. NC PAGE 107	-	-
Dividende,	Les dividendes et autres produits de participation, ainsi que ceux de source étrangère, sont compris dans les produits financiers de la société bénéficiaire en tenant compte de l'abattement de 100% prévu par les dispositions de l'article 6 (I - C-1°) du C.G.I. Les dividendes subissent à un retenu à la source à titre de l'IR libératoire de 15% en matière d'IR.	-	28 000
Indemnité d'assurance de vie	Il s'agit d'un produit non courante imposable, mais il faut déduire les primes déjà versé pendant 10ans $4\ 000 \times 10 = 40\ 000$ Cas particulier des indemnités d'assurance : En cas de décès du dirigeant, ou en fin de contrat, les sommes encaissées, en vertu des contrats d'assurances passés au profit de la société elle-même sur la tête de son personnel dirigeant (chef d'entreprise, administrateur ou gérant de société, directeur) ou de certains collaborateurs, constituent un profit imposable sous déduction des primes versées. NC PAGE 114	-	40 000
Charges			
Salaire annuel de Mr AYMAN	Le salaire du dirigeant : dans le cadre de l'IR sont exclues du droit à déduction les rémunérations allouées à l'entrepreneur individuel et au principal associé	260 000	-
DEA d'une voiture de tourisme	La dotation de voiture de tourisme limité à $300\ 000 \times 20\% \times 8/12 = 40\ 000$ DH. Donc ce cas le prix d'acquisition ne déplace pas la limite de 300000 donc la dotation est déductible rien à signaler	-	-
Cadeau publicitaire	Conformément aux dispositions de l'article 10 (I-B-1°) du C.G.I., sont déductibles, les cadeaux publicitaires d'une valeur unitaire maximale de cent (100) dirhams portant soit la raison sociale, soit le nom ou le sigle de la société, soit la marque des produits qu'elle fabrique ou dont elle fait le commerce. NC PAGE 138 Rien à faire, car le montant du cadeau il ne dépasse pas 100 DH et portent la raison sociale	-	-

On paye la CM avant le 1 février 2016

3. Calcul de l'IR

⇒ Résultat fiscal de l'année 2015 est de **284 180 supérieurs au seuil de 180000**

Activité	CA	Coefficient	Bénéfice forfaitaire
Vent de produit alimentaire	720000	20%	144000
Service de transport	160 000	15%	24 000
Total	880 000	-	168 000

⇒ le barème à appliquer est de **38%**, et le montant à déduire est de **24 400**

⇒ Donc :

IR CALCULER : $284\ 180 \times 0.38 - 24\ 400 = 83\ 588$

⇒ IR à payer = IR calculer - déduction sur personnes à charge

IR à payer = $83\ 588 - (30 \times 3 \times 12) = 82\ 508$

EXERCICE 2

a) Calcule du bénéfice forfaitaire

b) Calcule du bénéfice minimum

Activité	VL	Coefficient	Bénéfice minimum
Vente de produit alimentaire	30 000	5	150 000
SERVICE DE TRSPORT	10 000	4	40 000
TOTAL	40 000	-	190 000

On constate donc que le bénéfice minimum est supérieur au bénéfice forfaitaire. L'entreprise sera alors imposée suivant les bases du bénéfice minimum

2) calcul de l'IR du :

IR DU = $190\ 000 \times 38\% - 24\ 400$

IR DU = 47 800 DH

4/ IR salarial

Cas1 :

Le salaire M.MOKHTAR (marié et père de 7 enfants de moins de 27 ans) pour le mois juin 2014 est composé des éléments suivants :

- Salaire de base :195 heures normales à 30 DH l'heure.
- Les heures supplémentaires :45 heures pendant la nuit des jours fériés.
- Prime d'ancienneté :21 ans d'ancienneté.
- Indemnité de déplacement justifiée.....350 DH
- Prime de risque.....700 DH
- Prime de rendement :560 DH

Au cours de mois de juin 2014, M.MOKHTAR a dégagé les dépenses suivantes :

- Cotisation à une assurance retraite complémentaire240 DH
- Remboursement d'un emprunt pour l'acquisition d'un logement principal d'une superficie de 85 m² (dont 150 DH d'intérêts).....850 DH

Travail à faire :

TAF : Déterminer l'IR dû par M.MOKHTAR au titre de mois de juin 2014.

Solution :

➤ SALAIRE BRUT GLOBAL :

S.B.G = Salaire de Base + H.S + Primes + Indemnité + Avantages

- Salaire de base : $195 \times 30 = 5\,850.00$ DH
- Heures supplémentaires : $(45 \times 30) \times 2 = 2\,700.00$ DH

- Prime d'ancienneté : $(5850 + 2700) \times 20\% = 1\,710.00$ DH

- Indemnité de déplacement justifiée = 350.00DH

- Prime de risque = 700.00 DH

- Prime de rendement = 560.00 DH

S.B.G = $5\,850 + 2\,700 + 1\,710 + 350 + 700 + 560$

S.B.G = 11 870.00 DH.

➤ **SALAIRE BRUT IMPOSABLE :**

SBI = SBG – Exonérations

Exonérations :

- Indemnité de déplacement justifié 350.00 DH.

SBI = $11\,870 - 350$

SBI = 11 520 DH.

➤ **SALAIRE NET IMPOSABLE :**

SNI = SBI – Déductions

Déductions :

- Frais professionnel : $11\,520 \times 20\% = 2\,304.00$ DH inférieur au plafond 2 500DH/mois soit 30 000/an.

- C.N.S.S : $11\,520 \times 4.29\% = 494.21$ DH supérieur au plafond de 257.40 DH/mois soit 3088.8 DH/an.

- A.M.O : $11\,520 \times 2\% = 230.40$ DH (sans plafond).

- C.I.M.R : 240.00 DH (S.B.I. x taux plafonné à : 6% x Salaire brut imposable)

- Intérêts d'emprunt : 150.00 DH.

*Vue la superficie du logement,le salarié n'a le droit de déduire que les intérêts(Note circulaire n° 717-Tome 1,page 371).

SNI = $11\,520 - (2\,304 + 257.40 + 230.40 + 240 + 150)$

SNI = 8338.20 DH.

➤ **Calcul de l'IR :**

L'IR calculé = $8\,338.20 \times 34\% - 1\,433.33 = 1\,401.66$ DH.

L'IR à payer = IR calculé – déductions sur impôts

* La déduction est de 360 DH pour le conjoint et pour les enfants à charge, dans la limite de 2.160 DH. Le conjoint est une personne à charge quel que soit son statut. Les enfants âgés de moins de 27 ans sont des personnes à charge, il en est de même des enfants qui poursuivent leurs études jusqu'à 27 ans ou sans limite d'âge lorsqu'ils sont invalides (article 74 du CGI page 88).

L'IR à payer = 1401.66 – (6 x 360/12) = 1 221.66 DH.

Cas 2 :

Un ingénieur a perçu au titre de l'année 2014 les revenus salariaux suivants :

-	Salaire	de		base
			
	214 200.00 DH			
-	Primes			
	d'ancienneté.....			
21 420.00 DH			
-	Indemnités	des	frais	non
	justifiés.....			18 600.00 DH
-	Loyers	payés		par
	l'employeur.....			36 000.00
	DH			
-	Allocation			
	familiale.....			
	.5 400.00 DH			
-	Gratification	de		fin
	d'année.....			45 000.00
	DH			

Reçue le mois de décembre 2014.

Cet employé dispose d'une voiture de service mise à sa disposition pour des besoins d'exploitation, acquise au prix de 276 250.00 DH. Outre la CNSS, cet ingénieur cotise à la CIMR au taux de 6% calculé sur le salaire brut imposable.

Il cotise également à une assurance groupe maladie au taux de 2% calculé sur le salaire brut imposable.

TAF : Calculer l'IR annuel à retenir.

N.B : L'ingénieur est marié et père de 3 enfants à charge. Il rembourse par le biais de l'employeur une traite pour un emprunt pour l'acquisition d'un logement principal d'une valeur HT de 300 000 DH (total des traites payées en 2014 : 76 842.00 DH dont 9 486.00 DH d'intérêts).

Solution :

➤ **SALAIRE BRUT GLOBAL :**

SBG= salaire de base + Primes + indemnités + allocations familiales + avantages + gratification.

$$\text{SBG} = 214\,200 + 21\,420 + 18\,600 + 36\,000 + 5\,400 + 45\,000$$

$$\text{SBG} = 340\,620.00 \text{ DH}$$

***Voitures de service**

Les dépenses réelles de carburant, d'assurance, d'entretien, de vignette au tarif appliqué aux personnes physiques ainsi que la dotation annuelle d'amortissement, sont considérées comme avantages imposables à l'exclusion de celles relatives à la voiture affectée à la Direction Générale. Sont également exclues les dépenses relatives aux voitures mises à titre permanent à la disposition d'autres membres du personnel lorsque leur affectation est justifiée par les besoins du service. (Note circulaire n° 717-Tome 1, page 354).

➤ **SALAIRE BRUT IMPOSABLE :**

$$\text{SBI} = \text{SBG} - \text{Exonérations}$$

Exonérations :

- Allocations familiales 5 400.00 DH

$$\text{SBI} = 340\,620 - 5\,400$$

$$\text{SBI} = 335\,220.00 \text{ DH}$$

➤ **SALAIRE NET IMPOSABLE :**

$$\text{SNI} = \text{SBI} - \text{Dédutions}$$

Dédutions :

- Frais professionnels : $(335\,220 - 36\,000) \times 20\% = 59\,844.00 \text{ DH}$ plafonnés à 30 000 DH.
- Cotisation salariale de CNSS : $6\,000 \times 4.29\% \times 12 = 3\,088.80 \text{ DH}$ limitée à 257.4 DH/mois soit 3088.8 DH/an.
- Cotisation salariale de CIMR : $335\,220 \times 6\% = 20\,113.20 \text{ DH}$ plafonnée à 6% x SBI.
- Cotisation salariale d'assurance maladie : $335\,220 \times 2\% = 6\,704.40 \text{ DH}$ (sans plafond).
- Intérêt / emprunt pour acquisition de logement : 9 486.00 DH.

Vue le prix d'acquisition du logement principal qui dépasse la limite de 250 000 DH HT l'ingénieur n'a pas le droit de déduire que les intérêts.

$$\text{SNI} = 335\,220 - (30\,000 + 3\,088.80 + 20\,113.20 + 6\,704.40 + 9\,486)$$

$$\text{SNI} = 265\,827.60 \text{ DH}$$

➤ **Calcul de l'IR :**

$$\text{IR calculé} = 265\,827.40 \times 38\% - 24\,400 = 76\,614.41 \text{ DH.}$$

$$\text{IR à payer} = 76\,614.41 - (4 \times 360) = 75\,174.41 \text{ DH.}$$

Cas 3 :

Mr Ahmed a été licencié après 40 ans de travail. Son revenu brut mensuel est 10 000 DH. On suppose que son salaire a été inchangé pendant les 4 dernières années et qu'il faisait l'objet d'un prélèvement de l'IR à la source de 700 DH par mois. Mr Ahmed faisait aussi l'objet du prélèvement des cotisations de la CNSS et de l'AMO.

TAF :

1. Calculer le montant de l'indemnité imposable.
2. Déterminer le montant de l'IR dû sur cette indemnité.

Solution :

1. Calcul de l'indemnité imposable :

L'indemnité accordée dans le cadre de la procédure de conciliation est calculée comme suit :

Nombre de mois calculés : 40ans x 1.5 mois = 60 mois.

*1,5 correspond à un mois et demi de salaire par an dans la limite de 36 mois comme indiqué à la page 328 Note circulaire n° 717-Tome 1.

Salaire mensuel = 10 000 DH.

L'indemnité exonérée est limitée à 36 mois : 10 000 x 36 = 360 000 DH.

L'indemnité taxable : 10 000 x (60 - 36) = 240 000 DH

2. Détermination du montant de l'IR :

Il est rappelé que le montant qui excède l'indemnité exonérée est imposable avec étalement sur 4 années ou sur la durée effective des services si celle-ci est inférieure à 4 ans.

Calcul du revenu brut annuel imposable :

Salaire brut annuel = $10\,000 \times 12 = 120\,000$ DH.

Indemnité imposable par années = $240\,000 / 4 = 60\,000$ DH

Total brut = $120\,000 + 60\,000 = 180\,000$ DH.

Déductions :

- Frais professionnels

FP = $180\,000 \times 20\% = 36\,000$ DH supérieur au plafond annuel de 30 000 DH.

- CNSS : $180\,000 \times 4.29\% = 7\,722$ DH

Plafonnée à $(6000 \times 12 \text{ mois}) \times 4.29\% = 3\,088.80$ DH

- AMO : $180\,000 \times 2\% = 3\,600$ DH

Revenu net imposable = $180\,000 - 30\,000 - 3\,088.80 - 3\,600 = 143\,311.20$ DH

IR Calculé = $143\,311.20 \times 34\% - 17\,200 = 31\,525.81$ DH

L'IR retenu à la source = $700 \times 12 \text{ mois} = 8\,400$ DH

L'IR à payer par année = IR calculé – IR retenu à la source

$$= 31\,525.81 - 8\,400$$

$$= 23\,125.81 \text{ DH}$$

I.R. à payer sur la totalité de l'indemnité imposable = $23\,125.81 \times 4 = 92\,503.24$ DH

Cas 4 :

Mr Martins est un retraité de nationalité française résidant au Maroc. Il reçoit une pension brute annuelle en euro d'un montant de 12 000.

TAF : Déterminer l'IR à payer par Mr Martins.

Solution :

- Pension brute en Euro = 12 000
- Pension brute en dirhams = 138 000 DH

L'IR dû est calculé comme suit:

Pension brute = 138 000 DH

- Abattement de 55% = $138\,000 \times 55\% = 75\,900$ DH.
- La pension nette imposable = $138\,000 - 75\,900 = 62\,100$ DH

L'IR calculé = $62\,100 \times 30\% - 14\,000 = 4\,630$ DH

La réduction de 80% de l'IR calculé = $4\,630 \times 80\% = 3\,704$ DH (**Art 76 CGI page 89**).

L'IR à payer = $4\,630 - 3\,704 = 926$ DH

* Abattement forfaitaire :

les pensions et rentes viagères bénéficient d'un abattement de 55% sur le montant brut qui ne dépasse pas annuellement 168 000DH, et de 40% sur le montant brut qui dépasse 168 000 DH.(**art 60 CGI page 72**).

6- Impôt sur les revenus et profits des capitaux mobiliers

Exercice1: cession d'obligations et autres titres de créance

Soit un titre de créance négociable (certificat de dépôt) émis par une banque de la place qui a les caractéristiques suivantes :

- ✓ Date d'émission : le 1er janvier 2015.
- ✓ Date d'échéance : le 31 décembre 2018.
- ✓ Nominal : 250 000 DH.
- ✓ Taux d'intérêt : 6 %.

La banque auprès de laquelle les titres sont inscrits prélève des commissions lors des acquisitions et des cessions, comme suit :

- ✓ Commission d'acquisition : 0,2 % TTC.

Une personne physique « X » décide d'acquérir, le 1er janvier 2015, quatre (4) certificats de dépôt d'un montant total de 1 000 000 DH. Elle engage auprès de sa banque les frais suivants :

- ✓ Frais d'acquisition engagés : $1\,000\,000 \times 0,2\% = 2\,000$ DH

La personne physique « X » cède le 30 juin 2015 les quatre titres. Le cours affiché est de 260.000 DH

- ✓ Prix de cession brut : $260\,000 \times 4 = 1\,040\,000$ DH
- ✓ Frais de cession engagés : $1\,040\,000 \times 0,2\% = 2\,080$ DH

Travail à faire :

Calculer l'IR sur profit des capitaux mobiliers

Exercice2: Cession des titres de créance et titres de capital

Le 1er septembre 2014, un contribuable a acheté 10 obligations non inscrites en compte à 62 800 DH chacune dont 2 800 DH de coupon couru, placées au taux d'intérêt de 7 % et la date d'échéance est le 31 décembre 2010. Les commissions d'acquisition sont de 6000 DH pour les dix titres et les frais de cession sont de

1 %.

Le mois de janvier 2014, le même contribuable a acquis 150 actions à 500 DH chacune, d'une société cotée à la bourse de Casablanca et, le mois d'Août 2007, 100 actions d'une SICAV "actions" à 1250 DH chacune, les frais d'acquisition y afférents sont de 2 % TTC.

Le 1er janvier 2015, ce contribuable cède :

- ✓ 100 actions de la SICAV à 1 310 DH chacune.
- ✓ 150 actions à 400 DH chacune.
- ✓ 10 obligations à 68 000 DH chacune.

Travail à faire :

Calculer l'IR sur profit des capitaux mobiliers

Exercice 3 : revenu mobilier

M. Rachid est entrepreneur marocain, père d'un enfant de 8 ans a reçu au titre de l'année 2015 des revenus provenant des produits financiers suivants :

1-200 actions d'une société de crédit de valeur nominale de **900dh**, le 31 Décembre 2014 la société a distribué un intérêt statutaire de **6%** et un superdividende de **8000dh**

2- 18 bons de caisse d'un montant de **11000dh** chacun, rémunéré de **6%**. Frais d'encaissement **0, 1%**. (Identification décliné).

3- dépôt à terme, de **100000** dh auprès de BMCI, rémunéré au taux de **4%**, frais de garde **300dh** ;(identité non décliné);

4- 80000dhs d'intérêt net provenant d'un compte bloqué chez SGMB;(identité non décliné) ;

5- 500dh d'intérêt provenant d'un compte d'épargne étudiant, destiné à financer les études de son enfant Louay, et auquel il a versé **290000dh**, sachant que le compte a été créé en 2009.

T.A.F.

Calculer le montant de la retenue à la source.

Exercice 4 : Cessions n'excèdent pas le seuil de 30000dh

Cas 1 :

Monsieur Alaoui a acquis le 1 janvier 2015 200 actions cotées à 100dh, les frais d'acquisition y afférents s'élèvent à 2000dh.

Le 1 janvier 2016 il a cédé la totalité des actions à 200dh l'action, les frais de cession y afférents sont de 3000dh.

Cas 2 :

Monsieur Alaoui a acquis le 1 janvier 2015 200 actions cotées à 100dh, les frais d'acquisition y afférents s'élèvent à 2000dh.

Le 1 janvier 2016 il a cédé la totalité des actions à 150dh, les frais de cession y afférents s'élèvent à 3000dh.

Corrigé

Exercice1: cession d'obligations et autres titres de créance

En vertu des dispositions de l'article 70 de l'I.R, l'impôt est calculé sur le profit net de cession par référence aux prix d'acquisition et de cession à la valeur pied de coupon.

On entend par coupon les intérêts se rattachant au titre et par valeur pied coupon celle du titre sans coupon couru.

➤ **Acquisition :**

- ✓ Date d'émission : 1er janvier 2015 ;
- ✓ Date d'acquisition : 1er janvier 2015 ;
- ✓ Prix d'acquisition unitaire : 250 000 DH
- ✓ Valeur pied de coupon : 250 000 DH
- ✓ Frais d'acquisition : 2 000 DH (sur les quatre titres).

➤ **Cession :**

- ✓ Date d'émission : 1er janvier 2015;
- ✓ Date de cession : 30 juin 2015 ;
- ✓ Prix de cession unitaire : 260 000 DH ;
- ✓ Frais de cession : 2 080 DH (sur les quatre titres).

Remarque

Conformément aux dispositions de l'article 70 du C.G.I, le profit net de cession de valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance est calculé par référence aux cessions effectuées sur chaque valeur ou titre. Il est constitué par la différence entre :

- le prix de cession diminué, le cas échéant, des frais supportés à l'occasion de cette cession, notamment les frais de courtage et de commission ;*
- et le prix d'acquisition majoré, le cas échéant, des frais supportés à l'occasion de ladite acquisition, tels que les frais de courtage et de commission.*

Toutefois, avant le 1er janvier 2015, pour les obligations et autres titres de créance détenus par les personnes physiques, les prix de cession et d'acquisition s'entendent du capital du titre, exclusion faite des intérêts courus et non encore échus aux dates desdites cession et acquisition.

A compter du 1er janvier 2015, le prix de cession et d'acquisition pour ces titres s'entend du capital du titre, y compris les intérêts courus et non encore échus aux dates desdites cession et acquisition.

Le profit net de cession est égal à :

$$\begin{aligned} \text{PN} &= [(4 \times 2600\ 000) - 2080] - [(4 \times 250\ 000 + 2\ 000)] \\ &= (1\ 040\ 000 - 2\ 080) - (1\ 000\ 000 + 2\ 000) = 35920 \text{ DH} \end{aligned}$$

L'impôt retenu à la source :

$$35920 \times 20\ \% = 7184 \text{ DH}$$

Exercice2:Cession de titres de créance et titres de capital

Calcul de l'IR :

Actions de SICAV "Actions"

- Prix d'acquisition : $100 \times 1\ 250 = 125\ 000 \text{ DH}$
- Frais d'acquisition y afférents : $125\ 000 \times 2\ \% = 2\ 500 \text{ DH}$
- Prix de cession : $100 \times 1\ 310 = 131\ 000 \text{ DH}$
- Profit imposable : $131\ 000 - (125\ 000 + 2\ 500) = 3\ 500 \text{ DH}$
- Impôt retenu à la source : $3\ 500 \times 15\ \% = 525 \text{ DH}$

Actions cotées

- Prix d'acquisition : $150 \times 500 = 75\,000$ DH
- Prix de cession : $150 \times 400 = 60\,000$ DH
- Profit imposable : $60\,000 - 75\,000 = -15\,000$ (moins-value)

Obligations

- Prix d'acquisition : $(62\,800 - 2\,800) \times 10 = 60\,000 \times 10 = 600\,000$ DH

(Soit 60 000 la valeur la plus élevée constatée avant le 1er janvier 2007)

- Prix d'acquisition majoré des frais y afférents :
 $600\,000 + 6\,000 = 606\,000$ DH
- Prix de cession : $68\,000 \times 10 = 680\,000$ DH
- Frais de cession y afférents : $680\,000 \times 1\% = 6\,800$ DH

Profit imposable :

$$(680\,000 - 6\,800) - 606\,000 = 673\,200 - 606\,000 = 67\,200 \text{ DH}$$

Montant de l'impôt :

$$67.200 \times 20\% = 13.440 \text{ DH}$$

Remarque :

Sur la catégorie titres de capital (actions SICAV et actions cotées), le contribuable a réalisé une moins-value de 15 000 DH et une plus-value de 3 500 DH. Il subsiste donc une moins-value de 11 500 DH qui ne sera pas imputée sur la plus-value réalisée sur les obligations.

Pour régulariser sa situation, le contribuable doit produire sa déclaration prévue à l'article 84-II du C.G.I, valant demande de régularisation, avant le 1er

avril de l'année qui suit celle au cours de laquelle les cessions ont été effectuées et la moins-value qui subsiste peut être imputée sur les plus-values des titres de même nature des années suivantes jusqu'à l'expiration de la quatrième année qui suit celle de la réalisation de la moins-value.

Pour les obligations non cotées, au moment de sa déclaration annuelle, le contribuable doit verser un montant de l'impôt à restituer lors de la déclaration annuelle est de 525 DH.

Moins-values à imputer sur les années suivantes :

15000 - 3 500 = 11 500 DH.

Récapitulation

Catégorie des titres	Montant total des cessions	Profit net imposable	Profits en %	Taux de l'impôt	Impôt dû
SIVAV "Action"	131.000 DH	3.500 DH	5 %	15 %	525 DH
Obligation	680.000 DH	67.200 DH	95 %	20 %	13.440 DH
Total	811.000 DH	70.700 DH	100 %		13 955 DH

Exercice 3 : revenu mobilier

1-les dividendes

Intérêt statutaire = $200 \times 900 \times 6\% = 10800 \text{ dh}$

Superdividende = 8000 dh

Revenu imposable=10800+8000=18800dh

La retenue à la source =18800x15%= 2820dh (15% libératoire)

2-bons de caisse

Intérêt =18x11000x6%=11880

Frais d'encaissement 18x11000x0, 1%=198

Revenu imposable=11880-198=11682dh

(Les frais d'encaissement sont à retranché selon l'article 69du CGI)

IR à la source = 11682x20%=2337dh (20% non libératoire) C'est un crédit d'impôt imputable sur le montant de l'IR (Article 73du CGI)

3-dépôt à terme c'est un pprf

Intérêt = 100000x4%=40000

Frais de garde =300

Revenu imposable =40000-300=39700dh (les frais de garde sont à retranché selon l'article 69 du CGI)

IR à la source =39700x 30%=11910dh (identité non décline)

4-Compte bloqué

Intérêt net =80000

Intérêt avant retenu à la source 80000/ (1-0, 2)=100000dh

IR à la source = 100000x20%=20000dh

5-compte d'épargne

(Les 3 conditions sont vérifié donc selon l'article 68 du CGI se type de revenu est exonéré totalement.)

- ❑ les sommes investies dans le dit plan soient destinées au financement des études dans tous les cycles d'enseignement ainsi que dans les cycles de formation professionnelle des enfants à charge;
- ❑ le montant des versements et des intérêts y afférents soient intégralement conservés dans le dit plan pour une période égale au moins à cinq (5) ans à compter de la date de l'ouverture du dit plan;
- ❑ le montant des versements effectués par le contribuable dans le dit plan ne dépasse pas trois cent mille (300.000) dirhams par enfant.

Exercice 4

Cas 1

Cout d'acquisition : $(200 \times 100) + 2000 = 22000\text{dh}$

Prix de cession : $(200 \times 200) - 3000 = 37000\text{dh}$ excède le seuil de 30000dh

Profit : $37000 - 22000 = 15000\text{dh}$

Retenu à la source : $15000 \times 15\% = 2250\text{dh}$

Cas 2

Cout d'acquisition : $(200 \times 100) + 2000 = 22000\text{dh}$

Prix de cession : $(150 \times 200) - 3000 = 27000\text{dh}$ inférieur au seuil de 30000dh

Profit : $27000 - 22000 = 5000\text{dh}$

En vertu des dispositions de l'article 68 de CGI, le profit ou la fraction du profit afférent à la partie de valeur ou des valeurs des cessions de valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance, réalisées au cours d'une année civile, lorsque ces cessions n'excèdent pas le seuil de 30000dh

6/ Impôt sur les revenus et profits fonciers

Exercice 1 : (impôt sur le revenu foncier)

Monsieur Aniss est propriétaire de 2 immeubles à Casablanca et d'un terrain agricole dans la région de Fès, qu'il affecte à la location.

_ Le 1^{er} immeuble est constitué de 12 appartements, dont 9 sont donnés en location contre une redevance mensuelle de 5000DH par appartement. L'un des appartements loués est resté vacant pendant 3 mois. Par ailleurs, les travaux d'entretien de l'immeuble, incombant au propriétaire, et qui sont effectués par les locataires s'élèvent à 40000dh par an, alors que les frais de gardiennage mensuels supportés par le propriétaire et qui sont normalement à la charge des locataires sont de 300dh.

_ Le 2^{eme} immeuble est constitué de 4 appartements, dont 2 sont loués gratuitement à son fils comme dépôt pour ces marchandises alors que le reste est mis gratuitement à la disposition d'une association de développement reconnu d'utilité public. La location mensuelle est estimée à 3000 DH par appartement.

Le terrain est, quand à lui, loué contre 25000DH l'année.

Travail à faire :

1-calculer le Revenu foncier net.

2-calculer l'IR à payer sachant que M.Aniss, est marié et père de 3 enfants dont l'ainé a 30 ans, alors que les autres sont encore mineurs.

Le profit foncier :

Exercice 2 :

Un contribuable cède en 2016, 2 appartements à titre gratuit :

_ Le 1^{er} appartement, cédé à sa sœur, a été acquis par voie d'héritage en date de 1978. La donation est estimée à 1600000 DH, alors que l'inventaire successoral fixait la valeur vénale à 470000DH. Les frais d'acquisition n'ayant pas été justifiés.

_ Le second, acquis en 1996 au prix de 365000DH, représente quand à lui une donation à une tierce personne qui n'a aucun lien de parenté avec le contribuable. L'acte de donation stipule une valeur de 1150000DH. Par ailleurs, le contribuable avait procédé en 2006 à des travaux de réparation évalués à 4000 DH (peinture), ainsi qu'à des travaux d'agrandissement en procédant à une addition de construction s'élevant à 50000 DH, dont 30000DH empruntés auprès d'un établissement de crédit, moyennant 4500DH d'intérêts payables en 4 annuités. Les frais d'acquisition justifiés s'élèvent à 40000 DH.

Travail à faire :

1_ Calculer l'impôt à payer.

2_ Suite à un contrôle effectué, l'inspecteur a relevé une insuffisance de prix. Le contribuable a reconnu l'insuffisance et a donné son accord pour la valeur de 1300000 DH. Calculer le complément d'impôt à payer.

Exercice 3 : (Vente ou apport en société d'actions ou de parts sociales, nominatives des sociétés immobilières transparentes).

En 2016, une société spécialisée dans la promotion immobilière est constituée entre deux héritiers M. X et M. Y, au capital de 400 000 DH divisé en 500 parts de 800 DH chacune.

L'apport consiste en un immeuble de deux appartements évalué à 970 000 DH, hérité par les deux associés à parts égales, en 1995. Chaque associé reçoit donc 250 parts dans la société et se trouve créancier de la société pour un montant de 285 000 DH.

L'immeuble n'était pas utilisé par les associés comme résidence principale.

Le premier bilan de la société se présente donc comme suit :

actif		Passif	
Immeuble	970 000	Capital	400 000
		Compte courant X	285 000
		Compte courant Y	285 000
Total actif :	970000	Total passif :	970000

On estime que la valeur de l'immeuble en 1995, date de la succession, était de 390 000 DH.

Travail à faire :

1-calculer Le profit taxable pour chacun des associés, au moment de l'apport

Au cours de la même année 2016, M. X vend ses parts dans la société pour un prix déclaré de 275 000 DH et cède simultanément sa créance de 285 000 DH sur la société, sachant que le bilan de la société n'a pas connu de modifications

2-Calculer l'impôt payé par M.X qui résulte sur la cession des parts sociales.

Exercice 4 : (Partage d'immeuble avec soulte)

Un terrain et une construction (séparés) ont été acquis en indivision en 1996, à parts égales, par M.X et M.Y pour les montants suivants :

- Terrain : 123 000 DH

- Construction : 250 000 DH

Total : 373000 DH

En 2016, les deux propriétaires ont décidé de partager les biens en indivision comme suit : M.X conserve la totalité du terrain et cède à M.Y sa part dans la construction.

Les biens sont estimés pour le :

- Terrain : 197 000 DH

- Construction : 567 000 DH

Total : 764000 DH

Travail à faire :

_ Calculer l'impôt à payer suite à l'opération de partage.

Les coefficients de réévaluation en matière d'impôt sur le revenu au titre des profits fonciers en 2015

<i>Date</i>	<i>Coéf</i>	<i>date</i>	<i>coef</i>	<i>date</i>	<i>coef</i>	<i>date</i>	<i>coef</i>
1945 et -	3%	1963	9.199	1981	3.327	1999	1.298
1946	46.347	1964	8.854	1982	2.991	2000	1.274
1947	36.092	1965	8.556	1983	2.873	2001	1.262
1948	25.445	1966	8.591	1984	2.478	2002	1.236
1949	20.442	1967	8.745	1985	2.347	2003	1.225
1950	19.966	1968	8.686	1986	2.133	2004	1.201
1951	17.735	1969	8.388	1987	2.097	2005	1.190
1952	15.133	1970	8.305	1988	2.050	2006	1.152
1953	14.654	1971	7.921	1989	1.977	2007	1.128
1954	15.979	1972	7.517	1990	1.848	2008	1.089
1955	15.133	1973	7.421	1991	1.689	2009	1.054
1956	12.853	1974	6.632	1992	1.608	2010	1.044
1957	13.545	1975	5.749	1993	1.525	2011	1.036

1958	11.074	1976	5.248	1994	1.464	2012	1.023
1959	11.074	1977	4.830	1995	1.393	2013	1.004
1960	10.656	1978	4.342	1996	1.356	2014	1
1961	10.166	1979	4.030	1997	1.346		
1962	9.999	1980	3.732	1998	1.310		

Corrigé des applications

Exercice 1

1-calcul de Revenu Foncier net :

a- location des appartements :

Pour le 1^{er} immeuble :

D'après l'article 64 du CGI: RF brut= montant brut total des loyers+ dépenses incombant normalement au propriétaire et mises à la charge des locataires- charges supportées par le propriétaire pour le compte des locataires.

Loyer mensuel : 5000 DH .

- Les travaux d'entretien de l'immeuble qui sont supportés par les locataires, sont à ajoutés au montant du loyer.
- Les frais de gardiennage sont supportés par le propriétaire mais au profit des locataires, on doit donc les déduire du montant du loyer.

$$\text{Le Revenu foncier brut} = (5000 \times 9 \times 12) - (5000 \times 3) + 40000 - (300 \times 12) = 561400 \text{dh}$$

Abattement de 40% du R Brut : (selon l'article 64, II du CGI)

$$\text{Soit } 561400 \times 40\% = 224560 \text{dh}$$

$$\text{Le Revenu foncier net} = 561400 - 224560 = \underline{\underline{336840 \text{dh}}}$$

Pour le second immeuble :

Les 2 appartements mis gratuitement à la disposition de l'association RUP, sont exclus du champ d'application selon l'article 62 du CGI. Alors que les 2 autres mêmes s'ils sont loués gratuitement au fils du propriétaire, ceux-ci ne sont pas destinés à l'habitation donc la 2eme condition mentionnée dans

l'article 62 du CGI concernant la location gratuite aux personnes ayant un lien de parenté n'est pas respecté. Ainsi le revenu sera alors imposable :

Revenu foncier brut : $2 \times 3000 \times 12 = 72000$ dh.

Revenu foncier net : $72000 \times 60\% = \underline{43200}$ dh.

b_ Pour le terrain agricole :

Le Revenu foncier net = $25000 \times 60\% = \underline{15000}$ dh

⇒ Le Revenu foncier net globale = $336840 + 43200 + 15000 = \underline{395040}$ dh

2-calcul de L'IR dû :

IR calculé = $395040 \times 38\% - 24400 = \underline{125715}$ dh

IR du = IR calculé - charges sociales

-les charges sociales :

$360 \times 3 = 1080$ dh

⇒ **IR dû = $125715 - 1080 = \underline{124635}$ dh**

Exercice 2

1 _ Pour la donation à la sœur du contribuable, elle sera exonérée suivant l'article 63 du CGI.

_ Pour la donation à une tierce personne :

Selon l'article 65 du CGI le Profit net imposable = (prix de cession - frais de cession) - (prix d'acquisition + frais d'acquisition).

- Valeur estimée de la donation : 1150000dh ;
- Le coût d'acquisition :

Prix d'acquisition : 365000dh. Ce dernier est augmenté des frais d'acquisition des dépenses d'investissement réalisés, ainsi que des intérêts payés pour la réalisation des opérations d'acquisition ou d'investissement. (article 65, II du CGI) .

Frais d'acquisition justifiés : 40000dh

Frais d'acquisition autorisés : $365000 \times 15\% = 54750$ dh.

Coût d'acquisition = 365000 + 54750 = **419750dh**, car les frais d'acquisition justifiés sont inférieurs aux frais autorisés (article 65, II du CGI)

Coût d'acquisition actualisé : $419750 \times 1,356 = \mathbf{569181dh}$ (article 65, II du CGI).

- Travaux d'aménagement : 50000dh

Application du coefficient 2006 : $50000 \times 1,152 = \mathbf{57600dh}$

Intérêts d'emprunt :

Application des coefficients 2007, 2008, 2009, 2010 :

$1125 \times 1,128 = \mathbf{1269dh}$

$1125 \times 1,089 = \mathbf{1225,125dh}$

$1125 \times 1,054 = \mathbf{1185,75dh}$

$1125 \times 1,044 = \mathbf{1174,5dh}$

Pour les travaux de réparation ils ne seront pas pris en considération puisqu'ils s'agissent de dépenses d'entretien courantes. (voir note circulaire , Détermination du profit foncier imposable : F, b -2-2).

Ainsi le total à déduire est :

$569181 + 57600 + 1225,125 + 1269 + 1185,75 + 1174,5 = \mathbf{631635,375dh}$

Profit taxable : $1150000 - 631635,375 = \mathbf{518364dh}$

Impôt sur le profit calculé : $518364 \times 20\% = \mathbf{103673dh}$.

Cotisation minimale : $1150000 \times 3\% = \mathbf{34500dh}$

Montant à payer : 103673dh.

2_ Profit imposable suite à la vérification :

Selon l'article 65, I du CGI le prix de cession à considérer est celui redressé :

$1300000 - 631635,375 = 668364,625dh$

Impôt à payer : $(668364,625 \times 20\%) - 103673 = \mathbf{30000dh}$

Exercice 3 :

La valeur de l'apport pour chacun des associés est représentée par l'ensemble des deux éléments :

- la valeur de ses parts (droits sociaux) = $250 \times 800 = \mathbf{200\ 000dh}$

- le montant de son compte courant (créance) = + $\mathbf{285\ 000dh}$

Total = $200000 + 285000 = 485\ 000\text{dh}$

Le profit taxable pour chacun des associés, au moment de l'apport est calculé comme suit :

a- prix de cession (valeur d'apport) = $485\ 000\text{dh}$

b- Valeur vénale à la succession = $390\ 000 / 2 = 195\ 000\ \text{DH}$ (quote-part de chaque associé)

Frais d'acquisition = $195000 \times 15\ \% = 29250\text{dh}$

Coût d'acquisition = 224250DH

Coût d'acquisition réévalué = $224250 \times 1.393 = 312380,25\text{dh}$

Profit imposable = $485\ 000 - 312380,25 = 172619,75\text{dh}$

Impôt sur le profit calculé = $172619,75 \times 20\ \% = 34524\text{dh}$

Cotisation minimale = $485\ 000 \times 3\ \% = 14550\text{dh}$

Montant à payer = 34524dh

2-

1- prix de cession des parts = $275\ 000\ \text{DH}$

2- valeur d'origine = $200\ 000\ \text{DH}$

Profit imposable = prix de cession des parts - valeur d'origine = $75\ 000\text{dh}$

Impôt sur le profit calculé = $75000 \times 20\ \% = 15000\text{DH}$

Cotisation minimale = $275000 \times 3\ \% = 8250\text{DH}$

Montant à payer = 15000DH .

Exercice 4 :

En cas de partage d'immeuble en indivision avec soulte, l'impôt ne s'applique qu'au profit réalisé sur la cession partielle qui donne lieu à la soulte. (article 61, II du CGI).

Donc, le montant de la soulte est : $567\ 000 - (764000 \div 2) = 185000\ \text{DH}$

Coût d'acquisition de la partie cédée : $185000 \times (373000 \div 2 / 764000 \div 2) = 90321\text{dh}$.

Coût réévalué : $90321 \times 1,356 = 122475,276\text{DH}$

Frais d'acquisition : $122475,276 \times 15\ \% = 18371,2914\ \text{DH}$

Coût total : $122475,276 + 18371,2914 = 140846,364\ \text{DH}$

Profit imposable : $185000 - 140846,364 = 44154\text{DH}$

I/Profit = $44154 \times 20\ \% = \underline{8831\text{dh}}$

CM = $185000 \times 3\ \% = \underline{5550\text{dh}}$

Montant à payer : **8831dh**

7/ La déclaration de la TVA

Corrigé d'application 1 :

Calcul de TVA facturée :

Opérations	TTC	Taux	HT	TVA	Interprétations
1- Vente de conserves de sardines	200 000	7%	186 915,89	13 084,11	Selon la note circulaire tome 2 : le taux réduit de 7% est applicable aux seules conserves de sardines à l'exclusion dites autres conserves de poisson (thon, maquereau,...etc.)
2- Vente de l'huile fluide alimentaire	500 000	10%	454 545,45	45 454,54	Selon la note circulaire : ce vocable désigne toutes les huiles végétales, extraites de grains et de fruits oléagineux à l'exception d'olives (arachides, tournesol, soja, colza, coton...) Selon l'article 99 du CGI l'huile fluide alimentaire soumise au taux réduit de 10%.
3- Produit de cession d'une machine d'emballage acquise en 2013	60 000	20%	50 000	10 000	C'est une opération commerciale Selon l'article 87 du CGI la TVA s'applique aux opérations de nature industrielle, commerciale, artisanale ou relevant de l'exercice d'une profession libérale accomplies au Maroc.
4- Vente de voiture de tourisme d'occasion acquise en 2012.	-	-	-	-	Opération n'est pas taxable car l'acquisition n'a pas donné droit à déduction selon l'article 106 du CGI ; n'ouvre pas droit à déduction la taxe ayant grevé : 1- les biens, produits, matières et services non utilisés pour les besoins de l'exploitation.
5- Loyer reçu d'un appartement nu à usage d'habitation	-	-	-	-	C'est une opération civile dont la location d'un bien nu non garnis n'est pas passible à la TVA, selon la note circulaire la location des locaux nus n'est pas une opération commerciale.
6- Redevance pour concession de brevet, versées par une filiale étrangère	-	-	-	-	Selon l'article 92-10 du CGI sont exonérer avec droit à déduction les prestations de services destinés à être exploités ou utilisés en dehors du territoire marocain.
Total TVA facturée	68 538,65				

Calcul de TVA déductible sur biens et immobilisations :

7- Achat du thé conditionné	130 000	20%	108 333,33	21 666,67	<p>Selon la note circulaire : Le thé en vrac ou conditionné était soumis à la TVA, à l'intérieur et à l'importation au taux de 14% en application des dispositions des articles 99-3 et 121-3 du CGI. Faisant suite aux recommandations des assises nationales sur la fiscalité la loi de finance pour l'année budgétaire 2015 à prévu l'application du taux normale de 20% à l'intérieur et à l'importation du thé en vrac ou conditionné en application des dispositions des articles 98 et 121 du CGI.</p>
8- Paiement du droit d'importation. TVA sur importation au taux normale.	-	-	-	- 76 240	<p>-Non soumis à la TVA. -l'article 121 du CGI prévoit au premier alinéa que le fait générateur de TVA est constitué à l'importation par le dédouanement des marchandises..</p>
9- Achat de poisson à mettre en conserve.	-	-	-	-	Opération non taxable, selon la note circulaire tome 2 : exonération de plein droit ;-e- sur les produits de la pêche à l'état frais ou congelés, entiers ou découpés. Ces produits ne doivent avoir fait l'objet d'aucune transformation, l'état frais est reconnu aux poissons conservés par un procédé frigorifique ou simplement étêtés ou vidés. Il en est de même de la congélation qui vise à maintenir le produit en bon état de conservation.
10- Electricité	8 440	14%	7 403 ,51	1 036,50	<p>- Selon la note circulaire, sous le taux réduit 14% avec droit à déduction, l'énergie électrique et les chauffe-eau solaires. - Selon l'article 99 du CGI sont soumis à la TVA réduits de 7% avec droit à déduction les ventes et les livraisons portant sur la location de compteur d'eau et d'électricité.</p>
➤ location du compteur	220	7%	205,61	14,39	
11- Agios bancaire	640	10%	581,81	58,18	<p>Selon l'article 99 du CGI : sont soumis au taux réduit de 10% les opérations de banque et de crédit et les commissions de change visées change. à l'article 89-I-11. Selon la note circulaire : le taux de 10% couvre les intérêts et autres produits similaires liés aux opérations de banque, de crédit et de</p>

12- Achat d'emballage perdu	140 000	20%	116 666,67	1666.66	Selon l'article 106 du CGI 2016 N'est pas d'éductible la taxe ayant grevé les achats, travaux ou prestations de services dont le montant dépasse dix mille (10 000) dirhams par jour et par fournisseur dans la limite de cent mille (100.000) dirhams par mois et par fournisseur, et dont le règlement n'est pas justifié par chèque barré
13- Loyer d'un entrepôt frigorifique	15 000	20%	12 500	2 500	Selon la note circulaire la location portant sur un entrepôt frigorifique constitue une prestation passible de la tva car la nature de la location est considérée commerciale.
14- Retrait de la banque pour alimenter la caisse.	-	-	-	-	L'alimentation de la caisse ou virement de fonds c'est une opération n'est pas taxable n'est pas soumis à la TVA.
15- Achat d'une machine d'occasion dont la tva taxé selon le régime du droit commun par le fournisseur.	252 000	20%	210 000	42 000	Selon l'article 125-I les opérations de vente et de livraison des biens d'occasion effectués par les commerçants visés à l'article 89-I-2, où sont soumis aux règles de droit commun facturent la taxe sur la valeur ajoutée sur leur prix de vente.
16- Une machine fait l'objet d'un vol avec disposition d'une plainte.	34 000	-	-	-	La tva qui a grevé cette machine avait été déduite lors de l'acquisition, le fait que cette machine soit volée n'entraîne pas de remise en cause de la tva initialement déduite puisqu'une plainte a été déposée alors aucune régularisation n'est donc exigée.
17- Destruction volontaire du stock de produits	-	-	-	-	Aucune régularisation n'est exigée puisque la destruction est constatée par un procès-verbal des autorités compétentes
18- Disparition d'une quantité de thé suite à un incendie	216 000	20%	180 000	-36 000	L'absence d'une attestation qui justifie l'incendie, et la disparition de la quantité de thé doit faire l'objet d'un reversement de tva initialement déduite
19- Abandon d'une créance d'un client étranger	-	-	-	-	Aucune régularisation car en principe cet abandon doit donner lieu à un reversement de tva correspondante mais puisque le client est étranger la tva n'a pas été facturée donc aucun reversement n'est dû.
Tva déductible sur charges et sur immobilisations	145182.41				

1) Tva due = (tva facturée + tva déductible de régularisation) – (tva récupérable sur charges + tva récupérable sur immobilisations)

Tva due du mois de mars = - 86 643,7

2) déclaration et paiement :

La société fait la déclaration mensuelle donc elle doit la déposer avant le 20 du mois d'avril.

Si elle procéde à la déclaration par procédé électronique, elle doit être souscrite avant l'expiration du mois de mars.

Le crédit de tva doit être reporté le mois suivant sans limite dans le temps.

Correction de l'Application : 2

On a l'activité de l'entreprise est saisonnière donc la déclaration se fait par trimestre, selon l'article 108 du CGI la déclaration est mensuelle.

TVA exigible du premier trimestre 2016 :

Selon l'article 95 du CGI le fait générateur selon le droit commun est l'encaissement total ou partiel du prix des marchandises des travaux ou des services.

1) Encaissements se rapportant à des ventes de décembre 2015 : 40 000.
 $40\ 000 \times 0,2/1,2 = 6666,67$ Dh

2) Encaissements se rapportant aux ventes de 2016 : 6 000.
 $60\ 000 \times 0,2/1,2 = 10000$ Dh

3) Avance encaissée sur une commande à livrer en avril 2016 : 3 000.
 $3\ 000 \times 0,2/1,2 = 500$

4) Facturation sur livraison payable en mai 2016 : 10 000,

A déclarer lors du deuxième trimestre de 2016, pas d'encaissement donc il y a pas de TVA exigible

5) Encaissement d'un crédit bancaire 100 000.

Opération civil hors champs.

6) Une arrhes reçue de 2 000 pour une commande qui aura lieu le mois d'avril 2016.

Selon la note circulaire 717 Tome 2 les arrhes sont considérées comme avances ou complément du prix $2000 \times 0,2/1,2 = 333,33$

7) Encaissement d'un versement de compte courant d'associé : 5 000.

Opération civile donc c'est hors champs d'application

8) Vente d'une machine pour 50 000 et qui a été acquise en 2012 pour 100 000.

Pas de taxation puisque le régime de droit commun de taxation sur les bien d'occasion n'est applicable que sur les immobilisations acquises a partir de janvier 2013.

9) Vente d'un matériel de production : 30000 HT, acquis en 2013 : 70 000 HT.

$30\ 000 \times 0,2 = 6\ 000\text{Dh}$

10) Vente d'une voiture de tourisme 40 000 cette voiture est acquise en 2013 à 120 000 DH. Pas de taxation puisque l'acquisition de la voiture de tourisme est opération exclue de droit de déduction.

● **Alors la TVA exigible = 23 500,00 Dh**

TVA déductible du premier trimestre 2016

1) Facture d'eau : 1 050 HT

Selon l'article 99 du CGI l'eau livré aux réseaux de distribution publique est soumis au taux réduit de 7 % $1050 \times 0,07 = 73,5\text{ Dh}$

2) Facture d'électricité : 2 200 HT

Le taux appliqué à l'électricité et de 14 % : $2200 \times 0,14 = 308$

3) Facture de carburant : 3 200

Les carburants non utilisés comme combustible, matière première ou agents de fabrication sont exclus de droit de déduction article 106 du CGI

4) Acquisition d'une voiture de tourisme 130 000.

L'acquisition de la voiture de tourisme est exclue du droit à déduction article 106 I 3°

5) Facture de notaire 12 000 se rapportant au mois de décembre 2015.

Les prestations effectuées par les personnes visées à l'article 89 I 12° selon l'article 99 2° sont soumis aux taux de 10% : $12\ 000 \times \frac{0,1}{1,1} = 1\ 090,1\ Dh$

6) Redevance crédit-bail d'un matériel de production 6 000.

Les opérations de crédit bail sont soumises au taux de 20% : $6\ 000 \times \frac{0,2}{1,2} = 1\ 000\ Dh$

7) Loyer d'un dépôt de marchandise 3 000.

C'est opération civile, elle est hors champs

8) Facture d'hôtel 3 000.

Taxe non déductible, car les frais de mission, de réception ou de représentation ne donnent pas lieu à la déduction article 106 I 5°

9) Prime d'assurance incendie 12 000.

Hors champs d'application

10) Prime d'assurance de responsabilité civile 15 000.

Hors champs d'application

11) Intérêts de retard pour renouvellement d'une traite 960

Déductible à 20 % : $960 \times 0,2 / 1,2 = 160\ Dh$

- Alors la Tva déductible = 2631,6

La TVA à payer au titre de ce premier trimestre 2016 est de : **23 500 – 2631,6 = 20868,4**

Corrigés cas particuliers

- 1) Selon article 92 du CGI , sont exonérées de la TVA, toutes opérations faites par les sociétés holding offshore régie par la loi n°58-90 et effectuées au profit des banques offshore ou de personnes physiques ou morales non-résidents et payées en monnaies étrangères convertibles. Les opérations effectuées par les sociétés holding offshore bénéficient du droit à déduction au prorata du chiffre d'affaires exonéré, dans les conditions prévues par le CGI.
- 2) Selon l'article 94 les entreprises exportatrices de produits peuvent sur leur demande et dans la limite du montant du chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année écoulée au titre de leurs opérations d'exportation, être autorisées à recevoir en suspension de la TVA à l'intérieur, les marchandises, matières premières, emballages irrécupérables ainsi que les services nécessaires à la réalisation desdites opérations.
 - ✓ l'entreprise alors Bénéficie de l'achat en suspension, d'un montant de 150000 puisque le CA de l'année précédente représente le maximum des achats de biens en suspension de taxe
- 3) Les prestations de services rendues par des centres d'appel marocains à des clients situés à l'étranger ne sont pas passibles de la TVA dès lors qu'elles sont destinées à être utilisées ou exploitées en dehors du territoire marocain.
 - ;
 - ✓ L'entreprise ALPHA ne sera pas imposée à la tva
- 4) Les dépenses relatives à la formation à l'étranger du personnel d'une entreprise, constituent un investissement dans le capital humain susceptible d'améliorer le rendement des employés de l'entreprise et partant d'augmenter sa capacité productive. Pour cette prestation, le principe fondamental qui détermine son imposition au Maroc est constitué par l'exploitation et l'utilisation de la formation sur le territoire marocain.

- ✓ Cette opération sera donc imposée à la TVA au taux normale de 20%.
- 5) La location de la totalité d'un domaine agricole qui porte également sur une cave aménagée se situant sur ce domaine, constitue un acte civil du fait que la location de la cave, qui représente l'accessoire, ne peut être dissociée de la location de l'ensemble du domaine. Par contre, la location ou la sous-location exclusive de la cave aménagée à un viticulteur, revêt un caractère commercial passible de la taxe.
- ✓ Monsieur KARIM sera donc imposé à la TVA au taux normal de 20%
- 6) Les intérêts de prêts réglés par une entreprise installée au Maroc à une entreprise étrangère domiciliée ou non au Maroc, en rémunération de crédits ayant servi à financer l'achat au Maroc ou à l'étranger de biens et marchandises, sont passibles de la T.V.A. La prestation étant considérée avoir été utilisée au Maroc.
- ✓ L'entreprise saga sera donc imposée à la TVA au taux de 10 %
- 7) la location d'un fonds de commerce comprenant le mobilier ou le matériel constitue une opération commerciale imposable à la TVA sans qu'il y ait lieu de distinguer si la location porte sur tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce.
- ✓ La location 120 000 sera donc imposée à la TVA au taux de 20%
- 8) si le produit final est imposé, les déchets d'industrie sont soumis à la taxe. Par contre, si le produit final est situé hors du champ d'application de la T.V.A. ou exonéré, les déchets d'industrie bénéficient de la même exemption.
- ✓ Les noyaux de fruits bruts vendus sans transformation par les fabricants de confiture sont considérés comme des déchets de fabrication imposables. L'entreprise sera donc imposée à la TVA au taux de 20 %

8- La régularisation de la TVA

(Le Prorata)

Exercices de calcul de Prorata

Exercice 1 :

Le chiffre d'affaire de l'entreprise « **Y.M** » au titre de l'exercice 2014 se présente comme suit :

	HT	TTC
<i>Ventes soumise à la TVA</i>	8000	9600
<i>Ventes exonérées avec droit à déduction</i>	6000	7200
<i>Ventes en suspension de Taxe</i>	2000	2400
<i>Ventes exonérées sans droit à déduction</i>	9000	10800
<i>Ventes hors champ de TVA</i>	6000	7200

Question :

- 1) calculer le Prorata de l'année 2015
- 2) Doit-on procéder en 2015 à la régularisation sachant que le Prorata initiale en 2013 était de 60%

Rappel :

Prorata = $[(\text{CA taxable TTC} + \text{CA avec droit à déduction TTC} + \text{CA en suspension de Taxe}) / (\text{Numérateur} + \text{CA sans droit à déduction} + \text{CA hors champ de TVA})] \times 100$

Avec : *Numérateur* = CA taxable TTC + CA avec droit à déduction TTC + CA en suspension de Taxe

Solution :

1) Le calcul de Prorata

2) NUMÉRATEUR :

- Ventes <i>soumise à la TVA</i>	9600
- Ventes <i>exonérées avec droit à déduction</i>	7200
- Ventes <i>en suspension de Taxe</i>	2400
TOTAL	19200

DÉNOMINATEUR :

- <i>Montant du numérateur</i>	19200
- Ventes <i>exonérées sans droit à déduction</i>	9000
- Ventes <i>hors champ de TVA</i>	6000
TOTAL	34200

→ Donc prorata de l'année 2015 = $19200/34200 \times 100 = 56 \%$

2) Le calcul de la variation de prorata :

La variation de prorata = $56\% - 60\% = -4\%$

La variation étant inférieure à 5%, aucune régularisation n'est à effectuer

Exercice 2 :

L'entreprise « **M.M.J** » de fabrication de machines réalise en 2014 les opérations suivantes en (MDH) en (HT) :

- Ventes de produits taxables à 20%	20 000
- Ventes de produits taxables à 14%	17 000
- Ventes de produits à l'exportation	25 000
- Ventes en suspension (taux de TVA : 20%)	7 000
- Ventes de produits en exonération	14 000
- Loyers des magasins et/ou appartements nus	2 000

Au titre du mois de Novembre 2015 elle a engagé les dépenses suivantes en DH (HT) :

- Achat de fourniture taxable (20%) à usage mixte :95 000
- Paiement de la facture d'eau et d'assainissement : 14 000
- Frais d'entretien des voitures de services : 9 000
- Acquisition d'équipements : 17 000
- Achat des Matières 1ères utilisées pour les besoins de l'activité taxable : 130 000

Question :

- 1) Déterminer le Prorata applicable en 2015
- 2) Déterminer le montant de la TVA déductible au titre du mois de Novembre 2015

Solution :

1) Calcule Prorata

$$P (2015) = [(20000 \times 1.2 + 17000 \times 1.14 + 25000 \times 1.2 + 7000 \times 1.2) / (\text{numérateur} + 14000 + 2000)] \times 100$$

P (2015) = 84 %

2) Le montant de la TVA déductible :

Opérations	Montant HT	TVA	Prorata	Tva déductible
Achat de produits taxable	95000	19000	84%	15960
Paiement de la facture d'eau et d'assainissement	14000	980	84%	823.2
Acquisition d'équipements	17000	3400	84%	3192
Frais d'entretien des voitures de services	9000	-	-	-
Achat des matières premières utilisées pour les besoins de l'activité taxable	130000	26000	100%	26000
			TOTAL	45975.2

Exercice de la variation de Prorata :

Supposons que l'entreprise « J.M'hamed » achète en 2015 des biens amortissables communs aux deux secteurs soumis et exonérés. L'achat porte sur :

- Des biens amortissables ayant supporté une TVA de 20.000 ;

Le prorata initial de 2014 : **80%**.

on va déduire : $20.000 \times 80\% = 16.000$ DH

Et chaque année on va régulariser d'après le prorata

Les exemples de variation de Prorata :

1ère exemple :

Le pourcentage déterminé à partir des opérations réalisées en 2015 devient 90%. La variation du pourcentage initial est de : $90\% - 80\% = 10\%$.

Cette variation en hausse excède le seuil de 5%, l'entreprise peut donc opérer une déduction supplémentaire de 10% de la taxe ayant grevé l'immobilisation,

Soit une **déduction supplémentaire** de : $(20.000 \times 90\% - 20000 \times 80\%) / 5 = 400$ DH

2ème exemple :

Le pourcentage déterminé à partir des opérations réalisées en 2015 devient 73%. La variation du pourcentage initial est de : $73\% - 80\% = -7\%$.

Cette variation en baisse excède le seuil de 5%, l'entreprise doit opérer un reversement de la déduction opérée en reversant 10% de la taxe ayant grevé l'immobilisation.

Soit un **reversement de TVA** de : $(20.000 \times 80\% - 20000 \times 73\%) / 5 = 280$ DH

3ème exemple :

Le pourcentage déterminé à partir des opérations réalisées en 2015 devient 83%. La variation du pourcentage initial est de : $83\% - 80\% = 3\%$.

Cette variation à la hausse n'excède pas le seuil de 5%, l'entreprise n'a aucune déduction supplémentaire à opérer.

4ème exemple :

Le pourcentage déterminé à partir des opérations réalisées en 2015 devient 78%. La variation du pourcentage initial est de : $78\% - 80\% = -2\%$.

La variation étant inférieure à 5%, aucune régularisation n'est à effectuer

10) TAXE PROFESSIONNELLE ET TAXE DE SERVICES COMMUNAUX:

CHAPITE I : LA TAXE PROFESSIONNELLE (TP)

La taxe professionnelle (TP) est une taxe qui s'applique du fait de l'exercice d'une activité professionnelle au Maroc

SECTION 1) CHAMP D'APPLICATION

I) Territorialité de la TP

Conformément aux dispositions de l'article 5 de la loi 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales, est passible de la TP toute personne physique ou morale de nationalité marocaine ou étrangère qui exerce au Maroc une activité professionnelle

II) Personnes et activités imposables

1) Personnes imposables

Toute personne **physique** ou **morale** de nationalité **marocaine** ou **étrangère** qui exerce au Maroc une activité professionnelle est assujettie à la TP.

1-1) Les personnes physiques :

L'article 5 de la loi 47-06 précitée, ne prévoit aucune exception quant au statut de la personne physique passible de la TP, sa nationalité, son sexe, son âge et sa capacité juridique ;

2-2) Les personnes morales

Sont passible de la taxe professionnelle :

- ✓ Les sociétés quels que soit leur forme
- ✓ Les groupements d'intérêt économique (GIE)
- ✓ Les établissements publics et les autres personnes morales qui se livrent à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif
- ✓ ...etc.

NB : Les services publics ou établissements à caractère administrative ne sont pas imposables. Néanmoins, la taxe professionnelle s'applique de plein droit à leurs exploitations à caractère industriel ou commercial

2) Activités imposables

Sont considérées comme activités imposables à la taxe professionnelle, toutes les activités commerciales, industrielles, artisanales, les prestations de services et les professions libérales

Les activités professionnelles sont classées, d'après leur nature, dans des classes de la nomenclature des professions (annexée à la loi 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales)

- **La classe 1 (C1)** est la plus coûteuse en terme de taxe professionnelle. Elle regroupe les activités caractérisées par leur faculté à dégager une grande marge bénéficiaire. Il s'agit en général des activités de commerce en gros et quelques activités de prestation de services (marchand de voiture en gros, exploitant de clinique, banque ...)
- **La classe 2 (C2)** regroupe les marchands et les prestataires de services dont l'ampleur est inférieure à celle de la classe 1 (le tenant de magasin d'alimentation générale, agence de voyage, médecin, l'Architect qui travaille seul...)
- **La classe 3 (C3)** tient compte de l'outillage et d'autres moyens de production. Elle vise essentiellement les industriels, les constructeurs et les confectionneurs. En parallèle, cette classe regroupe des activités de commerce et de prestation de services de minime importance (loueur d'appartement meublés, exploitant de fonderie d'aluminium, marchand de détail d'aliments composés, adel ...)

Quel est le Principe à la TP ?

L'exercice d'une profession implique nécessairement l'imposition à la TP. Ainsi, toute profession exercée au Maroc est passible de la TP.

Critères de qualification « d'activités professionnelle » ?

Les conditions à remplir pour qu'il y ait exercice d'une activité professionnelle sont :

- ❖ L'exercice à titre effectif et habituel de la profession ;
- ❖ L'exercice de la profession pour son propre compte ;

L'exercice de la profession à titre lucratif.

III) Exonérations et réductions

1) Exonérations permanentes

- ✓ les personnes exerçant dans la fonction publique ;
- ✓ les exploitants agricoles, pour les ventes réalisées en dehors de toute boutique ou magasin, la manipulation et le transport des récoltes et des fruits provenant des terrains qu'ils exploitent ainsi que la vente des animaux vivants qu'ils y élèvent et des produits de l'élevage dont la transformation n'a pas été réalisée par des moyens industriels.

NB : Sont exclues de cette exonération, les personnes qui effectuent une activité professionnelle afférente aux opérations d'achat, de vente et/ou d'engraissement d'animaux vivants ;

- ✓ les associations et organismes assimilés sans but lucratif ;
- ✓ les établissements d'enseignement ou de formation professionnelle pour les
- ✓ Locaux affectés au logement et à l'instruction des élèves ;
- ✓ la Fondation Mohammed V pour la solidarité, pour l'ensemble de ses activités
- ✓ la Fondation Mohamed VI de promotion des œuvres sociales de l'éducation formation
- ✓ ...etc.
- ✓

Remarque

Pour la liste exhaustive, voir article 6 de la loi 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales

2) Réduction permanente

Les redevables ayant leur domicile fiscal ou leur siège dans l'ex-province de Tanger et exerçant une activité principale dans le ressort de ladite ex-province bénéficient d'une réduction de **50 %** au titre de cette activité.

3) Exonérations temporaires

Bénéficiaire de l'exonération totale temporaire :

- ✓ Toute activité professionnelle nouvellement créée, pendant une période de cinq (5) ans à compter de l'année du début d'activité.
- ✓ L'exonération précitée s'applique également, pour la même durée aux terrains, constructions de toute nature, additions de constructions, matériels et outillages neufs acquis en cours d'exploitation, directement ou par voie de crédit - bail.

NB : Toutefois, cette exonération ne s'applique pas :

- aux établissements des entreprises n'ayant pas leur siège au Maroc
- aux attributaires de marchés de travaux, de fournitures ou de services ;
- aux établissements de crédit et organismes assimilés, Bank Al-Maghrib et la Caisse de dépôt et de gestion ;
- aux entreprises d'assurances et de réassurances
- aux agences immobilières

- ✓ Les entreprises autorisées à exercer dans les zones franches d'exportation et ce pendant les quinze (15) premières années consécutives à leur exploitation ;
- ✓ l'Agence spéciale Tanger-Méditerranée, ainsi que les sociétés intervenant dans la réalisation, l'aménagement, l'exploitation et l'entretien du projet de la zone spéciale de développement Tanger Méditerranée et qui s'installent dans les zones franches pendant les quinze (15) premières années d'exploitation.

SECTION II) BASE IMPOSABLE DE LA TP

La TP est établie sur **la valeur locative annuelle brute normale et actuelle** des magasins, boutiques, usines, ateliers, hangars, remises, chantiers et lieux de dépôts et de tous locaux, emplacements et aménagements servant à l'exercice des activités professionnelles imposables

Assiette de la taxe - valeur locative annuelle brute

Quelques précisions :

- ❖ On entend par **valeur locative annuelle brute normale**, d'une façon générale, le prix réel ou virtuel de location. C'est le loyer brute obtenu par le propriétaire d'un local, d'un outillage, loué dans les conditions normales ou celui qu'il obtiendrait, s'il les louait, dans les mêmes conditions
- ❖ **Valeur locative annuelle** : Ceci sous-entend que la valeur locative doit être actualisée pour prendre en considération l'évolution de la valeur des éléments servant à l'exercice de l'activité. En effet, l'actualisation de la valeur locative des locaux commerciaux ou professionnels est nécessaire, notamment lorsqu'il s'agit de baux anciens

Comment est déterminée la valeur locative ?

La valeur locative, base de la taxe professionnelle, est déterminée :

1. soit par moyen de baux et actes de location,
2. soit par voie de comparaison,
3. soit par voie d'appréciation directe.

1- Evaluation au moyen des baux et actes de location

La valeur locative correspond au montant du loyer résultant du bail en cours au 1^{er} janvier de l'année d'imposition dans la mesure où ce bail peut être considéré comme **normal et actuel**. Ceci a pour conséquence d'écarter les baux **anormaux** et **anciens**

2- Evaluation par voie de comparaison

Le procédé d'évaluation de la valeur locative par voie de comparaison est applicable aux redevables exerçant leur activité professionnelle dans des locaux leur appartenant ou concédés à titre gratuit. Il est appliqué également

- Pour les locaux faisant l'objet d'une location anormale, notamment lorsque le loyer déclaré est nettement inférieur aux loyers des locaux professionnels similaires ;
- Pour les locaux faisant l'objet d'une location normale mais ancienne ;
- En l'absence de contrat de location, (contrat non établi ou non disponible au service)

Pour l'application de cette méthode d'évaluation, il sera établi, par chaque quartier ou rue, une grille de valeurs locatives pour chaque nature de profession faisant l'objet de location régulières et correspondant au cours réel des loyers au 1^{er} janvier de l'année de l'imposition

3- Evaluation par appréciation direct

Cette méthode est réservée plus aux établissements industriels. En ce qui concerne les locaux commerciaux ou professionnels, elle n'est employée, en pratique, que pour les immeubles présentant des particularités extraordinaires quant à leurs dimensions, leur situation ou leur affectation, et pour lesquels il n'existe pas de postes de comparaison. On procédera alors comme pour les usines, établissements industriels ou de prestation de services.

Pour les usines, établissements industriels ou de prestation de services : le mode d'évaluation de ces établissements est l'appréciation directe, prévus par les dispositions de l'article 7 de la loi n° 47-06 précitée. Il est à préciser que cette méthode s'impose en premier lieu. L'article prévoit expressément que la valeur locative déterminée par appréciation direct constitue un minimum. Elle se substitue donc au prix de bail, si celui-ci lui est inférieur.

Pour les usines, établissements industriels ou de prestation de services, la TP est calculée sur la valeur locative de ces établissements pris dans ensemble et munis de tous leurs moyens matériels de production y compris les biens loués ou acquis par voie de crédit bail. En aucun cas, cette valeur locative ne pourra être inférieure à 3% de prix de revient des terrains, constructions, agencements, matériel et outillages.

Pour les biens loués ou acquis par voie de crédit-bail, la valeur locative est déterminée sur la base du prix de revient desdits biens figurant au contrat initial de crédit-bail, même après la levée d'option d'achat. En principe, leur évaluation se fera, suivant le même procédé, par application di coefficient de 3% ai prix de revient.

SECTION III) LIQUIDATION DE LA TP

I) Lieu d'imposition

La taxe professionnelle est établie au lieu de situation des locaux et installations professionnelles imposables. Les personnes n'ayant pas de locaux ou d'installations professionnelles sont tenues d'élire un domicile fiscal.

II) La période d'imposition

La taxe professionnelle est due pour l'année entière, quelle que soit l'époque à laquelle les opérations auront été entreprises par les redevables dont les opérations ne peuvent, par leur nature, être exercées que durant une partie de l'année.

Les redevables qui entreprennent après le mois de janvier une activité nouvellement créée, deviennent passibles de la taxe professionnelle à partir du premier janvier de l'année qui suit celle de l'expiration de l'exonération quinquennale prévue à l'article 6 de la loi précitée.

Les extensions réalisées en cours d'exploitation, après le mois de janvier, par l'acquisition de terrains, constructions de toute nature, additions de constructions, matériel et outillage neufs sont imposables à partir du premier janvier de l'année qui suit celle de l'expiration de l'exonération quinquennale prévue à l'article 6 précité.

Les réductions des éléments imposables survenues après le mois janvier ne sont prises en considération qu'à partir du premier janvier de l'année suivante.

Le matériel d'occasion acquis après le mois de janvier n'est imposable qu'à compter du premier janvier de l'année qui suit celle de son acquisition.

En cas de cessation totale en cours d'année de l'exercice d'une profession, la taxe est due pour l'année entière, à moins que la fermeture des établissements, magasins, boutiques ou ateliers ne résulte de décès, de liquidation judiciaire, d'expropriation ou d'expulsion. Dans ce cas, les droits sont dus pour la période antérieure et le mois courant.

En cas de chômage partiel ou total d'une entreprise, pendant une durée d'une année civile, le redevable peut obtenir dégrèvement ou décharge de la taxe professionnelle.

III) Taux et droit minimum

La TP s'applique sur la valeur locative annuelle brute des immeubles bâtis ou tous emplacements et aménagements servant à l'exercice des activités professionnelles ou toute forme d'exploitation.

Sur la valeur locative tel quelle a été fixée avant, en applique un taux selon la classe avec dans tous cas un minimum de la taxe :

Classe	Taux	Minimum de la taxe	
		Communes urbaines	Communes rurales
C3	10%	300	100
C2	20%	600	200
C1	30%	1200	400

Remarques importantes

- ❖ Le redevable qui exerce plusieurs activités professionnelles dans un même locale est imposable d'après le taux de la classe de l'activité principale.
Exemple : un redevable qui exerce dans un même locale, de manière distincte, le raffinage des huiles alimentaires (rubrique n°551, C3 : 10%) et la fabrication de biscuits (rubrique n°123, C2, 20%). Il est imposable au titre de chacune de ces activités sur la base du taux correspondant à chaque classe. Par contre, si c'est l'activité de raffinage des huiles alimentaires qui est considérée comme étant son activité principale, il sera imposé sur l'ensemble de ses activités sur la base du taux correspondant à son activité principale, soit au taux de 10%. Si ce même redevable crée des magasins pour la commercialisation de sa production, notamment dans d'autres localités, il sera appréhendé, à la TP, également au titre de son activité de marchand en gros, en demi-gros ou en détail. Bien entendu, les locaux communs sont imposables au taux correspondant à l'activité principale.

- ❖ Lorsque les plusieurs personnes exercent des activités professionnelles dans un même local, la taxe professionnelle est établie pour chaque redevable séparément au prorata de la valeur locative correspondant à la partie occupée dudit local.
Exemple : deux avocats travaillant dans le même bureau. Il est dû autant de taxes professionnelles que d'assujettis, chacun d'eux étant imposé à titre individuel. Toutefois, la taxe professionnelle est établie au prorata de la valeur locative correspondant à la partie du local occupée par le redevable.

SECTION IV) PAIEMENT DE LA TP

I) Etablissement de la taxe

La taxe professionnelle est établie par voie de rôles.

II) Paiement par anticipation

Le paiement par anticipation de la taxe professionnelle est effectué notamment par les redevables qui en font de la demande par écrit, et les redevables exerçant sur les marchés ruraux. Dans ce cas, la taxe due est établie et perçue par les agents des perceptions.

Franchise de la TP : la TP dont le montant est inférieur à cent dirhams n'est pas émise.

REMARQUES

- Pour les immobilisations neuves il est prévu une exonération de la TP de 5 ans ;
- Pour le crédit-bail, la base pour le calcul de la TP est la valeur du bien mentionnée dans le contrat initiale et non pas la redevance ;
- Le matériel de transport bénéficie d'une exonération permanente de la TP ;
- Le mobilier de bureau ne fait pas partie des éléments imposables à la TP.

Plafonnement de la valeur locative (soumise à la TP)

Conformément aux dispositions de l'article 6-I-A-32° de la loi n° 47-06, sont exonérés de la TP, de manière totale et permanente, les redevables qui réalisent des investissements imposables pour la valeur locative afférente à la partie du prix de revient supérieur à :

- 100 millions de dirhams, HT, pur les terrains, constructions et leurs agencements, matériels et outillages acquis par les entreprises de productions de biens à compter du 1^{er} juillet 1998;
- 50 millions de dirhams, HT, pour ceux acquis par les entreprises de production de biens ou de services à compter du 1^{er} janvier 2001.

Toutefois, ne sont pas pris en considération pour la détermination du montant dudit plafond les biens bénéficiant de l'exonération permanente ou temporaire ainsi que les éléments non imposables.

Pour l'appréciation de ce seuil, il n'est pas tenu compte du prix de revient des immobilisations acquises antérieurement au 1^{er} juillet 1998. Le plafonnement de la valeur locative tient compte du moment cumulé du prix de revient des éléments qui y sont soumis et provenant de l'ensemble des établissements exploités par le redevable, quel qu'en soit le lieu d'exploitation.

A cet effet, le redevable adressera, au plus tard le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le seuil de 100 millions de DH est dépassé, à l'inspecteur des impôts dont dépend son siège ou son principal établissement un état comportant notamment : son identification, l'indication pour chaque établissement, de la nature et du début d'activité, de la nature et de la date d'acquisition et ou de mise en service et le prix de revient chaque élément imposable.

Biens d'investissements éligibles

Ce sont les terrains, bâtiments et leurs agencements ainsi que le matériel et outillage ou machines et appareils acquis à compter du 1^{er} juillet 1998 pour l'application du seuil de 100 millions de DH et à compter du 1^{er} janvier 2001 pour l'application du seuil de 50 millions de DH. Ces biens peuvent être exploités dans de nouveaux établissements ou dans le cadre de l'extension d'établissements préexistants. Par ailleurs, les biens d'investissements pris en considération pour le plafonnement de la valeur locative imposable sont aussi bien les biens acquis en plein propriété, que ceux acquis par l'intermédiaire d'une entreprise de crédit-bail.

CHAPITRE II : TAXE DE SERVICES COMMUNAUX

SECTION I) : CHAMP D'APPLICATION

I) Personnes et biens imposables

1- Biens imposables

La taxe de services communaux est établie annuellement, les immeubles bâtis et les constructions de toute nature situés dans le champ d'application de la taxe d'habitation ainsi que sur les immeubles, matériel et outillage, agencements et aménagements soumis à la taxe professionnelle.

En effet, sont imposable à cette taxe, les immeubles et les constructions de toute nature à usage d'habitation ou professionnelle ainsi que les terrains affectés à une exploitation de quelque nature qu'elle soit.

Sont donc assujetti à la taxe de services communaux :

- ✓ Les immeubles occupés à titre d'habitation principale ou secondaire par leurs propriétaires ou mis bénévolement par les dits propriétaires à la disposition de leurs conjoints, ascendants et descendants ;
- ✓ Les immeubles bâtis et les terrains affectés à une activité professionnelle ou toute forme d'exploitation ;
- ✓ Les immeubles gratuitement à la disposition du personnel ou à des tiers ;
- ✓ Les immeubles donnés en location qu'ils appartiennent à des sociétés ou à des personnes physiques ;
- ✓ Le matériel et outillage, agencements et aménagements des établissements de production ou de services soumis la taxe professionnelle.

Personnes imposables

Conformément aux dispositions de l'article 33 de la loi n° 47-06 précitée, la taxe de services communaux est établie annuellement au lieu de situation des immeubles soumis à cette taxe, au nom du propriétaire ou de l'usufruitier et à défaut, au nom du possesseur ou de l'occupant, sur les immeubles bâtis et les constructions de toute nature ainsi que sur le matériel, outillage et tout moyen de production relevant de la taxe professionnelle. Ainsi cette taxe est émise au nom des personnes suivantes :

- Les redevables de la taxe d'habitation définis à l'article 20 de la loi n° 47-06 précitée ;
- Les personnes physiques, des sociétés et autres personnes morales, relevant respectivement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, soumis à la taxe professionnelle définies à l'article 5 de la loi n° 47-06 précitée.

II) Territorialité

Cette taxe s'applique :

- ✓ à l'intérieur du périmètre des communes urbaines ;

- ✓ dans les zones périphériques desdites communes telles que ces zones sont définis par les dispositions de la loi n° 12-90 relative à l'urbanisme précitée ;
- ✓ dans les centres délimités, désignés par voie réglementaire ;
- ✓ dans les stations estivales, hivernales et thermales dont le périmètre de taxation à la taxe d'habitation est délimité par voie réglementaire.

III) Exonérations

Ne sont pas soumis à la taxe de services communaux, les redevables bénéficiant de l'exonération totale permanente de la taxe d'habitation et de la taxe professionnelle ainsi que les partis politiques et les centrales syndicales pour les immeubles appartenant à ces organismes et destinés à leurs sièges, à l'exclusion :

- des banques offshores et des sociétés holding offshore, pour les immeubles occupés par leur siège ou agences ;
- des entreprises installées dans la zone franche du port de Tanger pour les activités effectuées à l'intérieur de ladite zone régie par les dispositions du dahir n° 1-61-426 précité ;
- des organismes de placements collectifs en valeurs mobilières (O.P.C.V.M.) régis par les dispositions du dahir portant loi n° 1-93-213 précité ;
- des fonds de placement collectif en titrisation (F.P.C.T.) régis par les dispositions de la loi n° 10-98 précitée ;
- des organismes de placements en capital-risque (O.P.C.R.) régis par la loi n° 41-05 précitée, pour les activités exercées dans le cadre de leur objet légal ;
- des coopératives et leurs unions légalement constituées dont les statuts, le fonctionnement et les opérations sont conformes à la législation en vigueur régissant la catégorie à laquelle elles appartiennent et qui ne remplissent pas les conditions prévues à l'article 6-I-A-13° ci-dessus.
- de Bank Al-Maghrib ;
- des personnes physiques ou morales titulaires d'un permis de recherche ou d'une concession d'exploitation des gisements d'hydrocarbures, régies par la loi n° 21-90 précitée, relative à la recherche et à l'exploitation des gisements d'hydrocarbures ;
- de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics, pour les immeubles à usage d'habitation à l'exclusion des logements de fonction.

SECTION II) BASE IMPOSABLE

La taxe de services communaux est assise :

- en ce qui concerne les immeubles soumis à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle y compris ceux qui bénéficient de l'exonération permanente ou temporaire, sur la valeur locative servant de base au calcul desdites taxes ;
- en ce qui concerne les immeubles non soumis à la taxe d'habitation, sur le montant global des loyers lorsque lesdits immeubles sont donnés en location ou sur leur valeur locative lorsqu'ils sont mis gratuitement à la disposition de tiers.

SECTION III) LIQUIDATION DE LA TAXE

Les taux de la taxe de services communaux sont fixés comme suit :

- ✓ 10,50% de la valeur locative visée à l'article 35 ci-dessus, pour les biens situés dans le périmètre des communes urbaines, des centres délimités, des stations estivales, hivernales et thermales ;
- ✓ 6,50 % de ladite valeur locative pour les biens situés dans les zones périphériques des communes urbaines.

Complément : Répartition

Le produit de la taxe de services communaux est réparti par le service chargé du recouvrement comme suit :

- 95% aux budgets des communes ;
- 5% aux budgets des régions.

Dispositions diverses

Les dispositions relatives à la liquidation, aux obligations, aux sanctions, au recensement, au délai de prescription, aux réclamations, aux dégrèvements et compensation ainsi que les dispositions diverses prévues en matière de la taxe d'habitation et de la taxe professionnelle sont également applicables en matière de taxe de services communaux.

Deuxième partie : Exercices de la taxe professionnelle et Taxe de Services Communaux

Application 1:

L'entreprise **alya** créée en 06/2013, sa date de début d'activité coïncide avec 1/1/2013, exploite un établissement d'attraction relevant de la classe 2 : C2 du tarif de la TP, la valeur locative retenue au titre de 2013 s'élève à 180000 Dh.

Pour accroître son activité l'entreprise a procédé aux investissements suivants en 2018 :

- Matériel de transport : 600000 Dh.
- Acquisition d'une machine par voie de leasing : 600000 Dh.
- Bâtiment : 400000 Dh.

TAF :

- 1) Calculer la Taxe professionnelle aux titres des années : 2013, 2018 et 2023
- 2) Calculer la taxe des services communaux pour les années 2013 et 2018

Correction

❖ La taxe professionnelle

- $\underline{\text{La TP}_{2013}} = 0$

Conformément à l'article 6 de la loi 47-06 qui règlemente la fiscalité locale « toute activité professionnelle nouvellement créée bénéficie d'une exonération temporaire de 5 ans à compter de l'année d'acquisition »

- $\underline{\text{La TP}_{2018}} = \text{VL} * \text{taux de la classe (20\%)}$

$$= 180000 * 20\%$$

$$= 36000$$

<<On ne prend pas en considération les investissements procédés par l'entreprise puisqu'ils sont exonérés de pendant 5 ans à compter de l'année d'acquisition >>

- La TP₂₀₂₃ = ?

Élément	Prix de revient	Taux	Valeur locative
MT	600000	..	0
Machine	600000	3%	18000
Bâtiment	400000	3%	12000

Total	1600000		30000
-------	---------	--	-------

$$\begin{aligned} \text{La TP}_{2023} &= (180000 + 30000) * 20\% \\ &= 42000 \end{aligned}$$

<<Le matériel de transport est exonéré de la TP>>

❖ La taxe des services communaux

- La tsc₂₀₁₃ = $180000 * 10.5\%$
= 18900

- La tsc₂₀₁₈ = $(180000 + 30000) * 10.5\%$
= 22050

Les taux de la taxe professionnelle applicables à la valeur locative sont fixés comme suit :

La classe	taux
C1	30%
C2	20%
C3	10%

Application 2 : Cas de la société ABC

La société ABC créée en 2015, a installé trois établissements industriels ; Fès, Meknès et Casablanca.

Le coût d'investissements desdites établissements se présente comme suit :

Nature des	Coût d'investissement

immobilisations	Casa	Fès	Meknès
Terrains	11000000	8000000	10000000
Constructions	22000000	16000000	20000000
Matériel fixe	45000000	30000000	10000000
TOTAL	78000000	54000000	40000000

Travail à faire :

- Calculer la TP et la TSC au titre de 2016.
- Calculer la TP et la TSC au titre de 2021.

Correction de l'Application : (Exercice 2)

Calcul de la valeur locative annuelle pour l'établissement de Fès :

Nature des biens	Etablissement de Fès	
	Prix	VL
Terrain	8000000	240000
Construction	16000000	480000
Matériel fixe	30000000	900000
TOTAL	54000000	1620000

Calcul de la valeur locative annuelle pour l'établissement de Meknès :

Nature des biens	Etablissement de Meknès	
	Prix	VL
Terrain	10000000	300000
Construction	20000000	600000
Matériel fixe	10000000	300000
TOTAL	40000000	1200000

Calcul de la valeur locative pour l'établissement de Casablanca :

Nature des biens	Etablissement de Casablanca	
	Prix	VL
Terrain	11000000	330000
Construction	22000000	660000
Matériel fixe	45000000	1350000
TOTAL	78000000	2340000

Rappel :

Pour tenir compte du plafond de 50.000.000 DH et répercuter son incidence sur les valeurs locatives au niveau de chaque établissement, il faut connaître le montant total au niveau national des immobilisations imposables.

Pour obtenir la valeur locative imposable compte tenu du plafond, il suffit, d'après les circulaires de la direction des impôts, de **multiplier** la valeur locative normale de chaque établissement par le rapport suivant : **plafond/Total national des investissements imposables**.

1- Détermination de la Valeur locative imposable et Calcul de la taxe professionnelle ainsi la taxe de services communaux au titre de 2016 :

Le Total des investissements soumis à la TSC et à la TP = 172000000 DH

Etablissement de Fès :

-) La valeur locative imposable :

$$VL = 1620000 \times (50000000/172000000) = 470930.23 \text{ DH}$$

-) La Taxe professionnelle :

TP= Exonération de 5ans car c'est une Entreprise nouvellement créée.

-) La Taxe de services communaux :

$$TSC = 470930.23 \times 10.5\% = 49447.67 \text{ DH}$$

Etablissement de Meknès : On ne aura pas besoin de calculer le plafonnement car dans cette ville, il est respecté.

-) La valeur locative imposable :

$$VL = (300000+600000+300000) = 1200000 \text{ DH}$$

-) La Taxe professionnelle :

TP= Exonération de 5ans car c'est une Entreprise nouvellement créée.

-) La Taxe de services communaux :

$$TSC = 1200000 \times 10.5\% = 126000 \text{ DH}$$

Etablissement de Casablanca :

-) La valeur locative imposable :

$$VL = 2340000 \times (50000000/172000000) = 680232.56 \text{ DH}$$

-) La Taxe professionnelle :

TP= Exonération de 5ans car c'est une Entreprise nouvellement créée.

-) La Taxe de services communaux :

$$TSC = 680232.56 \times 10.5\% = 71424.42 \text{ DH}$$

2- Calcul de la taxe professionnelle ainsi la taxe de services communaux au titre de 2021 :

Etablissement de Fès : Taux de la classe C3=10%.

-) La Taxe professionnelle :

TP= 470930.23 x 10% = 47093.02 DH

-) La Taxe de services communaux :

TSC = 470930.23 x 10.5% = 49447.67 DH

Etablissement de Meknès

-) La Taxe professionnelle :

TP = 1200000 x 10% = 120000 DH

-) La Taxe de services communaux :

TSC = 1200000 x 10.5% = 126000 DH

Etablissement de Casablanca :

-) La Taxe professionnelle :

TP= 680232.56 x 10% = 68023.26 DH

-) La Taxe de services communaux :

TSC = 680232.56 x 10.5% = 71424.42 DH

Application 3 : Cas de l'Etablissement Hôtelier Y :

L'Etablissement hôtelier Y a été équipé en 2010 et a débuté ses activités en 2011, ce dernier appartient à la classe C2, le coût de revient de ses équipements s'élevé à **15 800 000 DHS** et réparti comme suit :

Nature des immobilisations	Valeurs
Terrains	5 000 000
Constructions	6 000 000
Matériel fixe	3 000 000
Matériel de transport	1 800 000
TOTAL	15 800 000

Travail à faire :

- 1- Calculer la valeur locative.
- 2- Calculer la TP et la TSC au titre de l'année 2012.
- 3- Calculer la TP ET LA TSC au titre de l'année 2018.

Correction de l'application :

1 – calcul de la valeur locative :

Pour le calcul de la valeur locative servant de base au calcul de la TP et de la TSC dues par les établissements hôteliers, le barème suivant est applicable :

Tranche du Prix de Revient en DH	Coefficients
0-3000000	2%
3000001-6000000	1,5%
6000001-12000000	1,25%
Plus de 12000000	1%

On a les équipements suivants :

- Terrain : 5 000 000 DH
- Construction : 6 000 000 DH
- Matériel Fixe : 3 000 000 DH
- Matériel de Transport : 1 800 000 DH

Le cout de revient des équipements soumis a la TP et la TSC = 14 000 000 DH

NB : on n'a pas pris en considération le matériel de transport parce qu'il est exonéré : **voir article 6-I-A de la loi N° 47-06.**

● Détermination de la valeur locative :

La valeur locative du terrain : $5\,000\,000 \times 3\% = 150\,000$.

(Les terrains sont exclus de l'application des coefficients réduits. Voir article (7- II- de la loi N° 47-06)

La valeur locative des autres éléments : $9\,000\,000 \times 1\% = 90\,000$.

On n'a pas appliqué le taux de 1,25% parce que les coefficients sont fixés en fonction du cout global des éléments corporels de l'établissement considéré.

(Voir article **7- II- de la loi N° 47-06**)

Et Donc la valeur locative Totale : $150\,000 + 90\,000 = 240\,000$ DH

2- Calcul de la TP et de la TSC eu titre de l'exercice 2012 :

a. Calcul de la TP :

La TP = 0, « l'entreprise a débuté ses activités en 2011, donc elle va bénéficier d'une exonération temporaire pendant une période de 5 ans à compter de l'année du début de l'activité ». **Voir article 6-II de la loi 47-06.**

b. Calcul de la TSC :

La TSC = $240\,000 \times 10,5\%$

= 25 200 DH.

La TSC ne bénéficie pas de l'exonération, car cette dernière est **temporaire** et non pas permanente.

Voir article 34- de la loi 47-06.

c. Total des droits dus :

Les droits dus au titre de l'exercice 2012 = $0 + 25\,200 = 25\,200$.

3- Calcul de la TP et de la TSC au titre de l'exercice 2018 :

a- calcul de la taxe professionnelle :

On a la valeur locative = 240 000

Et Taux de la classe C2 = 20%

Donc : la TP = $240\,000 \times 20\% = 48\,000$.

b- Calcul de la TSC :

$$\text{TSC} = 240\,000 \times 10,5\% = 25\,200 \text{ DH}$$

c- Total des droits dus :

$$\text{Les droits dus au titre de l'exercice 2018} = 48\,000 + 25\,200 = 73\,200.$$

11/Les droits d'enregistrement sur les opérations juridiques des sociétés

I. Introduction

a) Définition

L'enregistrement est la formalité à laquelle la loi soumet certain actes et conventions, il donne lieu à la perception d'un impôt dit **droit d'enregistrement**. Généralement, il existe deux catégories de droit d'enregistrement :

b) Typologie

- 1) **Les droits fixes** : qui lui-même se subdivisent en deux types :
 - Les droits fixes de 200 DH.
 - Les droits fixes de 1000 DH.
- 2) **Les droits proportionnels** : qui est l'application d'un pourcentage fixe à la base imposable, ces pourcentages sont de 6%, 4%, 3%, 1,5% et 1%. Parmi ces droits d'enregistrements, on peut relever celles qui intéressent l'entreprise, c'est-à-dire les droits qui frappent ses structures juridiques dès la création jusqu'à la disparition de l'entreprise.

Ce thème traite :

- Les constitutions des sociétés.
- Les cessions des droits sociaux.
- Les modifications statutaires.
- Les dissolutions des sociétés

II. Les constitutions des sociétés :

L'article 982 du DOC définit la société comme étant «un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes mettent en commun leurs biens ou leur travail, ou tous les deux à la fois, en vue de partager le bénéfice qui pourra en résulter ».En effet, la société naît de l'accord de volonté de plusieurs personnes qui décident de mettre en commun des apports pour en tirer un bénéfice.

A-Les différentes catégories d'apports :

Sur le plan fiscal, les apports peuvent prendre trois formes :

- Les apports à titre pur et simple :

Les apports sont dits purs et simples si, indifféremment de leur nature (en numéraire ou en nature), ils sont rémunérés uniquement par des droits sociaux (matérialisés par des parts sociales, par des actions...).

- Les apports à titre onéreux :

Ils interviennent lorsqu'un associé, en rémunération de son apport reçoit, une contrepartie autre que les droits sociaux : espèces, titre de créances ou la promesse de payer les dettes qui grèvent son apport.

- Les apports mixtes :

Ce sont des apports dont une partie est à titre pur et simple (lorsque l'apport est rémunéré en partie par remise de droits sociaux), et l'autre partie est à titre onéreux (l'apport est rémunéré en partie par remise d'un équivalent soustrait aux aléas de la société).

B- Imposition des apports : le calcul des droits d'enregistrement :

- **Les cas d'apports purs et simples :**

Le droit fiscal impose, à titre de droit d'enregistrement, les apports purs et simples en numéraire ou en nature à un taux de 1%.

- **Les cas d'apports non rémunérés par les droits sociaux (à titre onéreux) :**

Le droit fiscal prévoit un barème dont les taux sont variables selon la nature des biens :

-immeubles et droits immobiliers : 6%

-fonds de commerce et clientèle (à l'exclusion des marchandises) : 6%

-marchandises garnissant le fonds de commerce : 1,5%

III. Les cessions des droits sociaux :

Les droits sociaux sont qualifiés juridiquement de biens meubles incorporels (actions...) et leurs cessions lorsqu'elles sont notifiées par acte écrit à la société ou acceptées par elle dans un acte authentique sont soumis au droit proportionnel de 4% sur le prix de vente, déduction faite le cas échéant sur des versements restant à faire sur les titres non entièrement libérés.

➤ *La cession d'action ou de part des sociétés immobilières sont assujetties au droit de mutation de 6 %.*

IV. Les modifications statutaires :

Ce sont les modifications qui touchent les structures juridiques des sociétés :

❖ Augmentation du capital :

↪ *Apports nouveaux :*

Sont taxés de la même façon que dans une constitution, la base taxable formée par le total des apports y compris la prime d'émission ou prime d'apports.

↪ *Capitalisation des réserves :*

Cette incorporation des réserves au capital donne lieu à la perception d'un droit proportionnel de 1% calculé sur le montant de réserves capitalisées.

❖ Réduction du capital :

Si la réduction du capital est réalisée dans le but d'absorber les pertes accumulées par la société il n'y a pas de droits proportionnels.

Si la réduction du capital accompagnée d'une distribution, elle est traitée comme un partage partiel et soumise aux droits de partage soit de 1,5%.

❖ Transformation des sociétés :

La nature des droits d'enregistrement dus à l'occasion de la transformation d'une société dépend de l'analyse juridique et fiscale qui est faite de cette opération, au regard de la création ou non d'un être moral nouveau.

Si le passage de la société d'un type de société à une autre ne s'accompagne pas de création d'un être nouveau, il n'y a pas de droits proportionnels.

Si par contre, la transformation entraîne la création d'un être moral nouveau, les droits d'apports à titre pur et simple et à titre onéreux sont liquidés respectivement sur l'actif net et sur le passif exigible.

❖ **Fusion des sociétés :**

La fusion est la réunion de deux ou plusieurs sociétés en une seule. La société absorbante prend en charge la totalité de l'actif et du passif de la société absorbée.

Lors de la fusion des sociétés par actions (S.A et S.C.A) ou à responsabilité limitée, les apports à titre pure et simple quelle que soit leur nature sont soumis au droit de 1% à la condition que la société nouvelle ou absorbante ait son siège au Maroc.

❖ **Prorogation des sociétés :**

Les statuts des sociétés fixent toujours une durée pour ces associés. Les mêmes statuts prévoient souvent qu'avant la date d'expiration de la société, une décision collective extraordinaire des associés doit décider si la durée de vie de la société doit être prorogé ou non.

Lorsque l'acte de prorogation ne porte ni obligation, ni libération, ni transmission de biens meubles ou immeubles, il est assujetti au droit fixe de 200 DH.

❖ **Dissolution des sociétés :**

L'acte de dissolution de la société sans partage est soumis à un droit fixe de 200 DH.

Opérations exonérés :

- Les actes de constitution et d'augmentation de capital des sociétés installées dans les zones franches d'exportation, des banques et des sociétés holding offshore.
- Les actes de constitution et d'augmentation de capital des sociétés ayant le statut « Casablanca finance City » N.C 721
- Fonds Afrique 50

CAS PRATIQUE

La société à responsabilité limitée "ATLAS " est constituée le 1 janvier N avec un capital de 600000 DH divisé en 6000 parts sociales de 100DH.

- Les apports sont réalisés par les associés de la manière suivante:

-Monsieur **Ali** apporte:

- ❖ Une construction d'une valeur de 160000 DH grevée d'une dette de 160000 DH que la société prendra en charge.
- ❖ Des numéraires d'un montant de 200000 DH.

En contrepartie desquels il reçoit 2000 parts sociales.

-Cinq autres actionnaires apportent la situation de leur entreprise les éléments suivants :

- ❖ Un local: 240000DH
- ❖ Matières premières : 180000DH
- ❖ Clients: 50000DH

Fournisseurs: 70000DH

Et reçoivent 4000 parts sociales

2- le 15/07/N+3 la société décide d'augmenter son capital par capitalisation de réserves à hauteur de : 150000 DH de réserves facultatives et 15000DH de prime d'émission. L'augmentation se fait par attribution de parts sociales gratuites.

3- Suit à un désaccord sur la gestion de la société ; Un associé s'est retiré en cédant ses parts sociales à une personne non associé que les autres ont approuvée. La cession de ces parts sociales s'est élevée à 320000 DH.

4-le 07/03/N+5, pour compenser ses pertes enregistrées la société décide de réduire son capital d'un montant de 240000 DHS.

5- la société procède au 01/09/N+7 à une reconstitution du capital de 260000 DH par apport nouveau grevé du passif de 60000.

6- Au 07/11/N+9, dans le cadre d'une opération de fusion, la société "ATLAS" absorbe une société dont la situation comptable se présente à la date de fusion comme suit:

- ❖ Capital social: 250000 DH
- ❖ Actif comptable: 1000000 DH
- ❖ Actif comptable brut réévalué: 2500000 DH
- ❖ Passif exigible: 1500000 DH

7-Après une année,la Société a procédé à une deuxième réduction de capital, cette fois ci par remboursement aux associés de 2115 parts sociales.

8- Au 30/09/N+12, l'AGE décide la dissolution de la société.

TAF:

Calculer les droits d'enregistrement dus à ces différentes conventions ?

Corrigé de cas pratique

1) Constitution

La somme des apports = $160000+200000+240000+180000+50000$
= 830000 DH

La somme du passif = $160000+70000$
= 230000 DH

Actif net = $830000 - 230000 = 600000$ DH

Liquidation des droits d'enregistrement

- Droit dû sur apport pur et simple :
 $600000*1\% = \underline{\underline{60000\text{ DH}}}$

Conformément à l'article 133 (I -D-10) CGI

Sont soumis au taux de 1%

les constitutions ou les augmentations de capital des sociétés ou des groupements d'intérêt économique réalisées par apports nouveaux, à titre pur et simple, à l'exclusion du passif affectant ces apports qui est assujetti aux droits de mutation à titre onéreux, selon la nature des biens objet des apports et selon l'importance de chaque élément dans la totalité des apports faits à la société ou au groupement d'intérêt économique.

Le même taux de 1% est applicable aux augmentations de capital par incorporation de réserves ou de plus-values résultant de la réévaluation de l'actif social.

- Droit dû sur les apports à titre onéreux :

➤ Construction :

$160000*4\% = \underline{\underline{6400\text{ DH}}}$

Conformément à l'article 133(F-1°) CGI

Sont soumis au taux de 4%

l'acquisition de locaux construits, par des personnes physiques ou morales autres que les établissements de crédit et organismes assimilés, Bank Al-Maghreb, la Caisse de dépôt et de gestion et les sociétés d'assurances et de réassurance, que ces locaux soient à usage d'habitation, commercial, professionnel ou administratif.

Bénéficient également du taux de 4%, les terrains sur lesquels sont édifiés les locaux précités, dans la limite de cinq (5) fois la superficie couverte

- Imputation sur local :
 $\text{Fraction} = (240000 * 70000) / 470000 = 35745 \text{ DH}$
 $\text{Droit dû} = 35745 * 4\% = \underline{\underline{1430 \text{ DH}}}$

- Imputation sur matière première :
 $\text{Fraction} = (180000 * 70000) / 470000 = 26808 \text{ DH}$
 $\text{Droit dû} = 26808 * 1.5\% = \underline{\underline{402 \text{ DH}}}$

- Imputation sur clients :
 $\text{Fraction} = (50000 * 70000) / 470000 = 7447 \text{ DH}$
 $\text{Droit dû} = 7447 * 1.5\% = \underline{\underline{112 \text{ DH}}}$

Total des Droit d'enregistrement sur la constitution :

$$60000 + 6400 + 1430 + 402 + 112 = \underline{\underline{14344 \text{ DH}}}$$

Conformément à l'Article 133(I-D-10) du C.G.I.

Sont soumis au taux de 1% : les constitutions ou les augmentations de capital des sociétés ou des GIE réalisées par apports nouveaux, à titre pur et simple, à l'exclusion du passif affectant ces apports qui est assujéti aux droits de mutations à titre onéreux selon la nature des biens objets des apports et selon l'importance de chaque élément dans la totalité des apports faits à la Société ou au GIE.

2) L'augmentation du capital

L'augmentation du capital est soumise à la formalité de l'enregistrement au même titre que la création de la société c.-à-d. un taux unique de 1 % pour les apports purs et simples et des taux différents pour les apports à titre onéreux.

Pour la prime d'émission, elle ne supporte pas des DE car elle a été imposée lors de la réalisation de l'apport dont elle résulte.

$$\text{DD} = 150000 * 1\% = \underline{\underline{1500 \text{ DH}}}$$

Conformément à l'article 133 (I-D-10) du CGI.

Sont soumis au taux de 1% : les constitutions ou les augmentations de capital des sociétés ou des GIE réalisées par apports nouveaux, à titre pur et simple, à l'exclusion du passif affectant ces apports qui est assujéti aux droits de mutations à titre onéreux selon la nature des biens objets des apports et selon l'importance de chaque élément dans la totalité des apports faits à la Société ou au GIE.

Le même taux de 1% est applicable aux augmentations du capital par incorporation de réserves ou de plus-values résultants de la réévaluation de l'actif social.

3) L'acte de cession de parts sociales:

Cette transaction est assujéti aux DE au taux de 4 %

$$DD = 320000 * 4\% = \underline{\underline{12800 \text{ Dh}}}$$

Conformément à l'article 133 (I-F-3) du C.G.I.

Sont soumis au taux de 4% : les actions de part dans les GIE, d'actions ou parts sociales dans les sociétés autre que celles visées au I-A-2 (Sociétés Immobilières ou Sociétés à prépondérance immobilière : 6%) du présent article.

Par dérogation aux dispositions de l'alinéa précédent, est soumise au droit de mutation à titre onéreux, selon la nature des biens concernés, la cession par un associé qui a apporté des biens en nature à un GIE ou à une société, des parts ou des actions représentatives des biens précités dans le délai de 4 années à compter de la date de l'apport desdits biens.

4) La réduction du capital:

Il s'agit d'une réduction du capital sans attribution de biens sociaux dans le but d'absorber des pertes, donc elle est soumise au droit fixe de 200 DH

Conformément à l'article 135-15 du C.G.I.

Sont enregistrés au droit fixe de 200 DH : tous autres actes innommés qui ne peuvent donner lieu au droit proportionnel

5) L'augmentation du capital suite à sa réduction

La société a augmenté le capital dans les 3 années de sa réduction, donc elle bénéficie de l'exonération en matière des DE sur l'apport à titre onéreux.

$$DD = 260000 - 60000 = 200000 * 1\% = \underline{\underline{2000 \text{ DH}}}$$

Conformément à l'article 129 (IV -8 -a) du C.G.I.

Sont exonérés des D.E : les opérations prévues à l'article 133(I-D-10) en ce qui concerne les droits de mutations afférents à la prise en charge du passif, s'il y a lieu, dans le cas des sociétés ou des GIE qui procèdent, dans les 3 années de la réduction de leur capital, à la reconstitution totale ou partielle de ce capital

6) Le cas de fusion

Actif brut réévalué = 2500000 DH

Passif exigible = 1500000 DH

Actif net = 1000000 DH

-liquidation des droits:

$$\text{Droits dus} = 1000000 * 1\% = \underline{\underline{10000 \text{ DH}}}$$

Pour le passif exigible prise en charge par la société absorbante est exonéré du DE normalement dus sur la mutation à titre onéreux des biens sur lesquels est imputé ce passif.

Conformément à l'article 129 (IV -8 -b) du C.G.I.

Sont exonérés des D.E : les opérations prévues à l'article 133(I-D-10) en ce qui concerne les droits de mutations afférents à la prise en charge du passif, s'il y a lieu, dans le cas de la fusion de société par action ou à responsabilité limitée, que la fusion ait lieu par voie d'absorption ou par la création d'une société nouvelle.

N.B : Quel que soit le mode de fusion adopté (Fusion renonciation ou Fusion allotissement) l'opération s'analyse en une transmission de l'ensemble des éléments de l'actif et de passif constituant le patrimoine de la société absorbée à la société absorbante. (N.C N° 717, Tome 2, Avril 2011, Titre IV, Sect II, Parag I, III-B-3-e)

7) Acte de réduction de capital

Montant de la réduction = $2115 \times 100 = \underline{\underline{211500 \text{ DH}}}$

On a une réduction de capital par attribution de droits sociaux ; l'acte qui constate une telle opération est considéré comme comportant deux dispositions indépendantes, taxable chacune au taux qui lui est propre :

DD/Réduction du capital = imposable au droit fixe de 200 DH

Conformément à l'Article 135 (15°) du CGI

Sont enregistrés au droit fixe de 200 DH : tous autres actes innommés qui ne peuvent donner lieu au droit proportionnel

DD/ attributions des biens sociaux = $211500 \times 1,50\% = \underline{\underline{3172,5 \text{ DH}}}$

Conformément à l'Article 133 (I – C – 6°) du CGI

Sont soumis au taux de 1,50% : les partages des biens meubles ou immeubles entre copropriétaires, cohéritiers et coassociés à quelque titre que ce soit.

ni libération, ni transmission de biens de quelque nature qu'ils soient, entre les associés ou d'autres personnes.

Donc l'enregistrement du PV de l'AGE de la Société « ATLAS » donne lieu à un droit fixe de **200 DH**

Conformément à l'Article 135 (10°) du CGI

Sont enregistrés au droit fixe de 200 DH : les actes de prorogation ou de dissolution de société ou de GIE qui ne portent ni obligation, ni libération, ni transmission de biens meubles ou immeubles entre les associés, les membres des GIE ou autres personnes et qui ne donnent pas ouverture au droit proportionnel.

12/Les droits d'enregistrement des opérations immobilières

Enoncé

Exercice 1 : (construction et donation)

Mr CHADLY est un promoteur immobilier procède le 01/02/2015 à l'acquisition de deux terrains auprès de Mlle Hayat, enregistrés sur le même acte en vue de les exploiter de la manière suivante :

- Le premier terrain d'une superficie de 180 m² avec un prix de 500 000 DH destiné à la construction d'un bâtiment de R+3.
- Le deuxième d'une superficie de 260 m² destiné à la construction d'une villa à habitation principale de Mr CHADLY, le prix d'acquisition est de 700 000 DH. Il s'engage à la réalisation de la construction de la villa dans un délai maximum de sept ans et de fournir au profit de l'Etat une caution bancaire.
- Le 20/02/2015 l'acte d'acquisitions est soumis à la formalité d'enregistrement
- Le 01/09/2015 correspond à l'achèvement des travaux de construction de bâtiment

Le mois suivant Mr CHADLY procède à la vente des appartements comme suite :

- Un appartement au prix de 450 000 DH à Mr X fonctionnaire d'Etat
- L'autre appartement au prix de 450 000 DH, attribue à sa fille sans contrepartie à l'occasion de son mariage
- Le Rez-de-chaussée est cédé à une association à but non lucratif s'occupant des personnes handicapées contre 500 000DH.

TAF : calculer les droits d'enregistrement dus sur ces opérations

Exercice 2 :(Le partage)

Le 30 mai N+1, un contrat de partage d'immeuble est présenté à l'enregistrement

A et B ont convenu le partage des immobilisations qu'ils possèdent en indivision consistant en :

- Maison d'habitation évaluée à 50 000 attribuée à A
- Terrain agricole évalué à 90 000 DH attribué à B

Les parties déclarent que B doit verser une soulte de 20 000 DH
Le contrat est rédigé

Questions :

- 1- Le montant de soulte est-il pertinent ?
- 2- Liquider les droits dus ?

Exercice 3: (Partage)

Deux personnes A et B sont copropriétaires dans l'indivision à parts égales, procédant au partage des biens suivants :

- Un fond de commerce 100 000DH
- Un terrain 50 000 DH
- Appartement 1 : 30 000 DH
- Appartement 2 40 000 DH

Le partage a été de la manière suivante :

- Mr A reçoit le fond de commerce
- Mr B reçoit le terrain + appartement 1 + appartement 2, et s'engage à payer la soulte à Mr A

TAF : Liquider les droits éventuellement dus

Exercice 4 : (Echange)

Soit un contrat d'échange conclu le 17 mars N+2 entre deux personnes A et B

A remet un immeuble à B évalué à 150 000 DH (immatriculé à la conservation foncière)

B remet un immeuble à A évalué à 250 000 DH (immatriculé à la conservation foncière)

Déterminer les droits d'enregistrement dus sur ce contrat ainsi que les délais pour le présenter à l'enregistrement

Exercice 5 : (Echange)

Mr X et Mr Y s'échangent entre eux un fond de commerce et un terrain

- Mr x reçoit le fond de commerce d'une valeur estimée à 100 000 DH
- Mr Y reçoit le terrain d'une valeur estimée à 80 000 DH
- Mr X verse à Mr Y une soulte de 20 000

TAF : Calculer les droits dus a cet échange

C O R R I G É

Exercice 1 :

L'opération d'acquisition des deux terrains est soumise aux droits d'enregistrement différents même s'ils figurent dans le même acte.

- L'acquisition du premier terrain est soumise au taux de 6%
- L'acquisition de deuxième terrain est soumise au taux réduit de 4%

(En vertu de l'article 133 E 2° l'acquisitions à titre onéreux, de terrains nus ou comportant des constructions destinées à être démolies et réserves à la réalisation d'opérations de lotissement ou de construction de locaux à usage d'habitation, commercial, professionnel ou administratif, sous réserve des conditions prévues à l'article 134-I c'est-à-dire l'acquéreur doit réaliser les opérations de lotissement de locaux dans un délais de 7 ans à compter de la date d'acquisition) soit

$$\begin{aligned} \text{Les droits dus} &= 500\,000 * 6\% = 30\,000 \text{ DH} \\ & 700\,000 * 4\% = 28\,000 \text{ DH} \\ & \underline{\hspace{1.5cm}} \\ & = \mathbf{58\,000 \text{ DH}} \end{aligned}$$

- En ce qui concerne l'opération de revente des appartements, les droits exigibles sont calculés comme suit :
 - L'acte d'acquisition de Mr X est soumis au taux de 4% article 133 E1
 - l'acte de cession à titre gratuit (donation) du deuxième appartement au profit de la fille de Mr CHADLY est soumis au taux de 1.5% puisqu'il s'agit d'une cession à titre gratuit à un parent (**en vertu de l'article 133 C 4° les cession à titre gratuit portant sur les biens visés à l'article 127 A 1°, 2°et 3° sont soumis au taux réduit de 1.5%**)
 - L'acte de l'acquisition du Rez-de-chaussée par l'association à but non lucratifs est exonéré parce qu'il présente un intérêt social (**en vertu l'article 129, 6° du CGI sont exonérés de l'impôt les actes d'acquisition des immeubles strictement nécessaires à l'accomplissement de leur objet par les associations à but non lucratif s'occupant des personnes handicapées**)

$$\text{Les droits dus} = (450\,000 * 4\%) + (450\,000 * 1.5\%) = 1800 + 6750 = 24750 \text{ DH}$$

Exercice 2 :

1-Total du partage $50\ 000 + 90\ 000 = 140\ 000$ DH

- La part de chacun $= 140\ 000/2 = 70\ 000$ DH
- Montant de la soulte $= 90\ 000 - 70\ 000 = 20\ 000$ DH
- Montant de Actif net partagé $= 140\ 000 - 20\ 000 = 120\ 000$ DH

(en revanche de l'article 133, C, 5° les opérations de partage de biens meubles ou immeubles entre copropriétaires, cohéritiers et associés sont soumis au taux de 1.5%. Toutefois, lorsque le partage comporte une soulte ou une plus value, les droits sur ce qui en est objet sont perçus aux taux prévus pour les mutations à titre onéreux, au prorata de la valeur respective des différents biens compris dans le lot comportant la soulte ou de la plus-value)

2-Droits dus sur le partage $= 120\ 000 * 1.5\ \% = 1800$ DH

Droit du sur la soulte $= 20\ 000 * 6\ \% = 1200$ DH

Total des droits dus $= 1800 + 1200 = 3000$ DH

Exercice 3 :

- Total des biens de partage $= 220\ 000$ (100 000+50 000 +30 000+ 40 000)
- La part de chacun $220\ 000/2 = 110\ 000$ DH

- Montant de la soulte $(50\ 000 + 30\ 000 + 40\ 000 - 110\ 000) = 10\ 000$ DH
- Actif net partagé = total des biens partagés – soulte
 $= 220\ 000 - 10\ 000$
 $= 210\ 000$ DH

Droits dus sur le partage $= 210\ 000 * 1.5\ \% = 3150$ DH

- On procédera par la suite au calcul du montant à imputer sur la soulte
 - Imputation de la soulte sur terrain $= (10\ 000 * 50\ 000) / 120\ 000 = 4166.67$
 - Imputation de la soulte sur l'appartement 1 $= (10\ 000 * 30\ 000) / 120\ 000 = 2500$
 - Imputation de la soulte sur l'appartement 2 $= (10\ 000 * 40\ 000) / 120\ 000 = 3\ 333.33$
- Liquidation du droit
 - Droit sur la soulte imputée sur terrain $= 4166.67 * 6\ \% = 250$ DH
 - Droit sur la soulte imputée sur l'appartement 1 $= 2500 * 4\ \% = 100$ DH
 - Droit sur la soulte imputée sur l'appartement 2 $= 3\ 333.33 * 4\ \% = 134$ DH

Total des droits dus $= 3150 + 250 + 100 + 134 = 3634$

Exercice 4 :

L'échange est un contrat par le quel deux personnes remet à l'autre à titre de propriété un bien mobilier ou immobilière de même nature ou de nature différente

- **Lorsque l'échange est pur et simple, c'est-à-dire portant sur des biens d'égale valeur passibles du même taux, la base imposable est déterminée par la valeur de l'un des lots échangés.**
- **Lorsque les biens échangés sont d'inégales valeurs, mais dont la cession est passible du même taux, la base imposable à retenir pour la liquidation des droits est celle du bien dont la valeur est la plus élevée. (note circulaire page 268/269)**

•

Droits dus = $250\ 000 * 6\% = 15\ 000$

➤ Délai pour présenter ce contrat à l'enregistrement est avant le 15 avril article 128 du CGI

➤

Exercice 5 :

Toutefois, la valeur servant de base pour la liquidation des droits ne peut être inférieure à la valeur de la moindre part, augmentée de la soulte, s'il y a lieu (note circulaire page 269)

On procède à deux liquidations :

-Liquidation sur la valeur la plus élevée

Droit du = $100\ 000 * 6\% = 6000$ DH (1)

- Liquidation sur la valeur la moindre élevée augmenté de la soulte

Droit du = $8\ 000 * 6\% = 4800$

Droit du sur la soulte = $20\ 000 * 6\% = 1200$

Total des droits dus = $3200 + 1200 = 6000$ DH (2)

Puis on compare (1) et (2) et on prend la valeur la plus élevée donc on aura

Les droits dus=6 000 DH

13/ Les procédures fiscales : droits et obligations des contribuables

Introduction :

Les citoyens sont appelés à se conformer scrupuleusement au devoir fiscal en tant que devoir sacré, sachant que toute infraction constitue une violation du droit de la communauté toute entière et un affaiblissement de l'esprit de citoyenneté.

Notre administration et les institutions de l'Etat sont tenues de donner l'exemple du dévouement au service de l'intérêt public et de l'attachement à la sauvegarde des acquis du peuple.

Le système fiscal marocain se caractérise par le dépôt spontané des déclarations par le contribuable.

Ces déclarations demeurent soumises au contrôle des services de l'administration fiscale conformément à la législation fiscale en vigueur.

L'opération de contrôle vise essentiellement à s'assurer de la régularité du dépôt des déclarations et de leur exactitude ; elle constitue aussi une occasion pour orienter le contribuable et le renseigner sur ses droits et obligations prévus par la législation fiscale.

Pour garantir le bon déroulement de l'opération de contrôle, il est souhaitable qu'un dialogue franc et constructif soit créé entre le contribuable et le vérificateur chargé de la vérification fiscale.

SECTION 1 : Obligations des contribuables

On abordera successivement les obligations déclaratives, les obligations comptables et les obligations de retenue à la source.

I- Obligations déclaratives

Il existe plusieurs types de déclarations fiscales, on distingue les catégories suivantes :

- Déclaration d'existence
- Déclaration de transfert de siège social ou de changement de résidence
- Déclaration de cessation, cession, fusion, scission ou transformation de l'entreprise
- Déclaration du résultat fiscal et du chiffre d'affaires spécifique à l'IS
- Déclaration d'identité fiscale
- Déclaration annuelle du revenu global
- Déclaration du chiffre d'affaires spécifique à la T.V.A
- Déclaration du prorata
- Déclaration des traitements et salaires
- Déclaration en cas de départ du Maroc ou en cas de décès
- Déclaration des rémunérations versées à des tiers
- Déclaration des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés
- Déclaration des produits de placements à revenu fixe
- Déclaration des rémunérations versées à des personnes non résidentes
- Télédéclaration

1- Déclaration d'existence « art : 109-148 »

Les contribuables, qu'ils soient imposables à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu au titre de revenus professionnels ou qu'ils en soient exonérés ainsi que les contribuables imposables au titre des revenus agricoles doivent adresser une déclaration d'existence sur ou d'après un imprimé-modèle établi par l'administration, par lettre recommandée avec accusé de réception ou remettre contre récépissé, au service local des impôts du lieu de leur siège social ou de leur principal établissement au Maroc ou de leur domicile fiscal dans un délai maximum de 30 jours suivant la date

→ Soit de leur constitution, s'il s'agit d'une société de droit marocain ou de leur installation, s'il s'agit d'une entreprise non résidente ;

→ Soit du début de l'activité, s'il s'agit de contribuables personnes physiques ou groupements de personnes physiques, ayant des revenus professionnels et/ou agricoles.

Cette déclaration doit, en outre, comporter éventuellement, les renseignements nécessaires concernant l'assujettissement des contribuables à la taxe sur la valeur ajoutée.

- **Contenu de la déclaration d'existence**

La déclaration d'existence est rédigée sur ou d'après un imprimé-modèle délivré par l'administration et comportant les indications suivantes :

→ S'il s'agit d'une société marocaine soumise à l'**IS**, cette déclaration doit contenir :

- la forme juridique, la raison sociale et le lieu du siège social de la société ;
- le lieu de tous les établissements et succursales de la société situés au Maroc et, le cas échéant, à l'étranger ;
- le numéro de téléphone du siège social et, le cas échéant, celui du principal établissement au Maroc ;
- les professions et activités exercées dans chaque établissement et succursale mentionnées dans la déclaration ;
- les numéros d'inscription au registre du commerce, à la caisse nationale de sécurité sociale et, le cas échéant, à la taxe professionnelle ;
- les nom et prénoms, la qualité et l'adresse des dirigeants ou représentants de la société habilités à agir au nom de celle-ci ;
- les nom et prénoms ou la raison sociale ainsi que l'adresse de la personne physique ou morale qui s'est chargée des formalités de constitution ;
- la mention, le cas échéant, de l'option pour :
 - L'imposition à l'impôt sur les sociétés en ce qui concerne les sociétés passibles de cet impôt par option
 - L'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée,

La déclaration d'existence doit être accompagnée des statuts de la société et de la liste des actionnaires fondateurs.

→ S'il s'agit d'une société étrangère, la déclaration doit comporter en plus de la raison sociale et le lieu du siège social de la société, le numéro de téléphone du siège social, les professions et activités exercées :

- le lieu de tous les établissements et succursales de la société situés au Maroc ;
- les nom et prénoms ou la raison sociale, la profession ou l'activité ainsi que l'adresse de la personne physique ou morale résidente au Maroc, accréditée auprès de l'administration fiscale ;
- la mention, le cas échéant, de l'option pour l'imposition forfaitaire en matière d'IS prévue pour les sociétés étrangères.

→ S'il s'agit des personnes soumises à l'IR, la déclaration doit contenir :

- les nom, prénom et le domicile fiscal et, s'il s'agit d'une société, la forme juridique, la raison sociale et le siège social ;
- la nature des activités auxquelles il se livre ;
- l'emplacement de ses établissements et/ou de ses exploitations agricoles ;
- la nature des produits obtenus ou fabriqués par les contribuables ou dont ils font le commerce ;
- la raison sociale, la désignation et le siège des entreprises, dont le contribuable dépend ou qui dépendent de lui ;
- la mention, le cas échéant, de l'option pour l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée.

2- Déclaration de transfert de siège social ou de changement de résidence « art : 149 »

Tout contribuable doit aviser l'inspecteur des impôts du lieu où il est initialement imposé, par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise de ladite lettre contre récépissé ou par souscription d'une déclaration établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration lorsqu'il procède :

- au transfert de leur siège social ou de leur établissement principal situé au Maroc ;
- au changement de leur domicile fiscal ou du lieu de leur principal établissement.

Dans les 30 jours suivant la date du changement ou du transfert.

3- Déclaration de cessation, cession, fusion, scission ou transformation de l'entreprise « art : 150 »

Les contribuables doivent souscrire dans un délai de 45 jours à compter de la date de réalisation de l'un des changements suivants :

- **pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés**, en cas de cessation totale d'activité, de fusion, de scission ou de transformation de la forme juridique entraînant leur exclusion du domaine de l'impôt sur les sociétés ou la création d'une personne morale nouvelle, la déclaration du résultat fiscal de la dernière période d'activité ainsi que, le cas échéant, celle de l'exercice comptable précédant cette période ;
- **pour les contribuables soumis à l'impôt sur le revenu au titre d'une activité professionnelle et/ou agricole**, la déclaration du revenu global et l'inventaire des biens, conforme à l'imprimé-modèle établi par l'administration lorsqu'ils cessent l'exercice de leur activité professionnelle et/ou agricole ou lorsqu'ils cèdent tout ou partie de leur entreprise ou de leur clientèle ou de leur exploitation agricole ou lorsqu'ils en font apport à une société relevant ou non de l'impôt sur les sociétés.

Lorsque la cessation totale d'activité est suivie de liquidation, la déclaration du résultat fiscal de la dernière période d'activité doit comporter, en outre, les nom, prénoms et adresse du liquidateur, ainsi que la nature et l'étendue des pouvoirs qui lui ont été conférés.

Le liquidateur est tenu de souscrire :

- pendant la liquidation, une déclaration des résultats provisoires obtenus au cours de chaque période de 12 mois ;
- dans 45 jours suivant la clôture des opérations de liquidation, la déclaration du résultat final. Cette déclaration indique le lieu de conservation des documents comptables de la société liquidée.

Toute entreprise qui demande l'ouverture de la procédure de redressement ou de liquidation judiciaire, doit, préalablement au dépôt de sa demande au greffe du tribunal, souscrire une déclaration à cet effet auprès du service d'assiette du lieu de son imposition.

4- Déclaration du résultat fiscal et du chiffre d'affaires spécifique à l'I.S « art : 20 »

a- Cas des sociétés résidentes (art : 20-I)

Les sociétés qu'elles soient imposables à l'impôt sur les sociétés ou qu'elles en soient exonérées, à l'exception des sociétés non résidentes, doivent adresser à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège social ou de leur principal établissement au Maroc, dans les 3 mois qui suivent la date de clôture de chaque exercice comptable, une déclaration de leur résultat fiscal établie sur ou d'après un imprimé - modèle de l'administration.

Cette déclaration doit comporter les références des paiements des acomptes provisionnels et doit être accompagnée des pièces annexes dont la liste est établie par voie réglementaire c'est-à-dire le bilan le CPC et leurs annexes.

b- Cas des sociétés non résidentes imposées forfaitairement (art : 20-II)

Les sociétés non résidentes imposées forfaitairement, doivent produire, avant le 1^{er} avril de chaque année, une déclaration de leur chiffre d'affaires établie sur ou d'après un imprimé- modèle de l'administration comportant, outre leur raison sociale, la nature de leur activité et le lieu de leur principal établissement au Maroc :

- le nom ou la raison sociale, la profession ou la nature de l'activité et l'adresse de leurs clients au Maroc ;
- le montant de chacun des marchés en cours d'exécution ;
- le montant des sommes encaissées au titre de chaque marché, au cours de l'année civile précédente, en distinguant les avances financières des encaissements correspondant à des travaux ayant fait l'objet de décomptes définitifs ;
- le montant des sommes pour lesquelles une autorisation de transfert a été obtenue de l'Office de changes avec les références de cette autorisation ;
- les références des paiements de l'impôt exigible.

c- Cas des sociétés non résidentes réalisant des cessions de valeurs mobilières au Maroc (art : 20-III)

Les sociétés non résidentes, n'ayant pas d'établissement au Maroc, sont tenues de déposer une déclaration du résultat fiscal au titre des plus-values résultant des cessions des valeurs mobilières réalisées au Maroc, établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration dans les 30 jours qui suivent le mois au cours duquel lesdites cessions ont été réalisées.

d- Cas de résultat fiscal nul ou déficitaire (art : 20-VI)

Les sociétés sont tenues de joindre à toute déclaration de résultat fiscal nul ou déficitaire un état explicatif de l'origine du déficit ou du résultat nul déclaré, établi sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration et signé par le représentant légal de la société concernée.

5- Déclaration d'identité fiscale « art : 78 »

Les contribuables passibles de l'impôt sur le revenu au titre des revenus salariaux, fonciers et mobiliers, y compris ceux qui en sont exonérés temporairement, sont tenus de remettre, contre récépissé, ou d'adresser par lettre recommandée avec accusé de réception, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal ou leur principal établissement, une déclaration d'identité fiscale conforme à l'imprimé-modèle établi par l'administration, dans les 30 jours suivant soit la date du début de leur activité, soit celle de l'acquisition de la première source de revenu.

6- Déclaration annuelle du revenu global « art : 82 »

(modifié et complété par la loi de finances 2016)

a- Déclaration du revenu global (art : 82)

Les contribuables soumis à l'**IR** sont tenus d'adresser, par lettre recommandée avec accusé de réception ou de remettre contre récépissé à l'inspecteur des impôts du lieu de leur domicile fiscal ou de leur principal établissement, une déclaration de leur revenu global de l'année précédente, établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration, avec indication de la ou les catégories de revenus qui le composent, et ce :

- avant le 1^{er} mars de chaque année, pour les titulaires de revenus professionnels, déterminés selon le régime du bénéfice forfaitaire, et/ou de revenus autres que les revenus professionnels ;
- avant le **1^{er} mai** de chaque année, pour les titulaires de revenus professionnels déterminés selon le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié.

La déclaration doit comporter :

- les nom, prénoms et adresse du domicile fiscal du contribuable ou le lieu de situation de son principal établissement ;

- la nature de la ou des professions qu'il exerce ;
- le lieu de situation des exploitations ainsi que les numéros des articles d'imposition à la taxe professionnelle y afférents ;
- le numéro de la carte d'identité nationale, de la carte d'étranger ou, à défaut, celui du livret de famille ;
- le numéro d'identification fiscale qui lui est attribué par l'administration ;
- le numéro d'article de la taxe de services communaux de la résidence habituelle.

En outre, la déclaration doit comporter, le cas échéant, toutes indications nécessaires à l'application des déductions prévues en matière d'**IR**.

Si des retenues à la source ont été opérées, la déclaration du revenu global est complétée par les indications suivantes :

- le montant imposé par voie de retenue à la source ;
- le montant du prélèvement effectué et la période à laquelle il se rapporte ;
- le nom ou la raison sociale, l'adresse et le numéro d'identification fiscale de l'employeur ou du débirentier chargé d'opérer la retenue.

Les propriétaires ou usufruitiers d'immeubles sont tenus de joindre à leur déclaration du revenu global, une annexe-modèle établie par l'administration, sur laquelle sont mentionnés les renseignements suivants:

- le lieu de situation de chaque immeuble donné en location, sa consistance ainsi qu'éventuellement le numéro d'article d'imposition à la taxe de services communaux ;
- les nom et prénoms ou raison sociale de chaque locataire ;
- le montant des loyers ;
- l'identité de chaque occupant à titre gratuit et les justifications motivant l'occupation à titre gratuit ;
- la consistance des locaux occupés par le propriétaire et leur affectation ;
- la consistance des locaux vacants, ainsi que le montant des loyers acquis entre le 1^{er} janvier et la date de la vacance.

En cas de changement d'affectation d'un immeuble soumis à la taxe d'habitation au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle la déclaration est souscrite, l'annexe doit mentionner en outre :

- le numéro d'article d'imposition à la taxe d'habitation ;
- la date du changement intervenu dûment justifié.

Si le résultat est nul ou déficitaire, le contribuable doit joindre à sa déclaration de revenu global un état explicatif de l'origine du déficit ou du résultat nul déclaré établi sur ou d'après un imprimé modèle de l'administration et signé par le contribuable concerné.

b- Dispense de la déclaration du revenu global (art : 86)

(modifié et complété par la loi de finances 2016)

Ne sont pas tenus de produire la déclaration du revenu global, à moins qu'ils ne s'estiment surtaxés ou prétendent à des déductions :

- les contribuables disposant uniquement de revenus agricoles exonérés ;
- les contribuables disposant uniquement de revenus salariaux payés par un seul employeur ou débirentier domicilié ou établi au Maroc et tenu d'opérer la retenue à la source.
- les contribuables disposant uniquement de revenus et profits soumis à l'impôt sur le revenu selon des taux libératoires.
- **les contribuables disposant uniquement de revenus professionnels déterminés selon le régime du bénéfice forfaitaire et imposés sur la base du bénéfice minimum dont le montant de l'impôt émis en principal au titre dudit bénéfice est inférieur ou égal à 5.000 dirhams.**

Cette dispense s'applique à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle ledit impôt est émis. Toutefois, pour les nouveaux contribuables, cette dispense n'est accordée qu'à compter de la deuxième année suivant celle du début de l'activité.

La dispense de la déclaration annuelle du revenu professionnel reste applicable tant que le contribuable susvisé exerce la même activité professionnelle et tant que le bénéfice forfaitaire résultant de l'exercice de ladite activité est inférieur au bénéfice minimum. A défaut, ledit contribuable doit souscrire la déclaration du revenu global dans la forme et délai prévus à l'article 82.

7- Déclaration du chiffre d'affaires spécifique à la T.V.A

a- Périodicité du dépôt des déclarations du chiffre d'affaires

- **Déclaration mensuelle « art : 110 »**

Les contribuables imposés sous le régime de la déclaration mensuelle doivent déposer avant le 20 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.

- **Déclaration trimestrielle « art : 111 »**

Les contribuables imposés sous le régime de la déclaration trimestrielle doivent déposer, avant le 20 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.

b- **Contenu des déclarations du chiffre d'affaires « art : 112 »**

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

1) pour les achats non immobilisés :

- les prestations de services ;
- les importations, les achats et les travaux à façon ;

2) pour les immobilisations :

Les importations, les achats, les livraisons à soi-même, les travaux d'installation et de pose, ainsi que les prestations de services ou autres dépenses passées en immobilisation ;

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

c- **Les contribuables non-résidents « art : 115 »**

Toute personne n'ayant pas d'établissement au Maroc et y effectuant des opérations imposables au profit d'un client établi au Maroc, doit accréditer auprès de l'administration fiscale un représentant domicilié au Maroc qui doit s'engager à se conformer aux obligations auxquelles sont soumis les contribuables exerçant leurs activités au Maroc et à payer la taxe sur la valeur ajoutée exigible.

A défaut d'accréditation d'un représentant, la taxe due par la personne non-résidente doit être déclarée et acquittée par son client établi au Maroc.

8- Déclaration du prorata « art : 113 »

Les assujettis effectuant concurremment des opérations taxables et des opérations situées en dehors du champ d'application de la taxe ou exonérées, sont tenus de déposer avant le 1^{er} avril au service local des impôts dont ils dépendent une déclaration du prorata établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration.

Cette déclaration doit contenir les mentions suivantes :

- le prorata de déduction qu'ils appliquent pendant l'année en cours et les éléments globaux utilisés pour la détermination de ce prorata ;
- le prix d'achat ou de revient, taxe sur la valeur ajoutée comprise, de l'ensemble des biens inscrits dans un compte d'immobilisations acquis au cours de l'année précédente, ainsi que le montant de la taxe afférente à ce prix d'achat ou de revient, pour les achats à des contribuables de la taxe sur la valeur ajoutée.

9- Déclaration des traitements et salaires « art : 79 »

Les employeurs privés domiciliés ou établis au Maroc ainsi que les administrations et autres personnes morales de droit public sont tenus de remettre avant le 1^{er} mars de chaque année à l'inspecteur des impôts de leur domicile fiscal, de leur siège social ou de leur principal établissement une déclaration présentant, pour chacun des bénéficiaires de revenus salariaux payés au cours de l'année précédente, les indications suivantes :

- nom, prénom et adresse ;
- numéro de la carte d'identité nationale ou de la carte de séjour pour les étrangers et le numéro d'immatriculation à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale ;
- numéro matricule de la paie principale des rémunérations du Ministère des Finances pour les fonctionnaires civils et militaires ;
- montant brut des traitements, salaires et émoluments ;

- montant brut des indemnités payées en argent ou en nature, pendant ladite année ;
- montant des indemnités versées à titre de frais d'emploi et de service, de frais de représentation, de déplacement, de mission et autres frais professionnels ;
- montant du revenu brut imposable ;
- montant des retenues opérées au titre de la pension de retraite, de la Caisse nationale de sécurité sociale et des organismes de prévoyance sociale ;
- taux des frais professionnels ;
- montant des échéances prélevées au titre du principal et intérêts de prêts contractés pour l'acquisition de logements sociaux ;
- nombre de réductions pour charges de famille ;
- montant du revenu net imposable ;
- montant des retenues opérées au titre de l'impôt ;
- période à laquelle s'applique le paiement.

La déclaration est, en outre, complétée par un état annexe des rémunérations et indemnités occasionnelles visées à des personnes ne faisant pas partie du personnel salarié de l'entreprise indiquant pour chaque bénéficiaire les nom et prénoms, l'adresse et la profession ainsi que le montant brut des sommes payées et des retenues opérées.

Cette déclaration doit être rédigée sur ou d'après un imprimé-modèle établi par l'administration.

10- Déclaration en cas de départ du Maroc ou en cas de décès « art : 85 »

➔ Le contribuable qui cesse d'avoir au Maroc son domicile fiscal, est tenu d'adresser, par lettre recommandée avec accusé de réception, ou de remettre, contre récépissé, au plus tard 30 jours avant la date de son départ, à l'inspecteur des impôts du lieu de son domicile fiscal ou de son principal établissement, la déclaration de son revenu global pour la période allant du début de l'exercice à la date de départ.

➔ En cas de décès du contribuable, les ayants droits sont tenus d'adresser, par lettre recommandée avec accusé de réception, ou de remettre contre récépissé,

dans les 3 mois qui suivent le décès, à l'inspecteur des impôts du lieu du domicile fiscal ou du principal établissement du défunt, une déclaration du revenu global de ce dernier pour la période allant du début de l'exercice à la date du décès.

Lorsque les activités du contribuable décédé sont poursuivies par ses ayants droit, ces derniers peuvent demander avant l'expiration du délai de 3 mois prévu ci-dessus :

- que l'indivision faisant suite au décès soit considérée comme une société de fait. Dans ce cas, aucune régularisation n'est exigée au titre des plus-values se rapportant aux biens affectés à une exploitation professionnelle et dont l'inventaire doit être joint à la demande des ayants droits ;
- que la déclaration du de cujus afférente à la dernière période d'activité ne soit déposée que dans le délai normal soit dans les 3 mois qui suivent la clôture de l'exercice au cours duquel le décès a eu lieu.

11- Déclaration des rémunérations versées à des tiers
« art : 151 »

→ Toute entreprise exerçant une activité au Maroc, y compris les sociétés non résidentes ayant opté pour l'imposition forfaitaire, doit lorsqu'elle alloue à des contribuables inscrits à la taxe professionnelle, à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu, des honoraires, commissions, courtages et autres rémunérations de même nature ou des rabais, remises et ristournes accordés après facturation, produire, en même temps que les déclarations annuelles du revenu global, du résultat fiscal ou du chiffre d'affaires, une déclaration des sommes comptabilisées au cours de l'exercice comptable précédent au titre des rémunérations précitées.

La déclaration, dont il est délivré récépissé, est établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration et contient, pour chacun des bénéficiaires, les indications suivantes :

- les nom, prénoms ou raison sociale ;
- la profession ou nature de l'activité et l'adresse ;
- le numéro d'identification à la taxe professionnelle ou l'identification à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu ;
- le numéro d'inscription à la caisse nationale de sécurité sociale ;

- le montant, par catégorie, des sommes allouées au titre des honoraires, commissions, courtages et autres rémunérations similaires, rabais, remises et ristournes accordés après facturation.

➔ Pour les médecins soumis à la taxe professionnelle, les cliniques et établissements assimilés sont tenus de produire, en même temps que les déclarations annuelles du revenu global ou du résultat fiscal et dans les délais fixés par lesdites déclarations, une déclaration annuelle relative aux actes chirurgicaux ou médicaux que ces médecins y effectuent.

La déclaration dont il est délivré récépissé, doit être établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration et contenir, par médecin les indications suivantes :

- les nom, prénoms et adresse professionnelle ;
- la spécialité ;
- le numéro d'identification fiscale ;
- le nombre global annuel des actes médicaux ou chirurgicaux effectués par le médecin, relevant de la lettre clé «K».

➔ Pour les médecins non patentables, les cliniques et établissements assimilés sont tenus de produire, en même temps que les déclarations annuelles du revenu global ou du résultat fiscal et dans les délais fixés par lesdites déclarations, une déclaration annuelle relative aux honoraires et rémunérations qui leur sont versées.

La déclaration doit contenir les mêmes indications précédentes.

12- Déclaration des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés « art : 152 »

Les contribuables qui versent, mettent à la disposition ou inscrivent en compte des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés et bénéfiques des établissements des sociétés non résidentes, doivent adresser par lettre recommandée avec accusé de réception ou remettre, contre récépissé, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège social, de leur principal établissement au Maroc avant le 1^{er} avril de chaque année, la déclaration des produits susvisés, sur ou d'après un imprimé-modèle établi par l'administration, comportant :

- l'identité de la société débitrice :
 - nom ou raison sociale ;
 - profession ou nature de l'activité ;
 - adresse ;
 - numéro d'identification à l'impôt sur les sociétés ou à la taxe professionnelle;
- la raison sociale, l'adresse et le numéro d'identification fiscale de l'organisme financier intervenant dans le paiement ;
- les éléments chiffrés de l'imposition :
 - date de versement, de mise à la disposition ou d'inscription en compte des produits distribués ;
 - montant global des produits distribués ; - date de la retenue à la source ;
 - montant de l'impôt retenu à la source ou, le cas échéant, la référence légale d'exonération ;
- l'identité des bénéficiaires des produits distribués, leur adresse ou leur numéro d'identification fiscale.

13- Déclaration des produits de placements à revenu fixe
 « art : 153 »

Les contribuables qui versent, mettent à la disposition ou inscrivent en compte les produits de placements à revenu fixe, doivent adresser, par lettre recommandée avec accusé de réception, ou remettre, contre récépissé, à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège social ou de leur principal établissement au Maroc, avant le 1^{er} avril de chaque année la déclaration des produits susvisés sur ou d'après un imprimé-modèle établi par l'administration, comportant :

- l'identité de la société débitrice :
 - nom ou raison sociale ;
 - profession ou nature de l'activité ;
 - adresse ;
 - numéro d'identification à l'impôt sur les sociétés ou à la taxe professionnelle;
- la raison sociale, l'adresse et le numéro d'identification fiscale de l'organisme financier intervenant dans le paiement ;
- les éléments chiffrés de l'imposition :
 - date de versement, de mise à la disposition ou d'inscription en compte des produits distribués ;
 - montant global des produits distribués ; - date de la retenue à la source ;
 - montant de l'impôt retenu à la source ou, le cas échéant, la référence légale d'exonération ;

- l'identité des bénéficiaires des produits distribués, leur adresse ou leur numéro d'identification fiscale.

14- Déclaration des rémunérations versées à des personnes non résidentes « art : 154 »

Les contribuables résidant ou ayant une profession au Maroc et qui versent, mettent à disposition ou inscrivent en compte des personnes non résidentes, les produits bruts perçus par des personnes non résidentes doivent produire, en même temps que leur déclaration de résultat fiscal ou de revenu global, une déclaration comportant les renseignements suivants :

- la nature et le montant des paiements passibles ou exonérés de l'impôt, qu'ils ont effectué ;
- le montant des retenues y afférentes ;
- la désignation des personnes bénéficiaires des paiements passibles de l'impôt.

Cette déclaration, établie sur ou d'après un imprimé-modèle de l'administration, est adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise, contre récépissé, à l'inspecteur des impôts du lieu du domicile fiscal ou du principal établissement de la personne déclarante.

15- Télédéclaration « art : 155 »
(modifié et complété par la loi de finances 2016)

Les contribuables soumis à l'**I.S**, l'**I.R** et la **T.V.A** peuvent souscrire auprès de l'Administration fiscale par procédés électroniques les déclarations du résultat fiscal, du revenu global et de chiffre d'affaires dans les conditions et selon les modalités fixées par arrêté du Ministre chargé des finances.

Toutefois, les déclarations précitées doivent être souscrites par procédés électroniques auprès de l'Administration fiscale :

- à compter du 1er janvier 2010, par les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 100 millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée ;
- à compter du 1er janvier 2011, par les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 50 millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée ;

- à compter du 1er janvier 2016, par les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 10 millions de dirhams, hors taxe sur la valeur ajoutée;
- **à compter du 1er janvier 2017 par toutes les entreprises à l'exclusion de celles soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime du bénéfice forfaitaire.**

Les modalités d'application de ce dernier alinéa sont fixées par voie réglementaire.

Pour les droits d'enregistrement et de timbre, la formalité peut également être accomplie par procédé électronique dans les conditions fixées par arrêté du ministre chargé des finances.

II- Obligations comptables

1- Tenue de la comptabilité « art : 145 »

(modifié et complété par la loi de finances 2016)

Les contribuables soumis à l'**I.S**, à l'**I.R** et ou à la **T.V.A** doivent tenir une comptabilité conformément aux dispositions du code du commerce et à la loi comptable.

Les contribuables sont tenus de délivrer à leurs acheteurs ou clients des factures ou mémoires pré-numérotés et tirés d'une série continue ou édités par un système informatique selon une série continue sur lesquels ils doivent mentionner, en plus des indications habituelles d'ordre commercial :

- l'identité du vendeur ;
- le numéro d'identification fiscale attribué par le service local des impôts, ainsi que le numéro d'article d'imposition à la taxe professionnelle ;
- la date de l'opération ;
- les nom, prénom ou raison sociale et adresse des acheteurs ou clients ;
- les prix, quantité et nature des marchandises vendues, des travaux exécutés ou des services rendus ;
- d'une manière distincte le montant de la T.V.A réclamée en sus du prix ou comprise dans le prix.

En cas d'opérations exonérées, la mention de la taxe est remplacée par l'indication de l'exonération ou du régime suspensif sous lesquels ces opérations sont réalisées ;

- les références et le mode de paiement se rapportant à ces factures ou mémoires ;
- et tous autres renseignements prescrits par les dispositions légales.

Lorsqu'il s'agit de vente de produits ou de marchandises par les entreprises à des particuliers, le ticket de caisse peut tenir lieu de facture.

Le ticket de caisse doit comporter au moins les indications suivantes :

- la date de l'opération ;
- l'identification du vendeur ou du prestataire de services ;
- la désignation du produit ou du service ;
- la quantité et le prix de vente avec mention, le cas échéant, de la T.V.A

Pour les contribuables qui pratiquent des tournées en vue de la vente directe de leurs produits à des contribuables soumis à la taxe professionnelle, doivent mentionner sur les factures ou les documents en tenant lieu qu'ils délivrent à leurs clients, le numéro d'article du rôle d'imposition desdits clients à la taxe professionnelle.

Les contribuables n'ayant pas la qualité de commerçant doivent porter sur tous les documents délivrés à leurs clients ou à des tiers le numéro d'identification fiscale attribué par le service local des impôts ainsi que le numéro d'article d'imposition à la taxe professionnelle.

Les contribuables disposant d'un identifiant commun de l'entreprise sont tenus de le mentionner sur les factures ou les documents en tenant lieu qu'ils délivrent à leurs clients, ainsi que sur toutes les déclarations fiscales prévues par le CGI.

2- Pièces justificatives « art : 146 »

(modifié et complété par la loi de finances 2016)

Tout achat de biens ou services effectué par un contribuable auprès d'un fournisseur soumis à la taxe professionnelle **doit être réellement réalisé** et doit être justifié par une facture régulière et **sincère** ou toute autre pièce probante établie au nom de l'intéressé.

La facture ou le document en tenant lieu doit comporter l'identité du vendeur, le prix quantités des biens livrés, des travaux exécutés et des prestations de services effectuées, les références et le mode de paiement se rapportant à la facture ainsi que tous autres renseignements prescrits par des dispositions légales.

Les contribuables dont le revenu professionnel est déterminé selon le régime du bénéfice forfaitaire doivent justifier tout achat de biens ou services effectué, par une facture régulière ou toute autre pièce probante établie au nom de l'intéressé, à compter de l'année qui suit celle au cours de laquelle le montant de l'impôt sur le revenu annuel émis en principal dépasse 5 000 DH.

3- Délai de conservation des documents comptables « art : 211 »

Les redevables sont tenus de conserver pendant 10 ans au lieu où ils sont imposés, les doubles des factures de vente ou des tickets de caisse, les pièces justificatives des dépenses et des investissements ainsi que les documents comptables nécessaires au contrôle fiscal, notamment les livres sur lesquels les opérations ont été enregistrées, le livre d'inventaire, les inventaires détaillés s'ils ne sont pas recopiés intégralement sur ce livre ainsi que le livre-journal et les fiches des clients et des fournisseurs.

En cas de perte des documents comptables pour quelque cause que ce soit, le contribuable doit en informer l'administration fiscale par lettre recommandée avec accusé de réception dans les 15 jours suivant la date à laquelle il a constaté la perte.

4- Obligations comptables des entreprises non résidentes

« art : 147 »

➔ Les entreprises dont le siège est situé à l'étranger et qui ont au Maroc une activité permanente doivent tenir, au lieu de leur principal établissement au Maroc, la comptabilité de l'ensemble de leurs opérations effectuées au Maroc.

Le livre-journal et le livre d'inventaire sont cotés et paraphés par le tribunal de commerce ou, à défaut, visés par le chef du service local des impôts.

➔ Les sociétés non résidentes qui ont opté pour l'imposition forfaitaire, en matière d'I.S, doivent tenir :

- un registre des encaissements et des transferts ;
- un registre, visé par l'inspecteur du travail, des salaires payés au personnel marocain et étranger, y compris les charges sociales y afférentes ;
- un registre des honoraires, commissions, courtages et autres rémunérations similaires alloués à des tiers, au Maroc ou à l'étranger.

III- Obligations de retenue à la source

1- Retenue à la source par les employeurs et les débirentiers sur les salaires et rentes viagères « art : 156 »

La retenue à la source au titre des revenus salariaux doit être opérée par l'employeur ou le débirentier domicilié ou établi au Maroc. Cette retenue est faite pour le compte du Trésor, sur chaque paiement effectué.

2- Retenue à la source sur les honoraires versés aux médecins non soumis à la taxe professionnelle « art : 157 »

Les cliniques et établissements assimilés sont tenus d'opérer pour le compte du trésor, une retenue à la source sur les honoraires et rémunérations versés aux médecins non patentables, qui effectuent des actes médicaux ou chirurgicaux dans lesdits cliniques et établissements.

3- Retenue à la source sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés « art : 158 »

La retenue à la source sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés doit être opérée, pour le compte du trésor, par les établissements de crédit, publics et privés, les sociétés et établissements qui versent, mettent à la disposition ou inscrivent en compte des bénéficiaires lesdits produits.

4- Retenue à la source sur les produits de placements à revenu fixe « art : 159 »

La retenue à la source sur les produits de placements à revenu fixe doit être opérée, pour le compte du Trésor, par les établissements de crédit, publics et privés, les sociétés et établissements qui versent, mettent à la disposition ou inscrivent en compte des bénéficiaires lesdits produits.

La retenue à la source sur les **P.P.R.F** est imputable sur le montant de l'**I.S** ou sur l'**I.R**, avec droit à restitution.

Toutefois, pour les personnes totalement exonérées ou hors champ d'application de l'**I.S**, la retenue à la source n'ouvre pas droit à restitution.

5- Retenue à la source sur les produits bruts perçus par les personnes physiques ou morales non résidentes « art : 160 »

La retenue à la source sur les produits bruts perçus par des personnes étrangères, doit être opérée pour le compte du Trésor, par les contribuables payant ou intervenant dans le paiement desdits produits, à des personnes étrangères

Lorsque la personne physique ou morale étrangère est payée par un tiers étranger, l'impôt est dû par l'entreprise ou l'organisme client au Maroc.

SECTION 2 : Prescription

Les articles 232, 233 et 234 du C.G.I., fixent des délais limites à l'administration pour exercer son droit de reprise en vue de régulariser l'assiette et le montant des droits exigibles. Au-delà de ces délais, ce droit est prescrit. Il s'agit d'une prescription extinctive du droit de reprise de l'administration qui ne peut plus être exercée au delà de ces délais.

1- Prescription pour l'I.S, l'I.R et la T.V.A

Peuvent être réparées par l'administration :

- les insuffisances, les erreurs et les omissions totales ou partielles constatées dans la détermination des bases d'imposition, le calcul de l'impôt, de la taxe ou des droits d'enregistrement ;
- les omissions au titre des impôts ou taxes lorsque le contribuable n'a pas déposé les déclarations qu'il était tenu de souscrire ;
- les insuffisances de prix ou des déclarations estimatives, exprimés dans les actes et conventions.

Les réparations ci-dessus peuvent être effectuées par l'administration jusqu'au 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a acquis le revenu ou effectue les opérations taxables.

Lorsque l'impôt est perçu par voie de retenue à la source, le droit de réparer peut s'exercer, à l'égard de la personne physique ou morale chargée d'opérer ou d'acquitter la retenue, jusqu'au 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les sommes dues devaient être versées au Trésor.

Lorsque des déficits ou des crédits de taxe afférents à des périodes d'imposition ou des exercices comptables prescrits ont été imputés sur les revenus, les résultats ou la taxe due au titre d'une période non prescrite, le droit de réparer peut s'étendre aux quatre dernières périodes d'imposition ou exercices prescrits. Toutefois, le redressement ne peut excéder, dans ce cas, le montant des déficits ou des crédits imputés sur les résultats, les revenus ou la taxe exigible au titre de la période ou de l'exercice non prescrit.

D'après les dispositions de l'article 232 du C.G.I., le délai de prescription est :

- soit interrompu par la première lettre de notification des redressements envisagés dans le cadre des procédures de rectification des impositions ou de la procédure de taxation d'office;
- soit suspendu durant la période qui s'écoule entre la date d'introduction du pourvoi devant la C.L.T et l'expiration du troisième mois suivant la date de notification de la décision prise en dernier ressort soit par ladite commission, soit par la C.N.R.F.

L'interruption a pour effet d'annuler la prescription commencée et de faire courir, à compter de la date de l'acte interruptif (date de réception de la 1ère lettre de notification), un nouveau délai de prescription de même durée que celui interrompu.

La prescription ne peut être invoquée par le contribuable :

- Dans le cas de bénéfice frauduleux d'exonérations ou de réduction ;
- Dans le cas de cessation totale d'activité d'une entreprise suivie de liquidation. la notification du résultat de cette vérification de comptabilité doit être adressée à l'entreprise avant l'expiration du délai d'un an suivant la date du dépôt de la déclaration définitive du résultat final de liquidation.

2- La prescription en matière de droits d'enregistrement et de timbre

Les insuffisances de perception, erreurs et omissions totales ou partielles relevées dans la liquidation des droits peuvent être réparées dans un délai de 4 ans qui court à compter de la date de l'enregistrement de l'acte ou de la convention.

Exemple :

Un acte d'acquisition d'un appartement, au prix de 210.000 DH, a été enregistré le 16 novembre 2010. Le contrôle ultérieur de la liquidation des droits a révélé une erreur dans le taux appliqué. Au lieu du taux de droit commun de 3% prévu

pour les locaux construits, il a été appliqué le taux de 1,50% prévu pour les donations en ligne directe.

La réparation de cette erreur doit intervenir avant le 16 novembre 2014. Au-delà de cette date, le droit de rectification est prescrit.

3- Cas particulières

Mais on peut citer des cas particuliers qui sont prescrites dans le délai de 10 ans à compter de la date d'enregistrement des actes concernés, les demandes des droits de la pénalité et des majorations devenus exigibles pour non respect des conditions d'exonérations ou de réduction des droits.

Ainsi on applique le même délai de prescription de 10 ans aux demande des droits de la pénalité et des majorations dus sur les actes et conventions non enregistrés et sur les dissimulations dans le prix ou les charges es sommes ou indemnités les soultes et diverses évaluations.

SECTION 3 : Procédures de notification « art : 219 »

La notification est effectuée à l'adresse indiquée par le contribuable dans ses déclarations, actes ou correspondances communiqués à l'inspecteur des impôts de son lieu d'imposition, soit par lettre recommandée avec accusé de réception, soit par remise en main propre par l'intermédiaire des agents assermentés de l'administration fiscale, des agents du greffe, des huissiers de justice ou par voie administrative.

Le document à notifier doit être présenté à l'intéressé par l'agent notificateur sous pli fermé. La remise est constatée par un certificat de remise établi en double exemplaire, sur un imprimé fourni par l'administration. Un exemplaire de ce certificat est remis à l'intéressé.

➤ Le certificat de remise doit comporter les indications suivantes :

- Le nom et la qualité de l'agent notificateur.
- La date de la notification.
- La personne à qui le document a été remis et sa signature.

Si celui qui reçoit la notification ne peut pas signer le certificat, mention en est faite par l'agent qui assure la remise. Dans tous les cas, cet agent signe le certificat et le fait parvenir à l'inspecteur des impôts concerné. Si cette remise n'a pas pu être effectuée, le contribuable n'ayant pas été rencontré, ni personne pour lui, mention en est faite sur le certificat lequel est signé par l'agent et retourné à l'inspecteur visé à l'alinéa précédent.

➤ Le document est considéré avoir été valablement notifié s'il est remis :

- En ce qui concerne les personnes physiques soit à personne, soit à domicile, entre les mains de parents, d'employés ou de toute autre personne habitant ou travaillant avec le destinataire ou en cas de refus de réception dudit document après l'écoulement d'un délai de dix jours qui suit la date du refus de réception.
- En ce qui concerne les sociétés et les groupements, entre les mains de l'associé principale de leur représentant légal, d'employés ou de toute autre personne travaillant avec le contribuable destinataire ou en cas de refus de réception dudit document après l'écoulement d'un délai de dix jours qui suit la date de refus de réception.

S'il n'a pu être remis au contribuable à l'adresse qu'il a communiquée à l'inspecteur des impôts lorsque l'envoi du document a été fait par lettre recommandée avec accusé de réception ou par l'intermédiaire des agents du greffe, des huissiers de justice ou par voie administrative et qu'il a été retourné avec la mention non réclamé, changement d'adresse, adresse inconnue ou incomplète, locaux fermés ou contribuable inconnu à l'adresse indiquée. Dans ces cas, le pli est considéré avoir été remis, après l'écoulement d'un délai de dix jours qui suit la date de la constatation de l'échec de la remise du pli précité.

14/ L'imposition d'office causes et conséquences et contentieux

La taxation d'office et contentieux d'imposition :

Le contentieux fiscal désigne, au sens large du mot, l'ensemble des procédures suivies pour régler un litige entre le contribuable et l'Administration qu'il soit né au moment de la détermination de l'impôt, de sa liquidation ou de son recouvrement.

Cette définition met en lumière deux types de contentieux fiscal à savoir, le contentieux de recouvrement et le contentieux d'imposition.

Il a un double intérêt :

- le contentieux fiscal se présente comme une garantie pour l'administration contre toute action négative de la part des contribuables malhonnêtes.
- et un intérêt pour le contribuable qui cherche à se prémunir contre toute erreur ou abus de la part de l'administration fiscale.

I. La phase administrative.

Le contentieux pendant cette étape est appelé contentieux administratif pour faire référence au désaccord survenu entre l'administration fiscale et le contribuable suite à différentes situations.

A. La taxation d'office :

La taxation d'office est un concept qui donne à l'administration fiscale le droit de déterminer unilatéralement les bases d'imposition en limitant, par conséquence, l'une des principales bases du système déclaratif à savoir la spontanéité de l'acte fiscal. Cette taxation d'office est considérée comme une phase qui peut donner naissance à un contentieux d'imposition.

Donc l'imposition d'office est une procédure engagée dans deux cas précis et suivant une procédure à respecter selon les articles 228 et 229

1. Une taxation d'office suite à un défaut de déclaration, à une déclaration incomplète ou à non versement des retenues à la source

Les cas d'application de la taxation d'office

a. De retard, ou à défaut de déclaration, du résultat fiscal, du revenu global, de cession de biens ou de droits réels immobiliers, de cession de valeurs mobilières et autre titre de capital et de créance, du chiffre d'affaire et des actes et conventions

b. De déclaration incomplète ou des actes sur lesquels manquent les renseignements nécessaires pour l'assiette, le recouvrement de l'impôt ou la liquidation des droits en application des dispositions de l'article 228 (I- 2°) du C.G.I.

c. Ou lorsque le contribuable ne verse pas au trésor les retenues à la source dont il est responsable.

Procédures d'imposition d'office :

➤ Si le contribuable ne dépose pas ou ne complète pas sa déclaration ou son acte ou ne verse pas les retenues à la source précitée dans le délai de trente jours, l'administration fiscale l'informe, par lettre recommandée avec accusé de réception ou par remise directe, des bases qu'elle a évaluées et sur lesquelles le contribuable sera imposé d'office si elle ne dépose pas ou ne complètent pas leur déclaration dans un deuxième délai de 30 jours suivant la date de réception de ladite lettre ou de la remise directe.

➤ Si le contribuable ne régularise pas sa situation dans ce délai, l'administration fiscale l'informe, dans les mêmes formes, des bases qu'elle a évaluées et sur lesquelles le contribuable sera imposé d'office s'il ne dépose pas sa déclaration avant l'expiration d'un deuxième délai de 30 jours suivant la date de réception de cette deuxième lettre d'information.

➤ Les droits résultant de cette taxation d'office, ainsi que les majorations, amendes et pénalités y afférentes, ne peuvent être constatés que par voie contentieuse c'est-à-dire par l'exercice du droit de réclamation.

2. Une taxation d'office suite à refus ou défaut de présentation des documents ou refus de se soumettre à un contrôle fiscal

En vertu des dispositions de l'article 229 du C.G.I., Lorsqu'un contribuable ne présente pas les documents comptables ou refuse de se soumettre au contrôle fiscal en matière d'I.S., d'I.R. et de T.V.A, l'administration fiscale est tenu de l'inviter, par lettre notifiée à se conformer aux obligations légales dans un délai de quinze (15) jours à compter de la date de réception de ladite lettre.

Si le contribuable n'a pas présenté les documents dans ce délai, l'administration fiscale l'informe, dans les mêmes formes, de l'application d'une amende de (2000) dirhams dans les

mêmes formes prévues à l'article 219 du C.G.I .et lui accorde un délai supplémentaire de quinze (15) jours à compter de la date de réception de ladite lettre pour s'exécuter ou pour justifier de l'absence de comptabilité.

Si à l'expiration de ce dernier délai le contribuable ne présente pas les documents comptables ou s'il n'a pas justifié dans ce deuxième délai (15 jours) le défaut de présentation de ces documents, il est imposé d'office sans notification préalable avec application de l'astreinte journalière de (100) dirhams par jour de retard, dans la limite de mille (1000) dirhams, conformément aux dispositions de l'article 191 du C.G.I.

La base retenue pour la taxation d'office, dans ces deux premiers cas, est évaluée unilatéralement par l'administration fiscale. Et une fois son montant notifié au contribuable, il ne peut être contesté que par contentieux administratif à l'initiative du contribuable dans les conditions et formes prévues à l'article 235 du C.G.I.

B. La réclamation :

Le droit de réclamation est un droit qui permet au contribuable de demander à l'administration fiscale la révision des impôts, droits et taxes mis à sa charge, s'il estime que ceux-ci sont irréguliers ou excessifs.

Le recours est soit contentieux et/ou gracieux. Cette procédure est ouverte après le paiement, ou après l'établissement de l'impôt. Les désaccords qui peuvent naître avant ces deux opérations restent du ressort des commissions de taxation (C.L.T et C.N.R.F).

1. Le recours contentieux

Le contentieux s'entend de toute procédure engagée suite à une contestation formulée par le contribuable et ayant pour objet la réparation des erreurs relevées dans l'application de la loi ou du règlement en matière de détermination de la base d'imposition ou de la liquidation de l'impôt.

Exercice du droit de réclamation :

Les contribuables qui contestent tout ou partie du montant des impôts,

droits et taxes mis à leur charge doivent adresser, au directeur général des impôts ou à la personne déléguée par lui à cet effet, leurs réclamations :

➤ **en cas de paiement spontané de l'impôt**, dans les six (6) mois qui suivent l'expiration des délais prescrits ;

➤ **en cas d'imposition par voie de rôle, état de produits ou ordre de recettes** dans les six (6) mois suivant celui de la date de leur mise en recouvrement.

Instruction de la réclamation : C'est l'administration fiscale qui a la faculté d'examiner la forme et le fond de la réclamation :

Sur le plan de la forme, l'analyse consiste à rechercher si la réclamation est présentée dans le délai prévu par la loi et si elle contient tous les renseignements et éléments permettant son instruction

Après l'examen de la forme, l'administration procède à l'analyse du fond de la réclamation. Elle doit d'une part vérifier l'exactitude des faits exposés dans la réclamation et d'autre part, examiner le bien-fondé des motifs de droit invoqués par le réclamant.

Après instruction par le service compétent, il est statué sur la réclamation

par le ministre chargé des finances ou la personne déléguée par lui à cet effet.

Si le contribuable n'accepte pas la décision rendue par l'administration ou à défaut de réponse de celle-ci dans le délai de six (3) mois suivant la date de la réclamation, la procédure est poursuivie conformément aux dispositions de l'article 243

Le contribuable réclame pour l'octroi d'un dégrèvement, dans certains cas, ce dernier peut se contenter de demander une remise gracieuse des pénalités et majorations.



Dégrèvements « art.236 CGI »

Le Ministre chargé des Finances ou la personne déléguée par lui à cet effet doit prononcer le dégrèvement total ou partiel soit d'office, soit sur réclamation du contribuable, des impositions qui sont reconnues former surtaxe, double ou faux emploi, en application des dispositions de l'article 236- 1° du C.G.I.



Compensation : « art.237 CGI »

Lorsqu'un contribuable demande la décharge, la réduction, la restitution du montant d'une imposition ou le remboursement de la taxe, l'administration peut, au cours de l'instruction de cette demande, opposer à l'intéressé toute compensation, au titre de l'impôt ou taxe concerné, entre les dégrèvements justifiés et les droits dont ce contribuable peut encore être redevable en raison d'insuffisances ou d'omissions non contestées dans l'assiette ou le calcul de ses impositions non atteintes par la prescription.

2. Le recours gracieux

Le principe du recours gracieux a été repris par l'article 236-2° du CGI.

Cet article stipule que le ministre des finances peut accorder à la demande de la société, au vu des circonstances invoquées, une remise ou une modération des pénalités et autres sanctions prévues, ainsi que la majoration de retard exigible.

Le domaine du recours gracieux est limité à l'examen des demandes des contribuables tendant à obtenir la remise ou modération des majorations, amendes et pénalités, en dehors de toute invocation des règles légales. En conséquence, le principal des droits régulièrement dû ne peut faire l'objet d'une demande en remise gracieuse ou modération de la part des contribuables. La demande de recours gracieux n'est soumise à aucune condition de délai et la décision de l'administration n'est pas susceptible de recours judiciaire, du fait que les décisions prises dans ce domaine relèvent du pouvoir d'appréciation de l'administration.

II. Le recours judiciaire du contentieux d'imposition

Le recours judiciaire consiste à porter le litige devant une entité autre que l'administration fiscale ou les commissions en l'occurrence le tribunal administratif. Il ne s'agit pas d'un contrôle hiérarchique, comme le pensent souvent à tort certaines personnes, mais plutôt d'une intervention conditionnée par l'action en justice du contribuable ou de l'administration fiscale. En effet, le tribunal n'intervient que suite à une requête présentée par l'une des deux parties. Il sera saisi par la partie qui s'est sentie lésée dans le recours para judiciaire ou par le contribuable à l'issue d'un recours administratif. Il existe trois cas de recours judiciaire :

1. SUITE AU CONTROLE FISCAL. (ARTICLE 242 DU CGI) :

En application des dispositions de l'article 242 du C.G.I., le recours judiciaire suite au contrôle fiscal peut être exercé soit par le contribuable, soit par l'administration.

RECOURS EXERCE PAR LE CONTRIBUABLE

Les décisions susceptibles de faire l'objet d'un recours judiciaire par le contribuable sont :

- les décisions des C.L.T., des C.L.C. et de la C.N.R.F. ;
- les décisions portant reconnaissance par lesdites commissions de leur incompétence ;

Conformément aux dispositions du premier alinéa de l'article 242 du C.G.I., le délai de pourvoi devant les tribunaux administratifs est de soixante (60) jours suivant la date de notification des décisions des C.L.T et de la C.N.R.F. Les dispositions de l'article 242 du C.G.I. ont donc fixé le point de départ pour la computation du délai d'introduction d'un recours judiciaire suite à contrôle fiscal, à partir de la date de notification de la décision de la C.L.T. ou de la C.N.R.F.

RECOURS EXERCE PAR L'ADMINISTRATION

L'administration peut également contester, par voie judiciaire, les décisions de la C.N.R.F., que celles-ci portent sur des questions de fait ou des questions de droit, en application des dispositions de l'article 242 (2e alinéa) du C.G.I.

En application de l'article 242 (2eme alinéa) du C.G.I.95, l'administration peut contester, par voie judiciaire, dans le délai prévu ci-dessus, les décisions de la C.N.R.F. dans le même délai de soixante (60) jours suivant la date de notification de ladite décision.

le délai au cours duquel l'administration devait présenter son recours judiciaire était fixé à soixante (60) jours à compter, selon le cas :

- soit de la date de notification de la décision de la commission lorsque cette décision n'entraîne pas d'émission de rôle, d'état de produits ou d'ordre de recettes ;
- soit de la date d'émission du rôle, de l'état de produits ou de l'ordre de recettes.

2. PROCEDURE JUDICIAIRE SUITE A RECLAMATION :

Le contribuable qui n'a pu obtenir satisfaction, suite à sa réclamation préalable, peut soumettre le litige qui l'oppose à l'administration aux instances judiciaires, en application des dispositions de l'article 243 du C.G.I. Deux cas peuvent se présenter lorsque le contribuable adresse sa réclamation à l'administration.

1er cas : Non acceptation de la décision de l'administration par le contribuable

Les décisions de rejet total ou partiel rendues par l'administration sont susceptibles de recours devant le tribunal compétent dans le délai de trente (30) jours suivant la date de leur notification au contribuable. La date de réception de la décision administrative sert de point de départ au délai de trente (30) jours dont dispose le contribuable pour saisir, éventuellement, la juridiction compétente.

2ème cas : Non réponse de l'administration dans le délai imparti

En cas de défaut de réponse de l'administration dans le délai de 3 mois suivant la date de la réclamation, le contribuable peut saisir le tribunal compétent dans le délai de trente (30) jours suivant la date de l'expiration du délai de réponse de trois (3) mois précité. Toutefois, l'expiration de ce délai ne dispense pas l'administration de statuer et de notifier sa décision au contribuable qui, en cas de rejet total ou dégrèvement partiel, lui ouvre le droit, s'il n'a pas encore saisi le tribunal compétent, de le faire dans le délai de trente (30) jours à partir de la réception de la décision administrative. Il y a lieu de signaler, par ailleurs, que le recours judiciaire ne fait pas obstacle au recouvrement des sommes exigibles et, éventuellement, à la poursuite de la procédure de recouvrement forcé desdites sommes, sous réserve de restitution totale ou partielle des droits indûment perçus, après jugement définitif du tribunal.

15/Droit de communication et de constatation

Introduction :

Les recettes fiscales constituent la part importante du budget de l'Etat, c'est la raison qui mène les pouvoirs publics à développer plusieurs services au profit de la fiscalité depuis sa législation jusqu'à sa perception. Ces services sont incarnés dans l'administration fiscale.

Au Maroc l'administration fiscale est créée en 1918. Elle peut être définie comme l'ensemble des services de la Direction Générale des Impôts (DGI), chargée pour le compte de l'Etat et des collectivités territoriales des tâches d'assiette (qui représentent 80% de l'ensemble des tâches de la Direction), de liquidation et de contrôle des impôts ; Cette dernière gère principalement les impôts directs (IS et IR), la TVA et les droits d'enregistrement et timbres.

Les procédures fiscales codifient les relations entre l'administration fiscale et les contribuables : la source juridique majeure est le livre des procédures fiscales qui codifie donc toutes les relations d'imposition, de rectification d'imposition et de contentieux

Ces dispositions sont spécifiques vis à vis des procédures pénales et administratives.

Toutefois, les procédures fiscales ont beaucoup évolué au Maroc. Précisant les droits et obligations des contribuables mais aussi de l'administration, ces procédures ont marqué une amélioration qualitative importante avec la réforme fiscale entreprise au début des années 80.

On va essayer dans ce qui suit de faire une étude globale sur le droit de communication et de constatations.

1- Droit de communication

A. Définition

Le droit de communication et échanges d'informations est régi par l'article 214 du CGI. C'est un droit important consistant en la possibilité pour l'administration de demander communication des documents comptables qu'elle juge utile. Autrement dit, pour permettre de relever tout renseignement utile en vue de l'assiette et de contrôle de l'impôt sur le revenu global dû par les tierces personnes, de l'assiette de la taxe sur la valeur ajoutée ou l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Il n'est pas possible pour l'administration d'utiliser son droit de communication comme une vérification de comptabilité : il doit servir à obtenir des informations de manière ponctuelle sans que cela ne nécessite des investigations particulières.

Pour la détermination de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes dus par des tiers, l'administration des impôts peut exercer le droit de communication prévu à l'article 5 du L.P.F. (Livre des Procédures Fiscales), à l'intérieur du Maroc. Elle peut également demander communication des informations auprès des administrations fiscales des Etats ayant conclu avec le Maroc des conventions de non double imposition en matière d'impôts sur le revenu.

B. Exercice du droit de communication à l'intérieur du Maroc

1. Documents à communiquer :

Les dispositions du I de l'article 5 précité prévoient que pour permettre de relever tout renseignement utile en vue de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes dus par des tiers, l'administration des impôts peut demander communication :

a. de l'original ou délivrance d'une reproduction sur support magnétique ou sur papier :

- des documents de service ou comptables détenus par les administrations de l'Etat, les collectivités locales, les établissements publics et tout organisme soumis au contrôle de l'Etat, sans que le secret professionnel puisse lui être opposé ;
- des livres et documents dont la tenue est rendue obligatoire par les lois ou règlements en vigueur, notamment le code de commerce, la loi n° 9-88 relative

aux obligations comptables des commerçants (livre journal, livre d'inventaires, correspondances reçues et copies des lettres envoyées, etc.);

- des actes, écrits, registres et dossiers, détenus ou conservés par les personnes physiques ou morales exerçant une activité passible des impôts, droits et taxes.

b. des registres de transcription tenus par les cadis chargés du taoutiq :

Le droit de communication s'exerce dans les locaux du siège social ou du principal établissement des personnes physiques et morales concernées, à moins que les intéressés fournissent les renseignements, par écrit, ou remettent les documents aux agents de l'administration des impôts, contre récépissé. Les renseignements et documents visés ci-dessus sont présentés aux agents assermentés de l'administration fiscale ayant, au moins, le grade d'inspecteur adjoint. Les demandes de communication visées ci-dessus doivent être formulées par écrit.

2. Personnes soumises au droit de communication :

Sont soumis au droit de communication :

- les administrations publiques ;
- les collectivités locales;
- les établissements publics (offices, régies, bureaux, etc.) ;
- tout organisme soumis au contrôle de l'Etat ;
- les personnes physiques et morales passibles des impôts, droits et taxes, y compris celles exonérées totalement ou partiellement ;
- les cadis chargés du taoutiq.

Les personnes et entités soumises au droit de communication ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents des impôts habilités à cet effet.

3. Demande et lieu de communication :

La demande de communication doit être formulée par écrit et comporter l'adresse complète et le numéro de téléphone du service qui l'a envoyée.

Le droit de communication s'exerce dans les locaux du siège social ou du principal établissement des personnes physiques et morales concernées.

Toutefois, les intéressés peuvent fournir par écrit les renseignements exigés ou remettre aux agents habilités, contre récépissé, les documents requis.

4. Limite du droit de communication :

Pour les professions libérales dont l'exercice implique des prestations de service à caractère juridique, fiscal ou comptable nécessitant le respect du secret professionnel, telles que celles des avocats, interprètes, notaires, adoul, architectes, huissiers de justice, experts comptables, conseillers juridiques, etc., le droit de communication ne peut porter sur la communication globale des dossiers des clients, en application des dispositions du I- 1) de l'article 5 du L.P.F.

Il y a lieu de rappeler que l'article 2 du L.P.F. prévoit l'obligation pour les entreprises de conserver leurs documents et pièces justificatives pendant une durée de 10 ans. En conséquence, le droit de communication peut être exercé sur les documents conservés pendant cette période décennale.

C. Echange d'informations avec les administrations fiscales étrangères :

L'administration des impôts peut demander communication des informations auprès des administrations fiscales des Etats ayant conclu avec le Maroc des conventions tendant à éviter des doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, conformément aux dispositions du II de l'article 5 du L.P.F.

A ce titre, l'échange d'informations ou de renseignements ne peut être exercé que dans le cadre des conventions fiscales conclues avec les Etats partenaires.

Il y a lieu de se référer, selon le cas, aux termes de chaque convention, notamment aux clauses relatives à l'assistance administrative internationale et aux échanges d'informations pour la détermination :

- des autorités des Etats contractants, compétentes en matière d'échange d'informations ;
- des impôts concernés par ces clauses ;
- des personnes objet des demandes d'informations.

L'échange d'informations peut être effectué :

- soit d'office, en cas de transmission automatique sans demande préalable d'informations relatives à certaines catégories de revenus (dividendes, intérêts, redevances ...)

- soit sur demande, à l'occasion d'un contrôle fiscal.

Il convient de noter que les demandes d'informations auprès des administrations étrangères sont adressées par la Direction Générale des Impôts aux autorités compétentes des Etats contractants.

I. Droit de constatation :

A. Définition :

Le mot «constatation» provient du verbe constater qui signifie : Remarquer objectivement quelque chose, l'enregistrer comme vrai, réel, observer, Constatation une absence.

--En vertu des dispositions de la Loi de Finances n°43-06 relative à l'année budgétaire 2007 ; l'administration fiscale est vouée d'un nouveau droit appelé : droit de constatation

- -Selon L'article 210 du CGI, L'administration fiscale dispose d'un droit de constatation en vertu duquel elle peut demander aux contribuables de se faire présenter les factures, les livres, les registres, et les documents professionnels relative aux Opérations ayant donné lieu à facturations. Et procéder à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation.

B. L'intérêt du droit de constatation :

Ce droit permet à l'administration fiscale de rechercher les manquements aux obligations prévues par le législateur et la réglementation en vigueur

C. Les procédures qui précèdent l'exercice de ce droit :

Le droit de constatation, aux termes de l'article 210 du CGI, s'exerce immédiatement, après remise au contribuable concerné par l'opération, d'un avis de constatation par les agents assermentés de l'administration,

- L'avis de constatation doit comporter les nom et prénoms des agents de l'administration fiscale chargés d'effectuer la constatation et informer le contribuable de l'exercice de ce droit,
- L'avis de constatation est remis contre récépissé à l'une des personnes suivantes :

1. en ce qui concerne les personnes physiques :

- soit à personne ;
- soit aux employés ;
- ou à toute autre personne travaillant avec le contribuable.

2. en ce qui concerne les sociétés et les groupements visés à l'article 26:

- soit à l'associé principal ;
- soit au représentant légal ;
- soit aux employés ;
- ou à toute autre personne travaillant avec le contribuable

D. Les procédures de constatation :

Le droit de constatation est effectué dans les locaux des contribuables ; aux heures légales et durant les heures d'activité professionnelle.

La durée de constatation sur place est fixée au maximum à huit (8) jours ouvrables, à compter de la date de remise de l'avis de constatation. A la fin de l'opération de constatation, les agents de l'administration fiscale établissent un avis de clôture de ladite opération, signé par les deux parties dont un exemplaire est remis au contribuable.

Les manquements relevés sur place donnent lieu à l'établissement d'un procès-verbal, dans les trente (30) jours suivant l'expiration du délai précité dont copie est remise au contribuable qui dispose d'un délai de huit (8) jours suivant la date de réception du procès-verbal pour faire part de ses observations.

Les constatations du procès-verbal peuvent être opposées au contribuable dans le cadre d'un contrôle fiscal.

E. Les sanctions en cas d'opposition au droit de constatation :

En cas d'opposition au droit de constatation, les contribuables s'exposent aux sanctions prévues à l'article 191-1 du CGI (Code Général des Impôts), soit une amende de 20.000 DH et, le cas échéant, une astreinte de 100 DH par jour de retard, dans la limite de 1.000 DH.

16/ Les sanctions fiscales et pénales

Introduction :

Le droit de contrôle prévu par l'article 210 du C.G.I. exercé en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu, de taxe sur la valeur ajoutée et des droits d'enregistrement, donne à l'administration fiscale le pouvoir de contrôler les déclarations souscrites par les contribuables, ainsi que les autres documents, pièces ou éléments nécessaires à l'assiette et à l'établissement des impôts, droits et taxes susvisés.

Suite à ces contrôles fiscaux, des sanctions fiscales et des sanctions pénales sont susceptibles d'être infligées aux contribuables qui ne se sont pas acquittés de leur obligation fiscale envers l'Etat ainsi qu'aux fraudeurs. Au Maroc les sanctions en matière fiscale représentent environ 2,5 Milliards de dirhams chaque année.

Les sanctions en matière d'assiette :

I. Sanctions communes :

1. Sanctions communes à l'IS, l'IR, la TVA et les DE :

❖ Sanction pour défaut ou retard dans les dépôts des déclarations :

Le projet de la loi de finance 2016 apporte de nouvelles modifications en ce qui concerne cette sanction. Au lieu de la majoration de 15% appliquée auparavant et qui était prévu par l'article 184 du CGI, les nouvelles dispositions du même article prévoient :

Des majorations de **5%, 15% et 20%** sont applicables en matière de déclaration du résultat fiscal, des plus-values, du revenu global, des profits immobiliers, **des profits de capitaux mobiliers (ce qui est nouveau aussi)**, du chiffre d'affaires et des actes et conventions, dans les cas suivants :

- **5%**, dans le cas de dépôt des déclarations, des actes et conventions, dans un délai ne dépassant pas 30 jours de retard ; Et dans le cas de dépôt d'une déclaration rectificative hors délai, donnant lieu au paiement de droits complémentaires ;
- **15%**, dans le cas de dépôt des déclarations, des actes et conventions, après le délai de 30 jours ;
- **20%**, dans le cas d'imposition d'office pour défaut de dépôt de déclaration, déclaration incomplète ou insuffisante ;

Ces différentes majorations sont calculées sur le montant soit des droits correspondant au bénéfice, au revenu global, **aux profits immobiliers ou de capitaux mobiliers** ou au chiffre d'affaires de l'exercice comptable, **soit des droits complémentaires dus** ; soit de la cotisation minimale lorsqu'elle est supérieure à ces droits, ou lorsque la déclaration incomplète ou déposée hors délai fait ressortir un résultat nul ou déficitaire ;

Toutefois, en cas de déclaration incomplète ou insuffisante, **une amende de cinq cents (500) dirhams est appliquée** lorsque les éléments manquants ou discordants n'ont pas d'incidence sur la base de l'impôt ou sur son recouvrement.

Le montant de la majoration précitée ne peut être inférieur à cinq cents (500) dirhams même en cas de déficit.

❖ **Sanctions pour infraction aux dispositions relatives au droit de communication**

En vertu des dispositions de l'article 214 du C.G.I., l'administration a le droit de demander aux collectivités publiques et aux personnes physiques ou morales exerçant une activité professionnelle, communication de l'original ou la délivrance d'une copie de tout document, acte et écrit de nature à lui permettre de relever tout renseignement nécessaire à la liquidation des droits ou à la rectification de la base imposable.

L'article 185 du CGI concernant les sanctions pour infraction aux dispositions relatives au droit de communication a été modifié par l'augmentation l'astreinte journalière qui passe (100) dirhams par jour de retard dans la limite de (1000) **acinq cents (500) dirhams, dans la limite de cinquante mille (50.000) dirhams**, toute en gardant l'amende de 2000 dirhams prévu par l'article 191-I. Ses différentes sanctions sont émises par voie de rôle, si la réponse ne parvient pas au fisc dans un délai 30 jours de la réception de la lettre de demande d'information.

❖ **Sanctions applicables en cas de rectification de la base imposable**

Selon les dispositions de l'article 186 du C.G.I. **une majoration de 20%** au lieu de 15% est applicable en cas de rectification de la base imposable, comme suit :

- En cas de rectification du résultat bénéficiaire ou du chiffre d'affaires d'un exercice comptable ; **ou des profits immobiliers et des profits de capitaux mobiliers ;**
- En cas de rectification d'un résultat déficitaire, tant que le déficit n'est pas résorbé.
- Aux insuffisances de prix ou d'évaluation constatées dans les actes et conventions.

Toutefois, le taux de la majoration de 20% précitée est porté à 30% pour les contribuables soumis à la taxe sur la valeur ajoutée et à l'obligation de retenue à la source visée aux articles 110, 111, 116, 117 et 156 à 160.

Les taux de la majoration de 20% et de 30% précitée sont portés à 100% avec un minimum de 1000 dirhams :

- Quand la mauvaise foi du contribuable est établie, par suite d'usage de manœuvres visées à l'article 192-I (Sanctions pénales) ;
- En cas de dissimulation.

Ces majorations sont calculées sur le montant :

- Des droits correspondant à cette rectification ;
- De toute réintégration affectant le résultat déficitaire.

❖ **Sanctions pour fraude ou complicité de fraude**

En vertu des dispositions de l'article 187 du C.G.I., les personnes qui auraient fourni aide et assistance aux parties dans l'utilisation de manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt, ou qui seraient les instigateurs de ces manœuvres encourrent, indépendamment de l'action disciplinaire si elles remplissent une fonction publique, une majoration égale à 100 % du montant des droits simples exigibles.

Un nouveau article 187 bis vient d'être ajouté au CGI 2016 relative à une nouvelle sanction à savoir :

❖ **Sanctions pour infraction aux dispositions relatives à la télédéclaration**

Une majoration de 1% est applicable sur les droits dus ou qui auraient été dus en l'absence d'exonération, en cas de non-respect des obligations de télédéclaration prévues à l'article 155.

Le montant de la majoration précitée ne peut être inférieur à mille (1 000) dirhams, recouvrée par voie de rôle sans procédure.

2. Sanctions communes à l'IS, l'IR et la TVA

❖ **Sanctions pour infractions en matière de déclaration d'existence**

Les contribuables qui ne déposent pas dans le délai prescrit la déclaration d'existence prévue à l'article 148 du C.G.I à savoir dans un délai maximum de 30 jours suivant la date de leur constitution ou du début de l'activité. ou qui déposent une déclaration inexacte sont passibles d'une amende de mille (1.000) dirhams émise par voie de rôle. Sont considérées comme étant inexactes :

- Les déclarations comportant des erreurs affectant l'une des informations qu'elles contiennent ;
- Les déclarations qui ne comportent pas toutes les informations énumérées à l'article 148 du C.G.I

❖ **Sanction pour infraction en matière de déclaration en cas de changement du lieu d'imposition**

Les contribuables qui procèdent au transfert de leur siège social, de leur principal établissement au Maroc ou de leur domicile fiscal sans en aviser l'administration comme prévu à l'article 149 du C.G.I., sont passibles d'une amende de cinq cents (500) dirhams émise par voie de rôle.

❖ **Sanction pour infraction aux dispositions relatives au droit de contrôle**

Selon les dispositions de l'article 191-I du C.G.I., lorsqu'un contribuable refuse de se soumettre au contrôle fiscal, il lui est appliqué une sanction dans les conditions prévues à l'article 229 du C.G.I.

Ainsi, il lui est adressé une lettre recommandée avec accusé de réception l'invitant à se conformer aux obligations légales dans un délai de quinze (15) jours à compter de la date de réception de ladite lettre.

A défaut de présentation des documents comptables dans le délai précité, le contribuable est sanctionné par une amende de deux mille (2.000) dirhams et l'administration l'informe de cette sanction, par lettre recommandée avec accusé de réception, et lui accorde un délai supplémentaire de quinze (15) jours à compter de la date de réception de ladite lettre pour s'exécuter ou pour justifier l'absence de comptabilité.

Toutefois, en matière d'impôt sur le revenu, le montant de cette amende varie entre cinq cents (500) dirhams et deux mille (2000) Dirhams. Lorsque dans ce dernier délai le contribuable ne présente pas les documents comptables, il est imposé d'office, sans notification préalable. Cette imposition peut, toutefois, être contestée dans les conditions prévues à l'article 235 du C.G.I.

Si à l'issue du deuxième délai de quinze (15) jours, le contribuable ne justifie pas le défaut de présentation des documents comptables, elle est sanctionnée par une astreinte de 100 DH par jour dans la limite de 1.000 DH.

3. Sanctions communes a l'IS et l'IR

❖ **Sanction pour infraction en matière de déclaration de rémunérations allouées ou versées a des tiers**

Les contribuables qui manquent à leurs obligations en matière de déclaration de rémunérations allouées ou versées à des tiers prévus par l'article 151 du C.G.I., encourent les sanctions prévues à l'article 194 du même code.

La sanction en matière de déclaration de rémunérations versées à des tiers s'applique dans deux cas :

- En cas de défaut de déclaration ou de déclaration tardive. Il est à souligner que toute déclaration qui ne comporte pas le montant des rémunérations allouées est considérée comme n'ayant pas été déposée ;
- Et en cas de déclaration comportant des renseignements incomplets ou lorsque les montants déclarés ou versés sont insuffisants.

Une déclaration peut être également inexacte dans la mesure où elle comporte des erreurs ou inexactitudes sur l'identification du bénéficiaire ou sur le montant des rémunérations allouées.

La majoration prévue par l'article 194 du C.G.I. est appliquée, selon le cas, suivant les taux de 25% et 15%.

- **Sanction au taux de 25%**

Elle est appliquée aux infractions concernant :

□ - soit la déclaration **des honoraires, commissions, courtages** et autres rémunérations de même nature ou des **rabais, remises et ristournes accordés** après facturation, alloués à des contribuables inscrits à la taxe professionnelle, à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu tel que prévu à l'article 151-I du C.G.I. ;

□ - soit la déclaration prévue pour les cliniques au titre des actes chirurgicaux ou médicaux que des **médecins soumis à la taxe professionnelle** y effectuent.

- **Sanction au taux de 15%**

Elle est appliquée aux infractions concernant la déclaration par les cliniques des honoraires et rémunérations versées **aux médecins non soumis à la taxe professionnelle**, salariés non permanents, qui y effectuent des actes chirurgicaux ou médicaux.

Le montant des majorations précitées ne peut être inférieur à cinq cents (500) dirhams.

- ❖ **Sanction pour infraction aux dispositions relatives à la retenue à la source**

En vertu des dispositions de l'article 193 du C.G.I., toute transaction d'un montant égal ou supérieur à vingt mille (20.000) DH, dont le règlement est effectué autrement que par les moyens de paiement admis sur le plan fiscal, donne lieu à l'application à l'encontre de l'entreprise vendeuse ou prestataire de service vérifiée d'une amende de 6% du montant de la transaction.

Les moyens de règlement admis sur le plan fiscal, comme mode de paiement des transactions susvisées sont : le chèque barré non endossable, l'effet de commerce, le moyen magnétique ou tout procédé électronique de paiement, ainsi que le virement bancaire. Est également admis comme mode de paiement, le règlement d'une dette par compensation avec une créance à l'égard d'une même personne.

II. Sanctions spécifique :

1. Sanction spécifique à l'IS :

Il s'agit de la sanction pour infraction aux obligations des sociétés à prépondérance immobilière. En effet, conformément aux dispositions de l'article 199 du C.G.I., toute société à prépondérance immobilière, telle que définie à l'article 61-II du C.G.I., qui ne produit pas dans le délai prescrit, en même temps que la déclaration du résultat fiscal, la liste nominative

de l'ensemble des détenteurs de ses titres (actions ou parts sociales) encourt une amende égale à dix mille (10.000) dirhams. Si la liste produite comporte des omissions ou des inexactitudes dans les renseignements y indiqués, l'amende encourue est de deux cents (200) DH par omission ou inexactitude, sans que le total des amendes encourues à ce titre puisse excéder cinq mille (5.000) dirhams par liste.

2. Sanction spécifique à l'IR :

❖ Sanction pour déclaration comportant des omissions ou des inexactitudes

En vertu des dispositions de l'article 202 du C.G.I., les contribuables qui produisent la déclaration du revenu global prévue à l'article 82 du C.G.I., comportant des omissions ou inexactitudes dans les éléments, autres que ceux concernant la base d'imposition, encourrent une amende de cinq cents (500) dirhams.

❖ Sanctions pour défaut de déclaration des traitements et salaires a souscrire par les employeurs

L'employeur qui ne produit pas la déclaration des traitements et salaires ou qui souscrit cette déclaration hors délai encourt une majoration de 15% du montant de l'impôt retenu ou qui aurait dû être retenu par lui lorsque la déclaration n'a pas été produite.

De même, toute déclaration incomplète ou comportant des éléments discordants est assortie d'une majoration de 15% du montant de l'impôt retenu ou qui aurait dû être retenu et correspondant aux omissions et inexactitudes relevées.

Cette majoration de 15% n'est appliquée qu'une seule fois pour l'ensemble des omissions concernant un même employé.

Le minimum de perception est de 500 dirhams.

3. Sanctions spécifique à la TVA

❖ Sanctions relatives aux dépôts de déclaration

Les dispositions de l'article 204-I et II du CGI prévoient des sanctions pour le dépôt hors délai pour les cas ci-après :

- Lorsque la déclaration visée aux articles 110 et 111 du CGI est déposée en dehors des délais prescrits, mais ne comportant pas de taxe à payer ni de crédit de taxe, le contribuable est passible d'une amende de cinq cents (500) dirhams.
- Lorsque ladite déclaration est déposée en dehors du délai prescrit, mais comporte un crédit de taxe, ledit crédit est réduit de 15%.
-

❖ Sanctions pour défaut ou retard dans le dépôt de la déclaration de prorata

Les dispositions de l'article 204-III du C.G.I prévoient une amende de cinq cents (500) dirhams applicable aux assujettis n'ayant pas déposé la déclaration du prorata, ou l'ayant déposée en dehors du délai légal.

III. Sanctions pénales

Reposant pour l'essentiel sur le principe de la déclaration spontanée, la responsabilité du contribuable et la présomption de sincérité de déclaration fiscale, le système fiscal donne en contrepartie, à l'administration fiscale un pouvoir de contrôle et confère au contribuable des droits et des garanties. Ce système a été consolidé par un dispositif pénal dont la mise en œuvre répond au souci de lui attribuer un caractère dissuasif l'égard des cas de fraudes les plus graves, limitativement énumérés par le texte de loi.

En matière fiscale, le délit doit nécessairement être constitué par la réunion de trois éléments :

- **Un élément légal** reposant sur l'existence d'une disposition législative réprimant le fait incriminé ;
- **Un élément matériel** ayant trait à la preuve de l'infraction commise ;
- **Et un élément intentionnel** ayant trait à l'intention frauduleuse.

❖ Infractions fiscales visées

Les infractions fiscales visées doivent avoir pour mobile la volonté de se soustraire la qualité de contribuable ou au paiement de l'impôt ou encore d'obtenir des déductions ou des remboursements indus.

Les faits constitutifs des infractions sont les suivants :

- Délivrance ou production de factures fictives ;
- Production d'écritures comptables fausses ou fictives,
- Vente sans factures de manière répétitive ;
- Soustraction ou destruction de pièces comptables légalement exigibles ;
- Dissimulation de tout ou partie de l'actif du redevable en vue d'organiser son Insolvabilité.

Il est à préciser qu'il appartient à l'administration fiscale d'apporter la preuve de l'existence de ces faits.

Il faut aussi préciser que la constatation de ces infractions ne peut avoir lieu que lors d'un contrôle fiscal, à l'occasion d'une vérification de comptabilité et ce par un procès-verbal établi par deux agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur, assermentés et commissionnés cet effet.

❖ Sanctions pénales

Les sanctions pénales consistent en :

- Une amende de 5.000 DH 50.000 DH ;
- En cas de récidive, une peine d'emprisonnement de 1 à 3 mois,

La peine d'incarcération par corps ne peut être prononcée qu'en cas de récidive avant l'expiration des cinq années qui suivent sa première condamnation à l'amende pécuniaire précitée.

Cette peine doit être prononcée par un jugement du tribunal compétent.

IV. Sanctions en matière de recouvrement

L'article 208 du C.G.I. prévoit des sanctions pour paiement tardif des impôts, droits et taxes.

Ainsi, une pénalité de 10% et une majoration de 5 % pour le premier mois de retard et de 0,50% par mois ou fraction de mois supplémentaire est applicable, dans les cas ci-après, au montant :

- Des versements effectués spontanément, en totalité ou en partie, en dehors du délai prescrit, pour la période écoulée entre la date d'exigibilité de l'impôt et celle du paiement ;
- Des impositions émises par voie de rôle ou d'ordre de recettes pour la période écoulée entre la date d'exigibilité de l'impôt et celle du paiement ;
- Des impositions émises par voie de rôle ou d'état de produits, pour la période écoulée entre la date d'exigibilité de l'impôt et celle de l'émission du rôle ou de l'état de produits.

Toutefois la LF 2016 apporte une nouvelle disposition, la pénalité de 10% précitée est :

- **Ramenée à 5%, si le paiement des droits dus est effectué dans un délai de retard ne dépassant pas 30 jours ;**
- **Portée à 20%, en cas de défaut de versement ou de versement hors délai du montant de la taxe sur la valeur ajoutée due ou des droits retenus à la source,**

SUSPENSION DE L'APPLICATION DES MAJORATIONS DE RETARD

Par dérogation aux dispositions ci-dessus, les majorations susvisées ne s'appliquent pas pour la période située au-delà **des douze mois (12)** (au lieu de 36) écoulés entre la date de l'introduction du recours du contribuable **SOIT** devant la commission locale de taxation **SOIT** **devant la commission nationale de recours fiscal** et celle de la mise en recouvrement du rôle ou de l'état de produits comportant le complément d'impôt exigible.

Le minimum de perception est de 100 Dirhams.

17/ Le contrôle fiscal et redressement

Chapitre 1 : le contrôle fiscal

Section 1 : Généralité sur le contrôle fiscal

1-Définition :

Le Contrôle fiscal peut consister en une vérification de comptabilité couvrant la totalité des opérations effectuées et tous les impôts auxquels est soumis le contribuable ayant son domicile fiscal au Maroc (contrôle dit global) ou couvrant uniquement une opération, un impôt ou une période donnée (contrôle dit ponctuel).

2-Formes de contrôle :

Les contrôles sur pièces : la mission quotidienne de gestion du dossier fiscal des contribuables assignée au service d'assiette.

Les contrôles fiscaux externes : il constitue le prolongement du contrôle sur pièces par la recherche des éléments externes. Il est exercé par des brigades spécialisées et en dehors des bureaux de l'administration fiscale.

Section 2 : le déroulement du contrôle fiscal :

2-1-Procédure fiscale :

La loi fiscale reconnaît à l'administration fiscale certains droits dont la nature et l'étendue ont pour objet de faciliter à celle-ci le contrôle fiscal :

- **Le droit de contrôle :** selon l'article 210 de la loi fiscale, les contribuables sont tenus de fournir toutes justifications nécessaires et présenter tous documents comptables aux agents assermentés de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur adjoint et qui sont commissionnés pour procéder au contrôle fiscal.
- **Le droit de constatation :** la loi stipule que elle peut demander aux contribuables précités, de se faire présenter les factures, ainsi que les livres, les registres et les documents professionnels se rapportant à des opérations ayant donné ou devant donner lieu à facturation et procéder à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation pour rechercher les manquements aux obligations prévues par la législation et la réglementation en vigueur. Ce droit s'exerce immédiatement après remise d'un avis de constatation par les agents assermentés et commissionnés précités. La durée de constatation sur place est fixée au maximum à huit (8) jours ouvrables, à compter de la date de remise de l'avis de constatation.
- **Conservation des documents comptables :** Les dispositions de l'article 211 du CGI obligent les contribuables de conserver les documents comptables pendant 10 ans. En cas de vol, d'incendie ou de perte de documents comptables, la société est tenue d'en informer l'inspecteur des impôts directs et taxes assimilées du lieu de son siège social ou de son principal établissement.

a- Documents comptables d'ordre général :

- Le livre journal ;
- Les journaux et livres auxiliaires ou divisionnaires ;
- Le grand livre ;
- Le livre d'inventaire ;
- Les inventaires détaillés (des stocks et des produits en cours etc.) ;
- Les fichiers des clients et fournisseurs (grands livres auxiliaires clients et fournisseurs) ;
- Les balances du début et de fin d'exercice.

La loi précitée prévoit l'obligation de conservation de tout autre document comptable prévu par la législation ou la réglementation en vigueur (code de commerce, loi comptable, lois sur les sociétés, code du travail,...) notamment :

- Les rapports de commissaires aux comptes
- Le registre et les procès-verbaux des assemblées générales (ordinaires ou extraordinaires) ;
- Les rapports des vérifications externes d'audit effectuées dans l'entreprise par des experts ou spécialistes ;
- Le livre et les fiches de paie sur support papier ou support informatique.

b- Documents comptables spécifiques à certaines professions :

Il s'agit des livres spéciaux que seuls certains commerçants ont l'obligation de tenir tels que :

- Le registre de garantie des bijoutiers ;
- Le répertoire des transitaires agréés en douane ;
- Le registre de l'office National Interprofessionnel des Céréales et Légumineuses (O.N.I.C.L.)

- **Vérification de comptabilité :** selon l'article 212 du CGI, En cas de vérification de comptabilité par l'administration au titre d'un impôt ou taxe déterminé, il est notifié au contribuable un avis de vérification.
- **Pouvoir d'appréciation de l'administration :** selon l'article 213 du CGI, l'administrateur doit donner son point de vue sur la comptabilité contrôlée. Lorsque celle-ci représente des irrégularités graves, l'administrateur détermine la base d'imposition d'après les éléments dont elle dispose. Dans le cas contraire, il ne peut mettre en cause ladite comptabilité et rectifier le chiffre d'affaire de la société que s'il apporte la preuve de l'insuffisance des chiffres déclarés.
- **Droit de communication et échange d'informations :** selon l'article 214 du CGI, pour permettre de relever tout renseignement utile en vue de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes dus par des tiers, l'administration des impôts peut demander communication :

1°- de l'original ou délivrance d'une reproduction sur support magnétique ou sur papier

a) des documents de service ou comptables détenus par les administrations de l'Etat, les collectivités locales, les établissements publics et tout organisme soumis au contrôle de l'Etat, sans que puisse être opposé le secret professionnel ;

b) des livres et documents, dont la tenue est rendue obligatoire par les lois ou règlements en vigueur, ainsi que tous les actes, écrits, registres et dossiers, détenus par les personnes physiques ou morales exerçant une activité passible des impôts, droits et taxes.

2°- des registres de transcription tenus par les cadis chargés du taoutiq

2-Les étapes de contrôle :

Les étapes de vérification de la comptabilité se présentent comme suit :

- **Avis de vérification :**

Le contrôle ne peut débuter qu'après avoir avisé le contribuable par un avis de vérification, dit aussi avis de passage, envoyé par lettre recommandée avec accusé de réception ou par remise directe, au moins 15 jours avant la date prévue pour le démarrage de la vérification sur place.

- **Délai de vérification :**

En aucun cas, la vérification ci-dessus ne peut durer plus de :

- 6 mois pour les vérifications des déclarations des entreprises dont le chiffre d'affaire, hors TVA, déclaré au compte de produits et charges au titre des exercices soumis à vérification est supérieur à 50 millions de dirhams,

- 3 mois pour la vérification des déclarations des entreprises dont le chiffre d'affaires, hors TVA, déclaré au compte de produits et charges au titre des exercices soumis à vérification est inférieur ou égale à 50 millions de dirhams.

Le délai de contrôle ne tient pas compte des interruptions de la vérification pour défaut de présentation des documents obligatoires.

- **Clôture de la vérification :**

A l'issue de son intervention sur place, le vérificateur est tenu d'informer le contribuable de la clôture de la vérification par lettre recommandée avec accusé de réception.

Cette information permet, en cas de litige, d'apporter plus facilement la preuve de la date de la dernière intervention sur place et par conséquent de la durée de vérification.

A la fin du contrôle sur place, le vérificateur peut conclure que :

- Il n'y a pas d'anomalies pour ce qui est des déclarations fiscales. Il prend dans ce cas la décision de ne pas rectifier les impositions initiales, et doit le faire savoir au contribuable par lettre recommandée avec accusé de réception;
- Le vérificateur a abouti à la constatation nécessitant un redressement des bases initiales. Dans ce cas, il doit engager la procédure de redressement contradictoire.

La procédure de rectification est frappée de nullité:

- En cas de défaut d'envoi à la société l'avis de vérification dans le délai légale;
- En cas de défaut de notification de la réponse de l'inspecteur aux observations de la

société dans le délai légal.

3-Les irrégularités :

- **Les irrégularités graves**

Selon l'article 213 du CGI, les irrégularités graves sont:

-Le défaut de présentation d'une comptabilité tenue conformément aux prescriptions du code de commerce et organisée de manière à permettre à l'inspecteur vérificateur d'exercer le droit de contrôle ;

-L'absence des inventaires prévus par la loi. Des inventaires détaillés, en quantités et en valeur, des marchandises, des produits divers, des emballages et des matières consommables qu'elle achète en vue de la revente ou pour les besoins de l'exploitation ;

-La dissimulation d'achats ou de ventes, dans ce sens, l'administration doit apporter la preuve de telles manœuvres (factures d'achats non déclarés, factures de ventes non présentés, ventes

-Les erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées, constatées dans la comptabilisation des opérations répétées, constatées dans la comptabilisation des opérations ;

-L'absence de pièces justificatives privant la comptabilité de toute valeur probante ;

-Le non comptabilisation d'opérations effectuées par la société ;

-La comptabilisation d'opérations fictives.

La comptabilité présentée par la société ne peut être rejetée que si elle est entachée d'une ou plusieurs des irrégularités énumérées ci-dessus. Cette liste limitative prévue par le législateur a donc restreint le pouvoir d'appréciation de l'administration qui ne peut plus écarter la comptabilité arbitrairement.

- **Le rejet de la comptabilité**

En cas de rejet de comptabilité suite à l'existence des irrégularités énumérées ci-dessus, l'administration a le droit de procéder à la rectification des déclarations déposées. On assiste alors à deux cas possibles : L'inspecteur peut procéder à un **rejet total** ou simplement à un **rejet partiel**.

- ❖ **Rejet total:**

Le rejet total doit être appuyé des arguments solides qui détruisent les éléments de preuve du contribuable et rendent sceptiques l'exactitude de ses comptes et des bases déclarées.

- ❖ **Rejet partiel :**

L'inspecteur peut procéder à un rejet partiel de la comptabilité lorsqu'il constate lors de l'examen des documents comptables et que certains recoupements ou certains indices remettent en cause le chiffre d'affaire déclaré

- ❖ **Rectification des déclarations sans rejet de comptabilité :**

Lorsque l'inspecteur est en présence d'une comptabilité régulière en la forme et qu'elle ne présente aucune irrégularité grave, il conserve tout de même le droit de rectifier les déclarations des sociétés même lorsqu'il constate l'existence des erreurs, omissions et insuffisances involontaires ou de simples erreurs d'addition ou de mauvaises imputations. Les

insuffisances constatées peuvent résulter de l'existence des :

- Provisions injustifiées au regard de la loi fiscale ;
- Charges d'impôts non déductibles ;
- Inexactitudes matérielles telles que les erreurs de reports, les inscriptions inexactes ;
- Doubles emplois ;
- Reliquats d'amortissement non déductibles ;
- Lacunes dues à l'incompréhension dispositions légales (absence d'inventaire, absence de pièces justificatives pour certaines opérations ;
- Erreurs de comptabilisation involontaires ;
- Irrégularités mineures.

Chapitre 2 : Le redressement fiscal

Le redressement est défini comme une opération effectuée par les services des impôts rectifiant une ou plusieurs omissions ou insuffisances déclarée par le contribuable.

Il existe deux types de procédures de rectification des impositions sont alors prévues par la loi, il s'agit de :

- La procédure normale de rectification ;
- La procédure de rectification accélérée ;

Ce sont deux procédures contradictoires, permettant de déclencher une phase de dialogue entre l'administration et le contribuable, et clarifier des points de désaccords entre eux.

Section 1 : la procédure normale de rectification : rectification de base imposable :

1-Le domaine d'application de la procédure normal de redressement

Selon l'article 220 du CGI, L'inspecteur des impôts peut être amené à rectifier :

- les bases d'imposition ;
- les montants des retenues en matière de revenus salariaux ;
- les prix ou déclarations estimatives, exprimés dans les actes et conventions
- les bases de taxation d'office

3- la phase de redressement normal

- La première lettre de notification :

Les redressements proposés sont notifiés à la société par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en main propre dans un délai de 3 mois.

Cette notification doit contenir les motifs qui ont amené l'inspecteur vérificateur à procéder au rejet de la comptabilité, la nature des anomalies constatées et le montant des réintégrations opérées. Les informations doivent être détaillées et motivées. Le vérificateur doit inviter le contribuable à émettre ses remarques dans un délai de 30 jours suivant la date de réception de la lettre.

En cas de défaut de figuration des éléments cités ci-dessus, la notification est considérée irrégulière.

Le refus de réception de la lettre de notification est considéré comme un valant réception

• Réponse de la société à la première lettre de notification

Le contribuable doit répondre à la lettre de notification dans le délai de 30 jours à compter de la date de réception de ladite lettre tout en exprimant soit :

- Son accord total, dans ce cas la procédure contradictoire est achevée et les nouvelles bases feront l'objet d'une taxation et ne pourront plus être contesté

- Son désaccord total ou partiel, dans ce cas, l'inspecteur est tenu de lui dresser une deuxième lettre de notification pour lui émettre ses observations sur les remarques et pièces justificatives produites

Au cas où le contribuable ne répond pas dans le délai d'un mois prévu par la loi, l'imposition est établie sur les bases notifiées qui ne pourront plus être contestées par la société dans le cadre de cette procédure que si le contribuable se renvoie vers la CLT.

- La deuxième lettre de notification de redressement :

l'inspecteur doit après examen approfondi des observations émises et des pièces justificatives produites répondre dans un délai de 2 mois(60 Jours) à compter de la réception de la lettre de la société et elle est tenue de la respecter sous peine de nullité de cette procédure.

Après examen de la réponse de la société deux cas figure peuvent présenter :

1 er cas : l'inspecteur accepte toutes les observations et l'informe qu'aucune imposition ne sera émise à son égard.

2 ème cas : l'inspecteur trouve non fondé une partie ou la totalité des remarques émises par la société. Il est tenu de répondre à ses observations en invitant le contribuable à formuler son acceptation ou en cas de contestation à demander le pourvoi devant la commission locale de taxation ou la Commission nationale de recours fiscal dans les Trente jours (30) qui suivent la date de réception de la 2 ème lettre de notification.

Réponse de la société à la deuxième lettre de notification :

La réponse de la société à la 2^{ème} lettre de notification peut aboutir à l'une des deux situations suivantes :

- La première a trait au maintien de sa position en refusant d'admettre une partie ou la totalité des redressements notifiés et par conséquent la société se pourvoit devant la CLT ou CNRF pour une partie ou la totalité des redressements ;
- La deuxième situation correspond à l'acceptation par la société de l'ensemble des redressements notifiés. Dans ce cas la procédure est terminée ;

Dans le cas où la société n'a pas répondu ou a répondu hors délai, les impositions sont établies et ne pourront être constatées que par le moyen d'une réclamation devant les impôts.

Section 2- Procédure de redressements accélérés :

1-Domaine d'application de la procédure accélérée :

Selon l'article 221 de CGI, L'inspecteur des impôts peut être amené à rectifier en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu et de taxe sur la valeur ajoutée :

- le résultat fiscal de la dernière période d'activité non couverte par la prescription en cas de cession, cessation totale, redressement ou de liquidation judiciaire ou transformation de la forme juridique d'une entreprise entraînant, soit son exclusion du domaine de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, soit la création d'une personne morale nouvelle ;
- les déclarations déposées par les contribuables qui cessent d'avoir au Maroc un domicile fiscal ou un établissement principal, ou par les ayants droit des contribuables décédés ;
- les déclarations des contribuables qui cèdent des valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance ;
- les montants des retenues déclarées par les employeurs ou débirentiers qui cessent leur activité, qui transfèrent leur clientèle ou qui transforment la forme juridique de leur entreprise ;
- les impositions initiales, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, de la dernière période d'activité non couverte par la prescription, en cas de cession d'entreprise ou de cessation d'activité.

2-phase accélérée de redressement

A l'issue du contrôle fiscal effectué conformément aux dispositions de l'article 212 du C.G.I., la procédure accélérée définie à l'article 221 dudit code est engagée selon les phases suivantes :

-Première lettre de notification

Les règles applicables à cette lettre de notification sont identiques à celles applicables à la première lettre de notification de la procédure normale.

- Deuxième lettre de notification

Suite à la réponse de la société à la première lettre de notification, lorsque l'inspecteur estime non fondées en tout ou en partie les observations de celui-ci, il notifie à l'intéressé dans un délai de soixante (60) jours suivant la date de réception de la réponse du contribuable :

- Les motifs de son rejet partiel ou total ;
- Les bases d'imposition retenues ;
- La possibilité de recours devant la C.L.T. ou la CNRF prévue à l'article 225 et 226 du C.G.I. dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de la deuxième lettre de notification.

Chapitre 3: Le contentieux fiscal

La pratique de la fiscalité au quotidien provoque souvent des divergences de points de vue entre le contribuable et l'administration fiscale. Conscient de la position de force de l'administration fiscale, le législateur a essayé de les mettre sur un pied d'égalité.

L'entité compétente intervenant dans le contentieux fiscal dépend de la phase où se trouve ce dernier. Il s'agit :

- Des commissions dans le recours para judiciaire suite à la procédure de rectification ;
- Des tribunaux dans le recours judiciaire.

Section 1- Les entités para judiciaires :

Il existe deux commissions qui statuent sur les litiges entre le contribuable et l'administration fiscale : La commission locale de taxation (CLT), et la commission nationale de recours fiscal (CNRF).

Paragraphe 1 : La commission locale de taxation :

La commission locale de taxation est chargé de recevoir et de traiter les réclamations présentées par les redevables. Sa composition est censée lui donner une certaine indépendance dans ses décisions et dans son fonctionnement.

La commission locale de taxation comprend :

- Un magistrat, président ;
- Un représentant de la préfecture ou de la province dans le ressort de laquelle est situé le siège de la commission ;
- Un représentant de la direction régionale des impôts qui tient rôle de secrétaire rapporteur ;
- Un représentant des redevables appartenant à la branche professionnelle la plus représentative de l'activité exercée par le requérant.

Conformément aux dispositions de l'article 225, ces commissions connaissent des réclamations sous forme de requêtes présentées par les contribuables qui possèdent leur siège social ou leur principal établissement à l'intérieur dudit ressort dans les cas suivants :

- rectifications en matière de revenus et profits fonciers, de revenus et profits de capitaux mobiliers et des droits d'enregistrement et de timbre ;
- vérification de comptabilité des contribuables dont le chiffre d'affaires déclaré au compte de

produits et charges, au titre de chaque exercice de la période non prescrite vérifiée, est inférieur à dix (10) millions de dirhams.

La commission statue valablement lorsque trois de ses membres au moins, dont le président et le représentant des contribuables, sont présents. Elle délibère à la majorité des voix des membres présents. En cas de partage légal des voix, celle du président est prépondérante.

Ce recours doit intervenir dans un délai de 30 jours suivants la date de réception de la 2^{ème} notification dans les formes prévues dans l'article 219. Le recours devant la CLT est adressé à l'inspecteur qui se charge de le transmettre à la commission accompagné d'un rapport sur les chefs de redressement. Un délai maximum de 3 mois est fixé pour la communication par l'administration des requêtes et documents à la CLT à compter de la date de notification à l'administration du pourvoi du contribuable devant ladite commission. A défaut de communication de la requête et des documents, dans le délai prescrit, les bases d'imposition ne peuvent être supérieures à celles déclarées ou acceptées par le contribuable.

La CLT dispose d'un délai de 12 mois pour statuer à compter de la date de réception de la requête et des documents transmis par l'administration.

La CLT statue sur les litiges qui lui sont soumis et doit se déclarer incompétente sur les questions qu'elle estime portant sur l'interprétation des dispositions légales ou réglementaires. Lorsqu'à l'expiration du délai précité la commission locale de taxation n'a pas pris de décision, le secrétaire rapporteur de la commission en informe par lettre les parties, selon les formes prévues à l'article 219, dans les 2 mois suivant la date d'expiration dudit délai de douze 12 mois.

Un délai maximum de deux (2) mois est fixé pour la communication par l'administration de la requête et documents précités à la commission nationale du recours fiscal à compter de la date de réception de la lettre d'information. A défaut de communication de la requête et des documents visés, dans le délai prescrit, les bases d'imposition ne peuvent être supérieures à celles déclarées ou acceptées par le contribuable. Ces obligations sont édictées par l'article 225 et 219

Paragraphe 2 : La commission nationale du recours fiscal (CNRF) :

C'est une commission qui siège à Rabat sous l'autorité directe du premier ministre, et se subdivise en cinq sous-commissions délibérantes. Elle statue sur les litiges qui lui sont soumis et doit se déclarer incompétente sur les questions qu'elle estime portant sur l'interprétation des dispositions légales ou réglementaires.

L'article 226 édicte que les recours auprès de la CNRF consistent :

- à l'examen d'ensemble de la situation fiscale des contribuables prévu à l'article 216 , quel que soit le chiffre d'affaires déclaré ;

- aux vérifications de comptabilité des contribuables lorsque le chiffre d'affaires déclaré au compte de produits et charges, au titre de l'un des exercices vérifiés, est égal ou supérieur à dix (10) millions de dirhams.
- Sont également adressés à la commission nationale de recours fiscal, les recours pour lesquels les commissions locales de taxation n'ont pas pris de décision dans le délai de douze (12) mois.

Le recours auprès de la C.N.R.F doit être présenté sous forme de requête écrite envoyée par lettre recommandée avec accusé de réception dans un délai de 60 jours suivant la date de notification de la décision de la C.L.T. ou de la lettre d'information au cas où cette dernière n'a pas pu statuer. Cette requête doit définir l'objet du désaccord et contenir un exposé des arguments invoqués par le redevable.

Un délai maximum de trois (3) mois est fixé pour la communication par l'administration des requêtes et documents précités à la commission nationale de recours fiscal, à compter de la date de notification à l'administration du pourvoi du contribuable devant ladite commission.

Les demandes de recours sont reçues par le président, et c'est à lui de les confier pour instruction à un ou plusieurs des fonctionnaires et de répartir les dossiers entre les sous-commissions. Ces dernières se réunissent à l'initiative du président de la commission qui convoque les représentants des contribuables, par lettre recommandée avec accusé de réception, au moins 15 jours avant la date fixée pour la réunion. La sous-commission doit convoquer obligatoirement le contribuable ou son mandataire et le représentant de l'administration fiscale qui a notifié les redressements afin de les entendre séparément ou en même temps. Elle les informe de la date de la réunion trente (30) jours au moins avant cette date.

La commission doit statuer dans un délai de douze (12) mois, à compter de la date de la réception de la requête et des documents transmis par l'administration.

L'article 226 stipule aussi que, Le recours par voie judiciaire ne peut être intenté au même temps que le recours devant la commission nationale du recours fiscal.

2-3- Le recours judiciaire :

En application des dispositions de l'article 226 - V du C.G.I., le recours judiciaire peut être exercé soit par le contribuable, soit par l'administration dans les conditions et délais prévus à l'article 242 du C.G.I

-Recours exercé par le contribuable : Le contribuable peut contester, par voie judiciaire, les impositions émises suite aux décisions de la C.N.R.F. et celles établies d'office par l'administration, d'après la base qu'elle a notifiée du fait de la reconnaissance par ladite commission de son incompétence. Ce recours doit être exercé dans le délai de soixante (60) jours suivant la date de notification de la décision de la C.N.R.F.

- Recours exercé par l'administration : L'administration peut également contester, par voie judiciaire dans le même délai, les décisions de ladite commission, que celles-ci portent

sur des questions de droit ou de fait. Ce recours doit être exercé dans le même délai de soixante (60) jours suivant la date de notification de la décision de la C.N.R.F.

18/ Les Apports et modifications de la loi de finance 2016

Les principales modifications sont récapitulées sous forme du tableau ci-dessous :

<i>Article</i>	<i>Apport de la loi de finance 2016</i>
<i>Article 6 : Exonérations en matière d'Impôt sur les sociétés</i>	<p>A la liste des exonérations permanentes, s'ajoute la fondation Lalla Salma pour l'ensemble de ses activités.</p> <p>Ainsi, les organismes cités ci-dessous ne peuvent plus bénéficier de :</p> <ul style="list-style-type: none"> -l'abattement de 100% sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés ; -et de l'exonération sur les plus values sur cessions de valeurs mobilières. <p>1° les associations et organismes assimilés ç but non lucratif ; 2° la ligue nationale de lutte contre maladies cardio-vasculaires ; 3° fondation Hassan II pour lutte contre le cancer ; 4° associations d'usagers des eaux agricoles ; 5° fondation Cheikh Zaid Ibn Sultan ; 6° fondation Mohamed V pour la solidarité ; 7° fondation Mohamed VI de promotion des œuvres sociales de l'éducation formation ; 8° office nationale des œuvres universitaires sociales et culturelles ; 9° coopératives et leurs unions ; 19° société nationale d'aménagement collectif ; 20° société sala al-Jadida ; 22° agence pour promotion et le développement économique et sociale des préfectures et provinces du royaume ; 23° agence pour promotion et développement économique et sociale des provinces du Sud du royaume ; 24° agence pour promotion et développement économique et social de la préfecture et provinces de la région orientale du royaume ; 25° agence spéciale Tanger-méditerranée ; 26° université al-akhawyn ; 27° sociétés installées dans la zone franche de port de Tanger ; 28° fondation de cheikh Khalifa ibn Zaid ; 29° les exploitations agricoles avec un CA inférieur ou égal à 5000000 dh</p> <p>Puis, un changement de la partie exonérée de la retenue à la source des dividendes distribués par les sociétés de holding offshore, qui est devenue calculée au prorata du bénéfice correspondant à l'activité éligible à l'impôt forfaitaire.</p>
<i>Article 11 : Charges non déductibles</i>	<p>Au lieu de 50%, n'est plus déductibles du résultat fiscal que dans la limite de 10000dh par jour et par fournisseur sans dépasser 100000dh par mois et par fournisseurs.</p> <p>De la même façon ne sont pas déductibles du résultat fiscal les DEA liées aux immobilisations acquises dans les conditions de l'alinéa précédent.</p>

<p><u>Article 19 :</u> Taux d'imposition</p>	<p>Le taux normal de l'IS est devenu sous forme de taux proportionnels comme l'indique la grille suivante :</p> <p>A- proportionnels suivants :</p> <table border="1" data-bbox="499 300 1385 495"> <thead> <tr> <th>Le bénéfice net</th> <th>taux</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Inférieur ou égal à 300 000 dh</td> <td>10%</td> </tr> <tr> <td>Entre 300 000 et 1 000 000 dh</td> <td>20%</td> </tr> <tr> <td>Entre 1 000 001 et 5 000 000 dh</td> <td>30%</td> </tr> <tr> <td>Supérieur à 5 000 001 dh</td> <td>31%</td> </tr> </tbody> </table>	Le bénéfice net	taux	Inférieur ou égal à 300 000 dh	10%	Entre 300 000 et 1 000 000 dh	20%	Entre 1 000 001 et 5 000 000 dh	30%	Supérieur à 5 000 001 dh	31%
Le bénéfice net	taux										
Inférieur ou égal à 300 000 dh	10%										
Entre 300 000 et 1 000 000 dh	20%										
Entre 1 000 001 et 5 000 000 dh	30%										
Supérieur à 5 000 001 dh	31%										
<p><u>Article 28 :</u> Déductions sur le RGI</p>	<p>En plus des montants des intérêts pour prêts accordés au contribuables, et du montant de rémunération convenue d'avance dans le cadre de contrat Mourabaha , s'ajoute le montant de la marge locative dans le cadre de contrat de IJARA MOUNTAHYA BITAMLIK, en vue d'acquérir un logement pour habitation principale toujours dans la limite de 10% du RGI</p> <p>L'assujetti doit régulariser sa situation fiscale si ce logement n'est pas affecté à l'habitation principale pendant la durée de location dans le cadre d'Ijara Mountahya Bitamlik.</p> <p>La disposition de cet article, qui dit que le montant des intérêts/ le montant convenue d'avance est déductible dans la limite de 10% du RGI pour le cas des logements acquis en indivision, est abrogée par la nouvelle loi.</p>										
<p><u>Article 44 :</u> Dates d'option</p>	<p>Etalement du délai de demander option RNS ou R. Forfaitaire jusqu'au 1^{er} mai au lieu du 1^{er} avril comme date limite.</p>										
<p><u>Article 59 :</u> Déductions sur les revenus salariaux et assimilés</p>	<p>Une déduction du montant du principal et intérêt des emprunts, du coût d'acquisition et la rémunération convenue d'avance (contrat mourabaha), ou coût d'acquisition et marge locative (contrat Ijara Mountahya Bitamlik), pour acquérir un logement social pour habitat principal.</p>										
<p><u>Article 63 :</u> Exonérations sur revenus et profits fonciers</p>	<p>L'administration fiscale donne une durée de 1 an, au lieu de 6 mois, pour réaliser opération de cession à partir de la date de la vacance.</p> <p>Ladite exonération concerne, ainsi, les cessions d'immeuble/ou partie d'immeuble acquis dans le cadre d'Ijara Mountahya Bitamlik à titre d'habitat principal. Et pour en bénéficier il y a lieu de tenir compte la période d'occupation autant que locataire pour calcul de la période d'habitation.</p>										
<p><u>Article 64 :</u> Détermination du revenu foncier imposable</p>	<p>Application de l'abattement de 40%, en ce qui concerne les terrains agricoles, au montant brut de loyer ou de fermage mentionné dans le contrat, ou celui des locations rémunérées en nature</p>										
<p><u>Article 65 :</u> Détermination du profit foncier imposable</p>	<p>Parmi les frais d'acquisition qu'il faut rajouter au prix d'acquisition, pour détermination du profit net imposable, le montant de la marge locative dans le cadre de contrat Ijara Mountahya Bitamlik.</p>										
<p><u>Article 82 :</u> Déclaration annuelle du revenu global</p>	<p>Les contribuables titulaires de revenus professionnels selon régime RNR ou RNS, doivent déposer leurs déclarations avant le 1^{er} mai de chaque année au lieu du 1^{er} avril.</p>										
<p><u>Articles 86 :</u></p>	<p>Il y a ajout de l'alinéa n°4, il s'agit de dispenser les titulaires de revenu</p>										

<p>Dispense de la déclaration annuelle du RG</p>	<p>professionnel à titre exclusif, déterminé selon le régime forfaitaire, et dont l'impôt est calculé par le bénéfice minimum et inférieur ou égal à 5000dh, de déclarer leur revenu global. Cette dispense reste appliquée tant que le contribuable exerce la même activité, et que le bénéfice minimum reste supérieur au bénéfice forfaitaire.</p>
<p>Article 89 : Opérations obligatoirement imposables (tva)</p>	<p>Sont soumis à la tva : l'ensemble des opérations citées dans l'article 89, et également les opérations d'échange et les cessions de marchandises et des biens mobiliers d'occasion corrélatives à la vente de fond de commerce par l'assujetti.</p>
<p>Article 93 : Conditions d'exonérations en matière de TVA</p>	<p>Parmi les conditions d'exonération en cas de logement social, c'est que le rôle du notaire ne se limitera plus à la production des documents nécessaire mais plutôt, de déposer au service local des impôts auquel appartient le logement objet d'exonération une demande du bénéfice de la tva au profit de l'acquéreur avec les documents exigés auparavant, puis le ministre chargé des finances ou personne déléguée établit un ordre de paiement au nom du notaire et procède au virement des montants correspondants. Si l'acquéreur ne demande pas la levée d'hypothèque après 4ème an qui suit la date d'acquisition, il sera invité par l'inspecteur par notification à produire les documents dans un délai de 30j ce peine de mettre en recouvrement par état de produit le montant de la tva ainsi les pénalités et majorations y afférentes. Ainsi, les établissements de crédits peuvent acquérir pour le compte de leurs clients le logement social exonéré de la tva, dans le cadre de contrat Ijara Mountahya Bitamlik (ajouté).</p>
<p>Article 96 déclaration de la base imposable (tva)</p>	<p>La base imposable, en plus des éléments qui constituent le CA, inclue également les opérations réalisées par les banques et les changeurs, en plus du montant des intérêts, escomptes, agios et autres produits, le montant de la rémunération convenue d'avance (mourabaha), et le montant de la marge locative (Ijara Mountahya Bitamlik)</p>
<p>Article 97 Détermination de la base suivant un accord préalable (tva)</p>	<p>Cet article est abrogé par la loi de finance 2016, il portait sur l'imposition différente pour les entreprises exercent à la fois des activités passibles, et non passibles ou exonérées de l'impôt après accord préalable.</p>
<p>Article 99 Taux réduits (tva)</p>	<p>Imposition au taux de : 10% : des opérations de financement dans le cadre Mourabaha, ou Ijara Mountahya Bitamlik pour acquisition d'habitat personnel par les personnes physiques. Exclusion des opérations du transport ferroviaire du taux du 14% (donc imposé au taux normal)</p>
<p>Article 104 : Montant de la taxe déductible ou remboursable</p>	<p>la détermination du prorata annuel de déduction peut être effectuée distinctement pour chaque secteur est sans accord de l'administration fiscale.</p>
<p>Article 106 : Opérations</p>	<p>N'est pas déductible, qu'à la limite de 10000dh par mois et par fournisseur, à hauteur de 100000dh par mois et par fournisseur, la taxe</p>

exclues du droit à déduction	ayant grevé les achats travaux ou prestations de services dont le montant dépasse dix mille (10.000) dirhams réglés en espèces.
<u>Article 121 :</u> Fait générateur et assiette (tva à l'importation)	10% Pour les tourteaux et les aliments simples tels que : issues, pulpes, drêches, pailles, coques de soja, drêches et fibres de maïs, pulpes sèches de betterave, luzernes déshydratées et le son pellitisé, destiné à l'alimentation du bétail et des animaux de basse-cour ; Les veaux destinés à l'engraissement sont soumis au taux normal.
<u>Article 123 :</u> Exonérations (tva à l'importation)	Des exonérations en matière de TVA à l'importation se sont ajoutées : 45°- les biens, matériels, marchandises et services acquis par la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers conformément ; 46°- les aéronefs d'une capacité supérieur à cent (100) places réservés au transport aérien ainsi que la matériel et les pièces de rechange, destinés à la réparation de ces aéronefs, 47°- Les terrains et matériel ferroviaires destinés au transport de voyageurs et de marchandises.
<u>Article 125 ter.</u> Récupération de la taxe sur la valeur ajoutée non apparente	Ouvre droit à la déduction la taxe non apparente sur le prix d'achat : les légumineuses, fruits et légumes non transformés, d'origine locale, destinés à la production agroalimentaire vendue localement. Le montant de la taxe non apparente est déterminé sur la base d'un pourcentage de récupération calculé par l'assujetti à partir des opérations réalisées au cours de l'exercice précédent comme suit : -au numérateur , le montant annuel des achats de produits agricoles non transformés, augmenté du stock initial et diminué du stock final; -au dénominateur , le montant annuel des ventes des produits agricoles transformés toute taxe comprise. Le pourcentage obtenu est définitif pour le calcul de la taxe non apparente à récupérer au titre de l'année suivante. Le pourcentage ainsi déterminé est appliqué au chiffre d'affaires du mois ou du trimestre de l'année suivante pour la détermination de la base de calcul de la taxe non apparente. Cette base est soumise au même taux de la taxe sur la valeur ajoutée applicable au produit agricole transformé.
<u>Article 129 :</u> Exonérations (droit d'enregistrement)	A la liste des exonérations on ajoute : 10°/de la Fondation Lalla Salma de prévention et traitement des cancers ; 17°/ Les opérations d'attribution de lots réalisées relatives aux terres collectives situées dans le « périmètre d'irrigation ».
<u>Article 131 :</u> Base imposable	Parmi les modifications de la LF 2016, la base imposables, qui est égale au montant des loyers d'une seule année , pour les baux emphytéotiques portant sur les terrains domaniaux destinés à la réalisation de projets d'investissement dans les secteurs industriel, agricole ou de service.
<u>Article 133 :</u> Droits proportionnels	est devenu soumis au taux de 4% l'acquisition professionnel ou administratif des terrains nus ou comportant des constructions dans la limite de cinq (5) fois la superficie couverte.
<u>Article 135 :</u> Droit fixe	Sont soumis au droit fixe , les contrats par lesquels les établissements de crédit et organismes assimilés mettent à la disposition de leurs clients, des immeubles ou des fonds de commerce , dans le cadre des opérations de crédit-bail ou « d'Ijara Mountahya Bitamlik », leurs

	<p>résiliations en cours de location par consentement mutuel des parties, ainsi que les cessions des biens précités au profit des preneurs et acquéreurs figurant dans les contrats précités ;</p>
<p><u>Article 144 :</u> Cotisation minimale</p>	<p>Les entreprises déficitaires qui paient la cotisation minimale, n'ont plus le droit d'imputer la cotisation minimale sur l'excédent de l'IS sur la CM. Ainsi, les titulaires des revenus et profits fonciers ne sont plus tenus d'acquitter la CM de 3% sur le prix de cession.</p>
<p><u>Article 145 :</u> Tenue de la comptabilité</p>	<p>Les contribuables n'ayant pas la qualité de commerçant se trouvent dans l'obligation de porter sur tous les documents délivrés à leurs clients ou à des tiers le numéro d'identification fiscale attribué par le service local des impôts ainsi que le numéro d'article d'imposition à la taxe professionnelle.</p> <p>Ainsi, les contribuables sont tenus de mentionner l'identifiant commun de l'entreprise sur les factures ou les documents qu'ils délivrent à leurs clients, ainsi que sur toutes les déclarations fiscales prévues par le présent code.</p>
<p><u>Article 146 :</u> Pièces justificatives de dépenses</p>	<p>Tout achat de biens ou services effectué par un contribuable auprès d'un fournisseur soumis à la taxe professionnelle doit être réellement réalisé et doit être justifié par une facture régulière et probante établie au nom de l'intéressé.</p>
<p><u>Article 155 :</u> Télé déclaration</p>	<p>La généralisation de la télé déclaration, à compter du 1er janvier 2017, à l'exclusion de celles soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime du bénéfice forfaitaire.</p>
<p><u>Article 169 :</u> Télépaiement</p>	<p>La généralisation du télépaiement, à compter du 1er janvier 2017, à l'exclusion de celles soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime du bénéfice forfaitaire.</p>
<p><u>Article 170 :</u> Recouvrement par paiement spontané</p>	<p>Les acomptes dus au titre de l'exercice en cours sont alors déterminés d'après l'impôt ou la cotisation minimale qui aurait été dus en l'absence de toute exonération par application des taux d'imposition auxquels sont soumises les sociétés concernées, au titre de l'exercice en cours.</p>
<p><u>Article 173 :</u> Recouvrement par voie de rôle</p>	<p>A la liste des impôts dont le recouvrement se fait par paiement spontané s'ajoutent, l'impôt dû par les contribuables dont le revenu professionnel et/ou agricole est déterminé selon le régime du RNR ou celui du RNS, y compris les contribuables exerçant des professions libérales dont la liste est fixée par voie réglementaire.</p>
<p><u>Article 175 :</u> Recouvrement par voie de rôle et d'ordre de recettes</p>	<p>Les contribuables soumis à l'IR selon le régime RNR ou RNS ne sont plus imposés par voie de rôle.</p>
<p><u>Article 184 :</u> Sanctions pour défaut ou retard dans les dépôts des déclarations du résultat fiscal, des plus-values, du revenu global,</p>	<p>Des majorations de 5%, 15% et 20% sont applicables en matière de déclaration du résultat fiscal, des plus-values, du revenu global, des profits immobiliers, des profits de capitaux mobiliers, du chiffre d'affaires et des actes et conventions, dans les cas suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> – 5%, dans le cas de dépôt des déclarations, des actes et conventions, dans un délai ne dépassant pas 30 jours de retard ; <p>Et dans le cas de dépôt d'une déclaration rectificative hors délai, donnant lieu au paiement de droits complémentaires ;</p>

des profits immobiliers, des profits de capitaux mobiliers, du chiffre d'affaires et des actes et conventions	<p>– 15%, dans le cas de dépôt des déclarations, des actes et conventions, après ledit délai de 30 jours ;</p> <p>– 20%, dans le cas d'imposition d'office pour défaut de dépôt de déclaration, déclaration incomplète ou insuffisante;</p> <p>de même, une amende de 500 dh, en cas de déclarations incomplète ou insuffisante, lorsque les éléments manquants n'affectent pas la base de l'impôt ou son recouvrement.</p>
Article 185 : Sanctions pour infraction aux dispositions relatives au droit de communication	Sont sanctionnées par une astreinte journalière de cinq cents (500) dirhams, dans la limite de cinquante mille (50.000) dirhams, les personnes qui ne communiquent pas les informations demandées dans le délai et les conditions prévus à l'article 214-I ci-dessous. Toutefois aux administrations de l'Etat et aux collectivités territoriales. Cette astreinte journalière est émise par voie de rôle d'état de produit ou d'ordre de recettes.
Article 186 : Sanctions applicables en cas de rectification de la base Imposable	En 2016 une majoration de 20% au lieu de 15% est applicable : 1°- en cas de rectification du résultat bénéficiaire ou du chiffre d'affaires d'un exercice comptable ou des profits immobiliers et des profits de capitaux mobiliers ; 2°- en cas de rectification d'un résultat déficitaire, tant que le déficit n'est pas résorbé; 3°- à toute omission, insuffisance ou minoration de recettes ou d'opérations taxables, toute déduction abusive, toute manœuvre tendant à obtenir indûment le bénéfice d'exonération ou de remboursement ; 4°- aux insuffisances de prix ou d'évaluation constatées dans les actes et conventions, en application de l'article 220 ci-dessous. Cette majoration est calculée sur le montant : des droits correspondant à cette rectification ; –de toute réintégration affectant le résultat déficitaire. Cette nouvelle loi a ajouté toutefois, le taux de la majoration de 20% précitée est porté à 30% pour les contribuables soumis à la taxe sur la valeur ajoutée et à l'obligation de retenue à la source visée aux articles 110, 111, 116, 117 et 156 à 160 ci-dessus.
Article 187 bis- Sanctions pour infraction aux dispositions relatives à la télé déclaration	Cet article est ajouté : Une majoration de 1% est applicable sur les droits dus ou qui auraient été dus en l'absence d'exonération, en cas de non respect des obligations de télé déclaration prévues à l'article 155 ci-dessus. Le montant de la majoration précitée ne peut être inférieur à mille (1 000) dirhams. La majoration visée ci-dessus est recouvrée par voie de rôle sans procédure.
Article 202.- Sanction pour déclaration comportant des omissions ou	Cet article est abrogé : Une amende de cinq cents (500) dirhams est applicable aux contribuables qui produisent une déclaration du revenu global prévu à l'article 82 ci-dessus comportant des omissions ou inexactitudes dans les éléments, autres que ceux concernant la base d'imposition.

inexactitudes	
<p><u>Article 208.</u></p> <p>Sanctions pour paiement tardif des impôts, droits et taxes</p>	<p>Des impositions émises par voie de rôle ou d'état de produit, pour la période écoulée entre la date d'exigibilité de l'impôt et celle de l'émission du rôle ou de l'état de produit. la loi de finance 2016 a ajouté</p> <p>Toutefois, la pénalité de 10% précitée est :</p> <ul style="list-style-type: none"> - ramenée à 5%, si le paiement des droits dus est effectué dans un délai de retard ne dépassant pas 30 jours ; - portée à 20%, en cas de défaut de versement ou de versement hors délai du <p>montant de la taxe sur la valeur ajoutée due ou des droits retenus à la source,</p> <p>visés aux articles 100, 111, 116, 117 et 156 à 160 ci-dessus.</p>
<p><u>Article 208 bis-</u></p> <p>Sanctions pour infraction aux dispositions relatives au télépaiement</p>	<p>Cet article a été ajouté :</p> <p>Une majoration de 1% est applicable sur les droits dus ou qui auraient été dus en l'absence d'exonération, en cas de non respect des obligations de télépaiement prévues à l'article 169 ci-dessus.</p> <p>Le montant de la majoration précitée ne peut être inférieur à mille (1 000) dirhams.</p> <p>La majoration visée ci-dessus est recouvrée par voie de rôle sans procédure</p>
<p><u>Article 221:</u></p> <p>Procédure accélérée de rectification des impositions</p>	<p>I-</p> <p>-le contribuable est notifié durant les 3 mois qui suivent la date de la fin du contrôle fiscal au lieu de 6 mois en 2015.</p> <p>Nouveauté 2016</p> <p>IV. – La procédure de rectification est frappée de nullité :</p> <ul style="list-style-type: none"> – en cas de défaut d'envoi aux intéressés de l'avis de vérification et/ou de la charte du contribuable dans le délai prévu à l'article 212-I (1er alinéa) ci-dessus ; – en cas de défaut de notification de la réponse de l'inspecteur aux observations des contribuables dans le délai prévu au paragraphe II ci-dessus. <p>Les cas de nullité visés ci-dessus ne peuvent être soulevés par le contribuable pour la première fois devant la commission nationale du recours fiscal ou devant la commission locale de taxation</p>
<p><u>Article 221 bis.</u></p> <p>Procédures de dépôt de la déclaration rectificative</p> <p>(AJOUT)</p>	<p>Cet article a été ajouté dans la nouvelle loi de finance 2016 :</p> <p>I- Lorsque l'administration constate des erreurs matérielles dans les déclarations souscrites, elle invite le contribuable par lettre notifiée à souscrire une déclaration rectificative dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite lettre. Si le contribuable accepte de rectifier les erreurs précitées, il doit déposer une déclaration rectificative dans le délai de trente (30) jours, sinon la procédure est poursuivie conformément aux dispositions de l'article 228-II ci-dessus.</p> <p>II- Lorsque l'administration constate que les chiffres d'affaires réalisés par les contribuables soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime du bénéfice forfaitaire, du résultat net simplifié ou celui de l'auto entrepreneur dépassent pendant deux années consécutives les</p>

	<p>limités, ils sont invités par lettre notifiée, dans les formes prévues à l'article 219 ci-dessus, à déposer des déclarations rectificatives selon le régime qui leur est applicable dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite lettre de notification.</p> <p>La lettre précitée doit préciser les motifs et la nature des insuffisances constatées dans la déclaration initiale.</p> <p>Lorsque l'administration estime que les rectifications introduites dans le délai de trente (30) jours sont insuffisantes ou lorsque le contribuable ne dépose pas la déclaration rectificative dans ce délai, la procédure est poursuivie conformément aux dispositions de l'article 228-II ci-dessus.</p>
<p><u>Article 225 :</u> <u>Les commissions Locales de taxation</u></p>	<p>En 2016, on fait recours à la commission locale de taxations dans les cas suivants:</p> <ul style="list-style-type: none"> –rectifications en matière de revenus professionnels déterminés selon le régime du bénéfice forfaitaires de revenus et profits fonciers, de revenus et profits de capitaux mobiliers et des droits d'enregistrement et de timbre; –vérification de comptabilité des contribuables dont le chiffre d'affaires déclaré au compte de produits et charges, au titre de chaque exercice de la période non prescrite vérifiée, est inférieur à dix (10) millions de dirhams. <p>L'inspecteur reçoit la requête adressée à la commission locale de taxation et la transmet avec les documents relatifs aux actes de la procédure contradictoire dans un délai maximum de 3 mois permettant à ladite commission de statuer.</p> <p>A défaut de communication de la requête et des documents visés ci-dessus, dans le délai prescrit, les bases d'imposition ne peuvent être supérieures à celles</p> <p>E- Le recours par voie judiciaire ne peut être intenté en même temps que le recours devant les commissions locales</p>
<p><u>Article 226 :</u> <u>La commission nationale du recours fiscal</u></p>	<p>à laquelle sont adressés les recours relatifs:</p> <ul style="list-style-type: none"> – à l'examen d'ensemble de la situation fiscale des contribuables quel que soit le chiffre d'affaires déclaré ; – aux vérifications de comptabilité des contribuables lorsque le chiffre d'affaires déclaré au titre de l'un des exercices vérifiés, est égal ou supérieur à dix (10) millions de dirhams. <p>- les recours pour lesquels les commissions locales de taxation n'ont pas pris de décision dans le délai de douze (12) mois</p> <p>Les décisions des sous-commissions doivent être détaillées et motivées et sont notifiées par le magistrat assurant le fonctionnement de la</p>

	commission aux parties dans les quatre (4) mois au lieu de 6mois en 2015 suivant la date de la décision
<u>Article 232 : Dispositions générales relatives aux délais de prescription</u>	Ajout en 2016 : 15° - Les droits dus ainsi que la pénalité et les majorations y afférentes, dont sont redevables les contribuables n'ayant pas déposé leur déclaration, sont exigibles en totalité pour toutes les années n'ayant pas fait l'objet de déclaration, même si le délai de prescription a expiré. Toutefois, ce délai ne peut être supérieur à dix (10) ans.
<u>Article 235.-Droit et délai de réclamation</u>	Les contribuables qui contestent tout ou partie du montant des impôts, droits et taxes mis à leur charge doivent adresser, au directeur général des impôts ou à la personne déléguée par lui à cet effet. Si le contribuable n'accepte pas la décision rendue par l'administration ou à défaut ce réponse de celle-ci dans le délai de trois(3)mois suivant la date de la réclamation
<u>Article 243.- Procédure judiciaire suite à réclamation</u>	le contribuable requérant peut également introduire une demande devant le tribunal compétent A défaut de réponse de l'administration dans le délai de trois (3) mois suivant la date de la réclamation au lieu de 6 mois en 2015.
La taxe spéciale sur les véhicules automobiles <u>Article 261. Délai d'imposition</u>	Les propriétaires de véhicules exonérés peuvent demander à l'administration la délivrance d'une attestation d'exonération au lieu d'une vignette gratuite.
<u>Article 262. Tarif</u>	L'annulation de la pénalité concernant La délivrance de duplicata de vignette donnant lieu au paiement d'une taxe de cent (100) dirhams.
<u>Article 263.- Obligations des propriétaires des véhicules</u>	La vignette constatant le paiement de la taxe que normalement doit être apposée au pare-brise à l'intérieur du véhicule n'est plus valable a partir de 2016

<p><u>Article 266.- Modalités d'application</u></p>	<p>Le paiement de la taxe est constaté au moyen de la délivrance d'une quittance et non pas d'une vignette.</p>										
<p><u>Article 275. – Liquidation et tarifs</u></p>	<p>Le montant de la contribution sociale de solidarité sur les livraisons à soi même de construction d'habitation personnelle est déterminé selon un barème progressif fixé au -lieu de 60 dh le mètre carré- , par unité de logement, comme suit:</p> <table border="1" data-bbox="451 667 1396 936"> <thead> <tr> <th>Superficie couverte en mètre carré</th> <th>Tarif en dirhams par mètre carré</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Inférieure ou égale à 300</td> <td>exonéré</td> </tr> <tr> <td>301 à 400</td> <td>60</td> </tr> <tr> <td>401 à 500</td> <td>100</td> </tr> <tr> <td>Au delà de 500</td> <td>150</td> </tr> </tbody> </table>	Superficie couverte en mètre carré	Tarif en dirhams par mètre carré	Inférieure ou égale à 300	exonéré	301 à 400	60	401 à 500	100	Au delà de 500	150
Superficie couverte en mètre carré	Tarif en dirhams par mètre carré										
Inférieure ou égale à 300	exonéré										
301 à 400	60										
401 à 500	100										
Au delà de 500	150										
<p><u>Article 276.- Exonération</u></p>	<p>Cette alinéa est abrogée par loi de finance 2016 : La superficie construite d'une unité de logement n'excédant pas 300 mètres carrés couverts est exonérée de cette contribution. Toute superficie construite supérieure à 300 mètres carrés est passible de la contribution sociale de solidarité sur les livraisons à soi même de construction d'habitation personnelle sur la totalité de la superficie Couverte</p>										
<p><u>Article 277.- Obligations de déclaration</u></p>	<p>Les personnes visées à l'article 274 ci-dessus, sont tenues de déposer, auprès du receveur de l'administration fiscale une déclaration établie sur ou d'après un imprimé modèle établi par l'administration précisant la superficie couverte en mètre carré ainsi que le montant de la contribution y afférente, accompagnée:</p> <p>-Du permis d'habiter et de l'autorisation de construire indiquant la superficie couverte construite en mètre carré pour les unités de logement individuelles,</p> <p>- Ou du permis d'habiter et du plans ou de toute pièce précisant la superficie couverte construite en mètre carré pour chaque unité de logement individuelle concernant les constructions en copropriété.</p>										

MERCI.

