

Royaume du Maroc

مكتب التكوين المهني وإنعاش الشغل

Office de la Formation Professionnelle

et de la Promotion du Travail

## CONTENU DU MODULE

**Secteur : Administration, Gestion & Commerce.**

**Filière : Technicien Spécialisé en Gestion des entreprises**

**Module : Fiscalité de l'entreprise**

*Juillet 2013*



**OFPPT**

*Partenaire en Compétences*

DRH, CDC TERTIAIRE

## Remerciements

La DRH / Le CDC TERTIAIRE remercie toutes les personnes qui ont participé à l'élaboration dudit manuel.

Document élaboré par :

| <i>Nom et prénom</i>  | <i>EFP</i>                | <i>DR</i> |
|-----------------------|---------------------------|-----------|
| <i>CHAAR MAJDA</i>    | <i>ISTA EL HANK</i>       | <i>GC</i> |
| <i>RACHAMI MALIKA</i> | <i>ISTA HAY HASSANI 1</i> | <i>GC</i> |

Document validé par :

| <i>Nom et prénom</i>    | <i>EFP</i>                   | <i>DR</i>            |
|-------------------------|------------------------------|----------------------|
| <i>KAMILI LATIFA</i>    | <i>DIRECTRICE</i>            | <i>CDC TERTIAIRE</i> |
| <i>AMIZ AZIZA</i>       | <i>FORMATRICE ANIMATRICE</i> |                      |
| <i>AGLAGALE MOHAMED</i> | <i>FORMATEUR ANIMATEUR</i>   |                      |

## N.B :

Les utilisateurs de ce document sont invités à communiquer à la DRH / CDC TERTIAIRE toutes les remarques et suggestions afin de les prendre en considération pour l'enrichissement et l'amélioration de ce manuel.

**DRH**

# Sommaire

---

Séquence I : Généralités sur la Fiscalité d'Entreprise

## Première Partie : Les impôts indirects

Séquence II : la taxe sur la valeur ajoutée « TVA »

## Deuxième Partie : Les impôts directs

Séquence III: L'Impôt sur les sociétés « L'I /S »

Séquence IV : L'Impôt sur les revenus « L'I/R »

## Séquence I : Généralités sur la Fiscalité d'Entreprises

### I- Notion de l'impôt :

**Définition n°1 :** L'impôt est un prélèvement obligatoire effectué par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie en vue de couvrir l'ensemble des charges de l'Etat et des collectivités locales.

**Définition n°2 :** L'impôt peut être défini comme un prélèvement pécuniaire effectué par voie d'autorité, suivant des règles légales, à titre définitif et sans contrepartie afin d'assurer le financement des dépenses publiques.

### II- Caractéristiques de l'impôt :

- L'impôt est un prélèvement obligatoire et définitif :

Prélèvement obligatoire : en vertu de la loi

De ce fait, on n'a pas besoin du consentement du contribuable ou bien du redevable (la personne qui supporte l'impôt) pour en prélever le montant de l'impôt.

- Les impôts ne sont pas restitués (remboursés), par contre les emprunts publics le sont.
- L'impôt est prélevé sans contrepartie immédiate :

L'impôt n'a pas de contrepartie directe, cependant il existe une contrepartie indirecte concrétisée par l'enseignement gratuit, l'infrastructure de base, la sûreté nationale, la sécurité nationale, la santé, la défense nationale etc...

- L'impôt est un prélèvement pécuniaire ;
- L'impôt est destiné à couvrir les dépenses publiques ;
- L'impôt est un procédé de répartition des charges budgétaires entre les individus ;
- L'impôt est un instrument d'intervention économique et sociale.

### III- Rôle de l'impôt :

L'impôt joue un double rôle :

#### A- Rôle budgétaire :

Il permet à l'Etat de se procurer des ressources directes financières. Les impôts constituent les recettes fondamentales de l'Etat qui alimentent le budget général.

## **B- Rôle économique :**

L'impôt constitue également un instrument de politique économique susceptible d'appuyer les orientations économiques d'ensemble d'une nation.

## **IV- Distinction entre l'impôt et les autres prélèvements :**

On peut distinguer l'impôt de la taxe, la redevance et la parafiscalité :

### **a- La Taxe :**

La taxe est un prélèvement obligatoire payé en contrepartie d'un service direct rendu par la collectivité, tandis que l'impôt est sans contrepartie directe.

Exemple : La taxe urbaine et la taxe d'édilité.

### **b- La Redevance :**

La redevance est un prélèvement obligatoire qui est due par les usagers en contrepartie de l'utilisation d'un service public. Elle ne s'impose qu'aux utilisateurs effectifs.

**Exemple :** La redevance de l'eau et de l'électricité et la redevance audiovisuelle.

### **c- La Parafiscalité :**

La parafiscalité est un prélèvement effectué dans un intérêt économique et social au profit des organismes sociaux. Elle s'apparente à l'impôt car c'est un prélèvement obligatoire et sans contrepartie directe. Mais elle est affectée à des organismes déterminés.

**Exemple :** les cotisations à la CNSS et les cotisations à la CIMR.

## **V- Classification des impôts :**

Plusieurs classifications sont possibles. On retient ci-après la classification économique et la classification administrative :

### **A- Classification économique :**

C'est une classification reposant sur l'assiette de l'impôt c'est-à-dire sur quoi porte l'impôt. On distingue entre l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la dépense.

#### **a- Impôt sur le revenu : Origine de la richesse**

L'imposition est au moment où le revenu est perçu ou produit.

**Exemple :** Impôt sur les revenus I/R, Impôt sur les sociétés I/S.

#### **b- Impôt sur la dépense : Emploi de la richesse**

L'imposition est au moment où le revenu est dépensé ou consommé.

**Exemple :** La Taxe sur la valeur ajoutée TVA, les droits de douanes DD, Les droits d'enregistrement et de timbre DDT.

**B- Classification administrative :**

C'est une classification d'après le recouvrement de l'impôt c'est-à-dire comment payer l'impôt. On distingue entre l'impôt direct et l'impôt indirect.

a- **L'impôt direct** : sans un intermédiaire

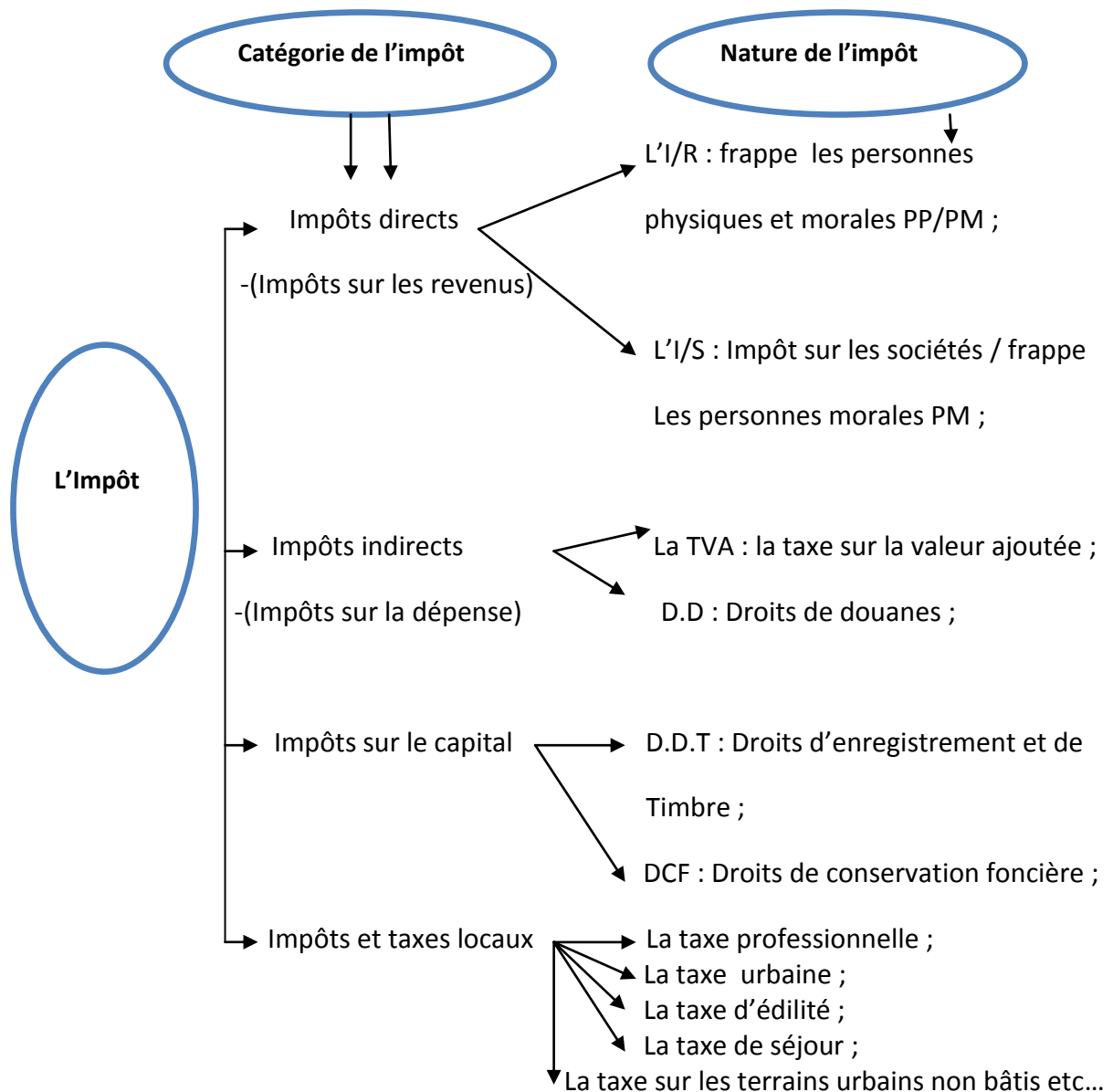
Il existe une relation directe entre le contribuable et le trésor public.

**Exemple** : Impôt sur les revenus I/R, Impôt sur les sociétés I/S.

b- **L'impôt indirect** : Avec un intermédiaire

Il existe un tiers collecteur qui intervient pour encaisser l'impôt et le reverse au trésor public.

**Exemple** : La Taxe sur la valeur ajoutée TVA.



**VI- Les Sources du droit fiscal marocain :**

L'impôt relève de la compétence du législateur qu'il appartient de créer l'impôt, d'en déterminer l'assiette et d'en fixer le tarif. La fiscalité marocaine tire ses lois de plusieurs sources notamment :

**A- Sources législatives :**

- La constitution ;
- La loi fiscale : Dahirs votés par le parlement ;
- Les traités et accords internationaux.

**B- Sources réglementaires :**

Les décrets et arrêtés ministériels conformes à la loi émanent du pouvoir exécutif.

**C- La doctrine :**

Elle regroupe l'ensemble des écrits et interprétations des personnes du domaine fiscal (professeurs, analystes, avocats, juges, intellectuels) ainsi que les commentaires des textes de la loi et les modalités de leur application (instructions, circulaires, notes, réponses du gouvernement aux questions posées au parlement).

**D- La jurisprudence :**

Elle regroupe l'ensemble des jugements rendus par les tribunaux compétents à l'occasion de contentieux entre le contribuable et l'administration fiscale. Autrement dit, c'est l'activité des juridictions et décisions juridictionnelles.

**VII- Technique fiscale :**

Le processus de l'étude de l'impôt repose sur une démarche qui porte sur le champ d'application, l'assiette, la liquidation et enfin le recouvrement de l'impôt. Tous les impôts obéissent à ce processus.

**A- Champ d'application**

Trois éléments permettent de déterminer l'impôt : l'opération imposable, la personne imposable et la territorialité de l'opération.

**Exemple :** Les opérations de ventes réalisées par une société au Maroc

**B- L'Assiette**

C'est la base ou la matière sur laquelle repose l'impôt. L'assiette s'analyse comme une détermination opérée dans la matière imposable pour délimiter une base de calcul à l'impôt. C'est le montant auquel s'applique le tarif de l'impôt. Exemple : Le résultat fiscal est la base de calcul de l'I/S.

**C- La liquidation**

C'est le calcul de la somme due par le contribuable sur la base de l'assiette. La liquidation est effectuée soit par le contribuable lui-même (cas d'I/S et de la TVA), soit par l'administration fiscale (cas d'I/R). deux types d'imposition peuvent être distingués :

**-Imposition proportionnelle** : l'impôt est proportionnel lorsqu'il croît proportionnellement à la matière imposable. Le taux est constant quelle que soit la base d'imposition.

**Exemple** : Impôt sur les sociétés I/S.

**-Imposition progressive** : l'impôt est progressif lorsqu'il croît plus rapidement que la matière imposable. Le taux augmente au fur et à mesure que s'accroît la base d'imposition.

**Exemple** : Impôt sur les revenus I/R.

## D- Le Recouvrement

Le recouvrement de l'impôt est l'ensemble des techniques et démarches qui ont pour objectif le paiement de l'impôt. Il se fait de trois manières différentes :

**-Paiement spontané** : le contribuable prépare sa déclaration fiscale et s'acquitte de l'impôt dont il est redevable sans recevoir de document administratif.

**Exemple** : La Taxe sur la valeur ajoutée TVA.

**-Paiement par voie de rôle** : Le contribuable reçoit un avis d'imposition émanant de l'administration pour payer ses impôts.

**Exemple** : Impôt sur les revenus I/R et les taxes de services communaux.

**-Retenue à la source** : Le contribuable donne l'autorisation à son employeur ou à sa banque de prélever le montant de l'impôt au moment du paiement.

**Exemple** : L'I/R Salarial, la Taxe sur les Produits de Placements à Revenu Fixe TPPRF, la taxe sur les produits des actions TPA.



# Partie I : Les impôts indirects

## Séquence II : La Taxe sur la Valeur Ajoutée

### 3 1- Exemple introductif :

Valeur ajoutée VA= Production « P° » - Consommation intermédiaire « CI »

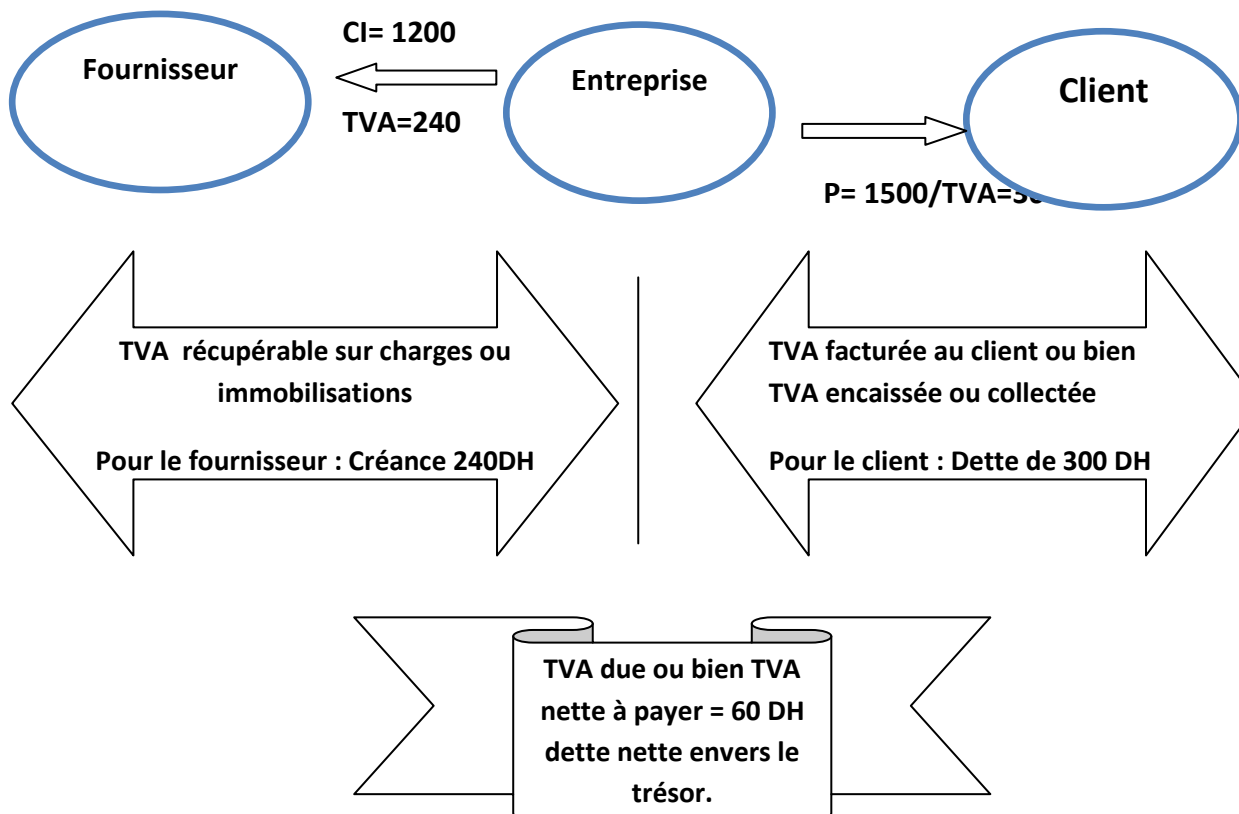
Supposons qu'on a une P° =1500 DH, CI = 1200 DH, Taux de TVA =20%

#### 1<sup>er</sup> Procédé : La méthode directe

$$\begin{aligned}
 VA &= P^{\circ} - CI \\
 VA &= 1500 - 1200 = 300 \text{ DH} \\
 TVA &= 300 * 20\% = 60 \text{ DH}
 \end{aligned}$$

#### 2<sup>ème</sup> Procédé : La méthode indirecte

$$\begin{aligned}
 VA &= P^{\circ} - CI \\
 TVA &= t * P^{\circ} - t * CI = (20\% * 1500) - (20\% * 1200) = 300 - 240 = 60 \text{ DH}
 \end{aligned}$$



### 3 2- Remarques :

-La TVA n'est pas une charge pour l'entreprise. Elle récupère sur le client la TVA qu'elle a payée au fournisseur.

-La TVA est supportée par le consommateur final.

-La TVA est un facteur de hausse des prix, facteur d'inflation.

### ↻ **3- Définition :**

La TVA a été instituée au Maroc par la loi n°30-85 du 20/12/1985 en remplacement de la taxe sur produits et services (T.P.S).

La TVA est un impôt général sur la consommation qui frappe en principe tous les biens, produits et services consommés au Maroc.

## I- **Champ d'application :**

### ↻ **A- Opérations Obligatoirement imposables :**

Sont obligatoirement soumises à la TVA les opérations suivantes :

-Les ventes et les livraisons par les industriels ;

-Les ventes et les livraisons en l'état réalisées par les commerçants grossistes/ semi grossistes et par les commerçants détaillants dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année précédente est égal ou supérieur à deux millions (2 000 000 DH) de dirhams ;

-Les ventes et les livraisons en l'Etat de produits importés réalisées par les commerçants importateurs ;

-Livraisons à soi-même des opérations ci-dessus ;

-Travaux immobiliers, opérations de lotissement et de promotion immobilière y compris les livraisons à soi même ;

-Opérations d'hébergement et/ou de vente de boissons et de denrées à consommer sur place réalisées par les hôtels, cafés et restaurants ;

-Les prestations de services : opérations de leasing, garagistes ;

-Les opérations de banque et de crédit et les commissions de change ;

-Les prestations fournies, dans le cadre de leur profession, par les professions libérales en l'occurrence Expert comptable 20% , avocats, notaires, adels/Adouls, interprètes, huissiers de justice, vétérinaires, architectes, métreurs-vérificateurs, géomètres, topographes, arpenteurs, ingénieurs, conseil et expert en toute matière, etc... ), sauf les médecins.

### ↻ **B- Opérations imposables par option :**

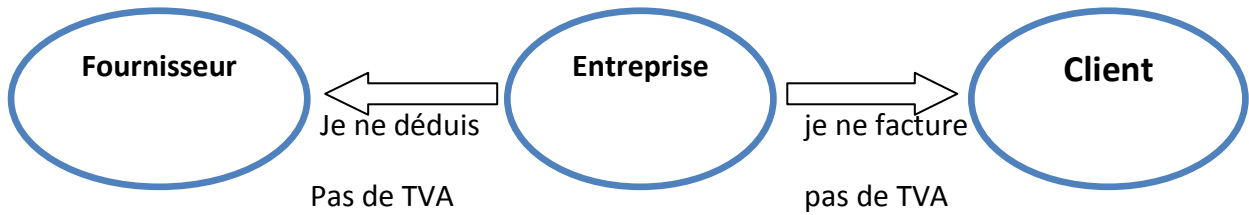
L'imposition par option est ouverte à certaines personnes qui sont en principe exonérées de la TVA.

-Les commerçants et les prestataires de services qui exportent directement les produits, en ce qui concerne leur chiffre d'affaire réalisé à l'export ;

-Les petits fabricants qui réalisent un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 180.000 DH.

### ↻ **C- Exonérations :**

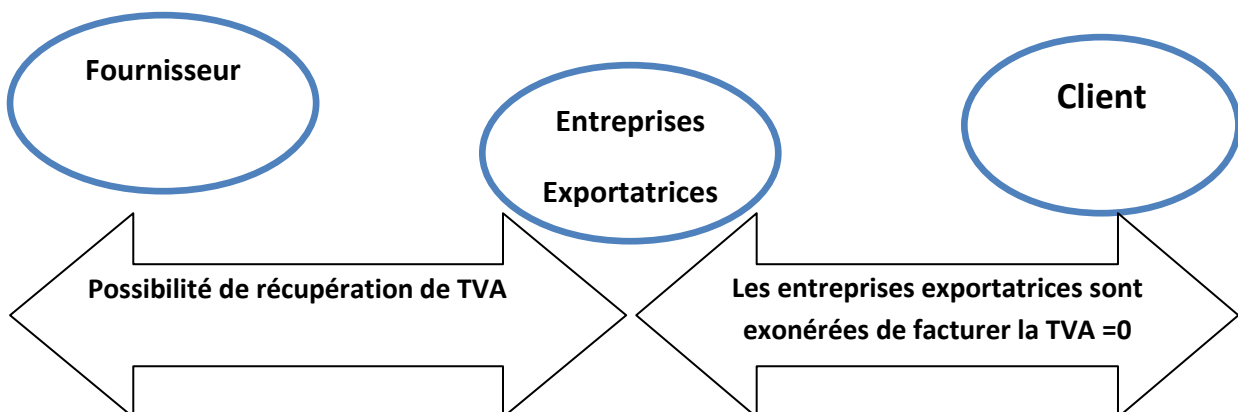
#### 1- **Exonérations simples sans droit à déduction :**



Les exemptions simples portent principalement sur les opérations suivantes :

- Opérations portant sur les denrées de première nécessité** (Le pain, le couscous, les semoules et les farines, le lait, le sucre brut, les dattes etc...);
- Opérations portant sur les produits agricoles** (Légumes, fruits etc ... ) ;
- Opérations portant sur les produits de la pêche** ; la viande et l'huile d'olive ; les bois en grumes, le liège à l'état naturel, les bois de feu en fagots ou sciés à petite longueur et le charbon de bois ;
- Opérations à caractère culturel** : Les journaux, les publications, les livres, les travaux de composition d'impression et de livraison y afférents, les films cinématographiques, documentaires ou éducatifs, la musique imprimée ainsi que les CD-ROM reproduisant les publications, les papiers destinés à l'impression des journaux etc... ;
- Opérations à caractère social** : les ventes et prestations réalisées par les petits fabricants , les petits artisans et les petits prestataires dont le chiffre d'affaires annuel égal ou inférieur à 180 000 DH, les tapis d'origine artisanale de production locale ;les exploitants de taxis, les douches publiques (Hammams) et fours traditionnels ;
- Les prestations fournies par** les médecins, médecins dentistes, masseurs, kinésithérapeutes, Orthoptistes, orthophonistes, infirmiers, herboristes, sages femmes, exploitants de cliniques, maison de santé ou de traitement et exploitants de laboratoires d'analyse médicales.

## 2- Exonérations avec maintien du droit de déduction :



L'exonération avec droit de déduction signifie que le redevable, malgré qu'il vende sans TVA, a le droit de récupérer la TVA payée lors de ses achats.

Elles concernent principalement les opérations portant sur les exportations, les engrais, les engins et filets de pêche destinés aux professionnels de la pêche maritime, et notamment les matériels à usage agricole.

### **3- Opérations hors champ d'application :**

Ce sont des opérations qui ne sont pas, en raison de leur nature, couvertes par la TVA. Il s'agit par exemple des opérations civiles (Rémunération du personnel, cotisations sociales, loyer, l'enseignement etc...).

## **II- Règles d'assiette :**

### **1- Base imposable et le fait générateur**

#### **a- Base imposable ou assiette de TVA :**

La base d'imposition ou l'assiette de la TVA comprend :

- La valeur nette (prix) des biens ou services fournis, après déductions de toute réduction à caractère commercial (rabais, remise, ristourne) et financier (escompte) ;
- Les frais de transport facturés au client ;
- Les frais d'emballages non récupérables ;
- Les frais de commission ou de courtage ;
- Les intérêts pour règlement à terme.

La base de la TVA est constituée par le prix de base des biens et services augmentée de tous les frais analogues et impôts y afférents à l'exception de la TVA elle-même.

#### **b- Fait générateur :**

Le fait générateur est l'évènement qui donne naissance à la dette fiscale du redevable envers le trésor, c'est le moment d'exigibilité de la taxe.

L'exigibilité est l'évènement qui accorde au trésor public le droit de réclamer le paiement de la taxe.

Il faut distinguer entre deux régimes : le Régime des débits et Régime d'encaissement.

#### **b-1 Régime des débits (Régime optionnel) :**

La déclaration de la TVA exigible doit être faite dès la constatation de la créance sur le client quel que soit le mode de règlement. Le fait générateur est constitué par l'inscription de la créance au débit du compte clients qui correspond à la facturation.

#### **b-2 Régime des encaissements (Régime de droit commun) :**

La déclaration de la TVA doit être faite après le règlement du client quelle que soit la date de facturation. Le fait générateur est constitué par l'encaissement effectif de la créance.

#### **b-3 Exemple d'application :**

Le 12 Septembre 2012, la facture établie par une entreprise à son client comprend les éléments suivants :

| Eléments                 | Montant |
|--------------------------|---------|
| Prix catalogue           | 300.000 |
| Remise 1%                | 3000    |
| Frais de transport       | 4600    |
| Frais d'emballage        | 12.000  |
| Frais de montage         | 28.000  |
| Acompte versé le 20 Août | 72.000  |

**Travail à faire :**

- a- Déterminer la base d'imposition de la TVA sachant que le taux est de 20%.
- b- Préciser la date d'exigibilité de la TVA sachant que le montant net à payer sera versé le 25 /10/2010 et que :

**1<sup>er</sup> Cas :** L'entreprise était soumise au régime des encaissements.

**2<sup>ème</sup> Cas :** L'entreprise était soumise au régime des débits.

**Solution :**

- a- La détermination de la base d'imposition de la TVA :

| Eléments                     | Montant        |
|------------------------------|----------------|
| Prix Catalogue               | 300.000        |
| -Remise 1%                   | 3.000          |
| <b>= Net Commercial</b>      | <b>297.000</b> |
| + Frais de transport         | 4.600          |
| +Frais d'emballage           | 12.000         |
| +Frais de montage            | 28.000         |
| <b>= Prix de vente (HT)*</b> | <b>341.600</b> |
| + TVA (20%)                  | 68.320         |
| <b>= Prix de vente (TTC)</b> | <b>409.920</b> |
| -Acompte                     | 72 000         |
| <b>= Net à payer (TTC)</b>   | <b>337.920</b> |

\*Le prix de vente (HT) constitue la base d'imposition de la TVA.

- b- La date d'exigibilité de la TVA :

**1<sup>er</sup> CAS : Selon le régime des encaissements**

TVA sur acompte =  $72.000 / 6 = 12.000$  DH, exigible au titre de mois d'Août et à verser avant le 20 septembre 2012.

Total de TVA exigible =  $12\ 000 + 56\ 320 = 68.320$  DH

**2<sup>ème</sup> CAS: Selon le régime des débits**

TVA sur acompte =  $72.000 / 6 = 12.000$  DH, exigible au titre de mois d'Août et à verser avant le 20 septembre 2012.

Total de TVA exigible =  $12\ 000 + 56\ 320 = 68.320$  DH

**NB :** Les deux régimes intéressent seulement la TVA Facturée. Pour la TVA récupérable (sur les charges et immobilisations), le montant payé ne peut être déduit de la TVA facturée qu'après paiement effectif de la charge ou de l'immobilisation. Sauf dans le cas où la société aurait opté pour le régime des débits et aurait réglé ses achats par traite, dans ce cas seulement elle pourra déduire la TVA dès l'acceptation de la traite.

**2- Les taux et déductions :**

- a- Taux de la TVA :

**NB : Les taux actuellement en vigueur sont les suivants mais il revient au formateur de les actualiser suivant les rectifications de la loi de finances.**

La TVA comporte plusieurs taux :

**Taux normal : 20%** c'est le taux normal applicable à la quasi-totalité des biens et services.

**Taux 14%** : Ce taux est applicable principalement pour les opérations de transport, l'énergie électrique et les produits alimentaires tels que le thé, le café, la confiture, le beurre, les graisses alimentaires, opérations de transport de voyageurs et de marchandises et les véhicules utilitaires et cyclomoteur économique et produits et matières entant dans sa fabrication.

**Taux de 10%** : Ce taux est applicable pour :

Les opérations de banque et de crédit et les commissions de change, les transactions relatives aux valeurs mobilières, les opérations d'Hébergement et de restauration réalisées par les hôtels les cafés et restaurants, opérations de vente de denrées à consommer sur place. Les prestations fournies par les avocats, interprètes, Notaires, Adoul/Adel, huissiers de justice et les vétérinaires.

**Taux de 7%**: Il concerne les opérations suivantes : le pétrole, le gaz, et l'eau, la location de compteurs d'eau et d'électricité, hydrocarbures gazeux, Huiles de pétrole ou de schistes (brutes ou raffinées), produits pharmaceutiques, fournitures scolaires, voitures économiques et produits et matières entant dans sa fabrication , sucre raffiné ou aggloméré, conserves de sardines, lait en poudre, savon de ménage, Aliments de bétail et des animaux de basse cour, le péage dû pour emprunter les autoroutes exploitées par des sociétés concessionnaires.

#### **b- Les déductions de la TVA**

En principe, avant de procéder au paiement de la TVA, l'entreprise assujettie est autorisée de déduire de la TVA qu'elle collecte auprès des consommateurs celle qui a grevé ses achats. L'exercice du droit à déduction est subordonné à des conditions de forme (la TVA doit être payée et mentionnée sur un document justificatif) et à des conditions de délai (la TVA doit être payée depuis au moins un mois). Cette règle de décalage d'un mois n'est pas exigée pour la TVA ayant grevé des immobilisations.

Le droit à déduction est généralisé à l'ensemble des dépenses engagées par l'entreprise pour les besoins de son activité. Cependant, **sont exclues du droit à déduction les opérations suivantes :**

- Les achats des biens et services non utilisés pour les besoins de l'exploitation de l'entreprise ;
- Les acquisitions des immeubles et locaux non liés à l'exploitation ;
- Les frais de mission, de réception et de représentation ;
- Les achats et prestations revêtant un caractère de libéralités ;
- Les acquisitions de voitures de tourisme ou les véhicules de transport de personnes, à l'exclusion de ceux utilisés pour les besoins du transport collectif du personnel de l'entreprise ;
- Les opérations de vente et de livraison portant sur les produits, ouvrages et articles taxés aux taux spécifiques (les vins, l'or, le platine, l'argent, etc...).

#### **Remarque :**

**Pour les achats dont le montant dépasse 10 000 dh et non justifiés par chèque barré non endossable, effet de commerce ou virement bancaire ou par procédé électronique, la déduction est limitée à 50 %.**

### **b-1 Prorata de déduction :**

#### **1- Contexte :**

Pragmatiquement, on distingue trois cas de déduction en matière de TVA :

- La déduction est totale si l'achat ou la charge est réalisé pour une activité soumise à la TVA ;
  - La déduction est nulle si l'achat ou la charge est réalisé pour une activité soumise et non soumise à la TVA ;
  - La déduction est partielle si l'achat ou la charge est réalisé pour des activités soumises et non soumises à la TVA.
- ↪ La dernière situation nous oblige de dégager un pourcentage de déduction appelé (PRORATA de déduction).

#### **2- Définition et règle générale :**

Le prorata de déduction est un pourcentage applicable à la TVA récupérable au cours d'une année civile. Il est déterminé sur la base des données de l'année précédente.

Le prorata de déduction s'écrit comme suit :

$$\text{PRORATA en \%} = \left( \frac{\text{CA soumis à la TVA} + \text{CA exonéré avec droit de déduction} + \text{TVA fictive}}{\text{Total numérateur} + \text{CA exonéré sans droit de déduction} + \text{CA hors champ de TVA}} \right) * 100$$

#### **Exemple :**

Une entreprise a réalisé au cours de l'année 2002 le chiffre d'affaires suivant :

|   |                   |
|---|-------------------|
| -Ventes soumises à la TVA au taux de 20%                          | 1 500 000 DH (HT) |
| -Ventes exportées des produits normalement taxables à 20 %        | 500 000 DH (HT)   |
| -Ventes exonérées (Article 7)                                     | 750 000 DH (HT)   |
| -Ventes et recettes en provenance d'activité hors champ de la TVA | 50 000 DH (HT)    |

**TAF : Calculer le prorata de déduction au titre de l'année 2003.**

#### **Résolution :**

$$\text{Prorata 2003} = \left\{ \frac{(1\,500\,000 * 1,2) + (500\,000 * 1,2)}{2\,400\,000 + 750\,000 + 50\,000} \right\} * 100 = 75 \%$$



Ce pourcentage sera appliqué aux dépenses communes relatives aussi bien aux immobilisations qu'aux charges de l'année 2003 pour décomposer leur TVA en deux fractions :

$$\begin{aligned} \text{TVA admise en déduction} &= \text{TVA facturée par le fournisseur} * P \\ \text{TVA non admise en déduction} &= \text{TVA facturée par le fournisseur} - \text{TVA admise en déduction} \end{aligned}$$

Supposons qu'en Avril 2003, l'entreprise a acquis un micro ordinateur de bureau payé le mois même au prix (HT) de 30 000 dh, et a payé un achat de fournitures de bureau en Mars pour un montant de 6000 DH (HT).

TVA récupérable au titre du mois d'Avril 2003 :

- Pour l'immobilisation :  $(30\ 000 * 20\%) * 75\% = 4500\ \text{DH}$
- Pour la charge :  $(6000 * 20\%) * 75\% = 900\ \text{DH}$

**NB : Les fractions non récupérables doivent être intégrées aux coûts des éléments concernés :**

- Pour l'immobilisation :  $30\ 000 + (30\ 000 * 20\%) * (100\% - 75\%) = 31\ 500\ \text{DH}$
- Pour la charge :  $6000 + (6000 * 20\%) * (100\% - 75\%) = 6300\ \text{DH}$

### **III- Régularisations de la TVA :**

#### **1- Régularisation concernant les immobilisations :**

En cas de cession d'une immobilisation détenue depuis de moins de 5ans, l'entreprise doit reverser une fraction de la TVA initialement déduite en proportion des années non courues. Une année commencée est considérée fiscalement comme une année entière.

#### **Exemple d'application :**

Le 12 Avril 2000 une entreprise avait acquis un camion de livraison pour un prix (HT) de 400 000 DH, le 24 juillet 2003, il a été cédé à 120 000 DH.

#### **TAF :**

- 1- Déterminer la TVA déduite par l'entreprise à l'achat du camion.
- 2- Déterminer le nombre d'années ou fraction d'années de détention de l'immobilisation.
- 3- Déterminer le nombre d'années non courues pour respecter le délai fiscal.
- 4- Déterminer la fraction de TVA à reverser en juillet 2003 à l'Etat.

#### **Résolution :**

- 1-TVA déduite par l'entreprise au moment de l'achat du camion  $400\ 000 * 20\% = 80\ 000\ \text{DH}$
- 2-Fraction d'années de détention de l'immobilisation = 4 ans
- 3-Nombre d'années non courues = 1 an
- 4-Fraction de TVA à reverser à l'Etat =  $80\ 000 * 1/5 = 16\ 000\ \text{DH}$

#### **2- Régularisations concernant les assujettis partiels : Exemple**

### \*Règles générales de régularisations de la TVA

- **1<sup>er</sup> Scénario** :  $\Delta$  Du prorata dépassant +5% :  
L'E/se a le droit à une récupération supplémentaire de TVA  
De :  $\frac{1}{5} * \text{TVA}/\text{facture d'acquisition de l'immobilisation} * \Delta P$
- **2<sup>ème</sup> Scénario** :  $\Delta$  Du prorata dépassant - 5% :  
L'E/se doit reverser et retourner à l'Etat une fraction  
De :  $\frac{1}{5} * \text{TVA}/\text{facture d'acquisition de l'immobilisation} * \Delta P$
- **3<sup>ème</sup> Scénario** :  $\Delta$  Du prorata ne dépassant pas -5% :  
L'E/se dans ce cas ne procède à aucune régularisation.

**NB1 :** Après la cinquième année, la TVA de l'immobilisation en question n'est plus régularisable.

**NB 2 :** Pour un assujetti débutant, les variations du prorata autorisant des récupérations ou contraignant l'entreprise à des reversements de TVA doivent dépasser le seuil +10% ou -10%.

**Exemple introductif :** L'entreprise est assujettie partiellement à la TVA.

En juin 2000, elle s'est procuré un micro ordinateur de bureau pour une valeur (HT) de 30 000 DH.

- Le prorata de l'année 1999 s'est fixé à 72%
- Le prorata de l'année 2000 s'est fixé à 84%
- Le prorata de l'année 2001 s'est fixé à 62%
- Le prorata de l'année 2002 s'est fixé à 69%

**TAF :** Procéder aux régularisations nécessaires.

#### **Résolution :**

TVA initialement déduite par l'entreprise :  $(30\ 000 * 20\%) * 72\% = 4320$  DH

#### **1<sup>ère</sup> Régularisation fin 2000 :**

$\Delta$  Du prorata =  $84\% - 72\% = 12\%$

Une augmentation de plus de 5%, l'entreprise a droit à une récupération d'une fraction supplémentaire de TVA :  $\frac{1}{5} (30\ 000 * 20\%) * 12\% = 144$  DH

#### **2<sup>ème</sup> Régularisation fin 2001 :**

$\Delta$  Du prorata =  $62\% - 72\% = -10\%$

L'Entreprise doit reverser et retourner à l'Etat une fraction de TVA de :  $\frac{1}{5} (30\ 000 * 20\%) * 10\% = 120$  DH

### **3<sup>ème</sup> Régularisation fin 2002 :**

$\Delta$  Du prorata= 69% - 72% = -3 %

L'Entreprise dans ce cas ne procède à aucune régularisation.

### **3- Régularisation pour défaut de conservation :**

La L.F. pour l'année 2013 a introduit un 3<sup>ème</sup> paragraphe au niveau de l'article 104- II du C.G.I. visant la taxation des cessions des biens mobiliers d'investissement qui ont été utilisés par les assujettis dans l'exercice de leur activité.

Cette mesure de taxation concerne les biens neufs acquis à compter du 1er janvier 2013, conformément aux dispositions du IV- 15° de l'article 9 de la L.F. précitée.

En revanche, les biens acquis avant le 1er janvier 2013 ne sont pas soumis à la TVA., mais demeurent soumis à la régularisation annuelle, en cas de cession dans le délai de conservation de 5 ans.

Il est précisé que les sociétés de leasing et les sociétés de location de voiture de courte ou longue durée qui cèdent avant l'expiration de la durée de 5 ans d'utilisation, des voitures acquises avant le 1er Janvier 2013, doivent respecter la régularisation fiscale prévue à l'article 104 (II- 2°) du C.G.I.

En ce qui concerne l'apport de biens mobiliers d'investissement dans le cadre de la fusion ou de la scission, la régularisation prévue à l'article 104 (II- 2°) du CGI est obligatoire pour les biens acquis avant le 1er janvier 2013.

### **Exemples :**

#### **1- Biens acquis par un assujetti utilisateur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2013**

Soit une entreprise qui procède à la cession le 15 janvier 2013, d'un matériel de transport ouvrant droit à déduction, acquis le 1er mai 2011. Le prix d'achat de ce matériel est de 250.000 DH TTC.

En application des dispositions du IV- 15° de l'article 9 de la L.F. 2013, cette entreprise est soumise à la régularisation fiscale prévue à l'article 104 (II- 2°) du C.G.I., dès lors que la cession concerne un bien acquis avant le 1er janvier 2013.

Ainsi, ladite entreprise est tenue de reverser au Trésor une somme égale au montant de la déduction initialement opérée au titre dudit bien, diminuée d'un cinquième par année ou fraction d'année écoulée depuis la date d'acquisition de ce bien.

La somme à reverser est déterminée comme suit :

- Montant hors taxe : 250 000/1,20 .....= 208 340 DH
- Taxe correspondante : 208 340 X 20% ..... = 41 668 DH
- Somme à reverser : 41 668 X 2 .....= 16 667 DH

#### **2- Biens acquis après le 1er janvier 2013**

Soit une entreprise de travaux adjudicataire d'un marché relatif à la réalisation d'un barrage, ayant acquis 15 camions le 20 janvier 2013. Compte tenu de la sous-traitance d'une grande partie des travaux, les dirigeants de cette entreprise ont décidé de vendre 12 camions après une période d'utilisation de 6 mois.

A cet effet, la cession de ces camions d'occasion est passible de la TVA sur leur prix de vente, dans la mesure où lesdits biens ont été acquis après le 1<sup>er</sup> janvier 2013.

### **3- Ventes réalisées par les assujettis revendeurs**

Les opérations de vente et de livraison des biens d'occasion effectuées par les commerçants revendeurs, sont soumises aux règles de droit commun lorsque lesdits biens sont :

- soit acquis auprès des utilisateurs assujettis qui sont tenus de soumettre à la TVA leurs opérations de vente de biens mobiliers d'investissement qui sont acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013 ;
- soit importés en vue de leur revente.

Les commerçants revendeurs sont tenus obligatoirement de :

- ✓ facturer la TVA sur le prix de vente de ces biens dès lors qu'ils ont opéré la déduction de la taxe qui leur a été facturée ;
- ✓ déduire la TVA sur les charges d'exploitation liées directement à cette activité.

Toutefois, lorsque ces biens sont acquis auprès des personnes non autorisées à facturer la TVA, la cession desdits biens est soumise au régime particulier de la marge.

#### **a- Régime de taxation selon la marge**

##### **a-1- Définition**

Les opérations de vente et de livraison de biens d'occasion réalisées par des assujettis revendeurs, sont soumises à la TVA selon la marge déterminée par la différence entre le prix de vente et le prix d'achat, à condition que lesdits biens soient acquis auprès :

- ✓ des particuliers ;
- ✓ des assujettis exerçant une activité exonérée sans droit à déduction ;
- ✓ des utilisateurs assujettis cédant des biens exclus du droit à déduction ;
- ✓ des non assujettis exerçant une activité hors champ d'application de la TVA ;
- ✓ des commerçants de biens d'occasion imposés selon le régime de la marge.

##### **a-2- Base d'imposition**

La base d'imposition est constituée par la marge, c'est-à-dire la différence entre le prix de vente et le prix d'achat.

Pour les achats auprès de particuliers non tenus de délivrer des factures, le prix d'achat est justifié par une pièce de dépense établie par le commerçant revendeur ou tout document en tenant lieu.

En principe, le commerçant revendeur acquitte la taxe sur la différence entre le prix de vente et le prix d'achat, calculée opération par opération.

Toutefois, dans le cas où le prix d'achat de chaque objet vendu ne peut être connu avec précision, le commerçant revendeur peut calculer globalement chaque mois ou trimestre la différence à soumettre à la TVA (méthode de la globalisation).

### **a-2-1- Détermination de la marge selon la méthode opération par opération**

Le prix unitaire du bien vendu étant connu, la base d'imposition est déterminée par la différence entre le prix de vente et le prix d'achat. Cette différence est considérée toute taxe comprise.

Le prix d'achat comprend tous les impôts, droits et taxes grevant l'acquisition d'un bien d'occasion, à l'exclusion des frais de transport si le contrat est stipulé «départ usine». En revanche, si la vente est stipulée «franco», les frais de transport sont à la charge du fournisseur et constituent alors un élément du prix d'achat.

Les commerçants revendeurs ne peuvent pas compenser une opération bénéficiaire par une moins-value constatée lors d'une opération déficitaire concernant une autre période.

Dans ce système d'imposition sur la marge, l'assujetti revendeur n'est pas autorisé à déduire la taxe incluse dans le prix d'achat des biens (rémanence de la TVA).

#### **Exemple**

Soit un bien d'occasion acheté auprès d'un particulier à 15 000 DH et revendu à 20 000 DH.

Base d'imposition (20000 – 15 000) ..... = 5 000 DH TTC

Base d'imposition hors TVA : (5000 / 1,20) ..... = 4 167 DH HT

Taxe due : 4167 x 20 % ..... = 834 DH

### **a-2-2- Détermination de la marge selon la méthode de la globalisation**

Au cas où le commerçant de biens d'occasion ne peut pas individualiser sa base d'imposition opération par opération à cause d'une méconnaissance du prix d'achat par unité des biens vendus, il peut choisir la globalisation qui consiste à calculer, chaque mois ou trimestre, la base imposable en retenant la différence entre le montant total des ventes et celui des achats des biens d'occasion réalisés au cours de la période considérée. La base d'imposition est considérée toute taxe comprise.

Il est précisé que le système de la globalisation est un système facultatif qui s'exerce sans option préalable. Il peut être retenu même lorsque le prix d'achat des objets vendus est connu.

Lorsqu'au cours d'une période, le montant des achats dépasse celui des ventes, l'excédent est ajouté aux achats de la période suivante.

Lorsque la marge brute est négative, l'assujetti revendeur ne dispose d'aucun droit à restitution de la TVA au titre de la période concernée.

La marge négative d'une année ne peut être reportée sur l'année suivante. Cette marge est considérée comme perdue.

Les commerçants revendeurs qui se placent sous ledit régime doivent procéder à une régularisation annuelle des stocks, destinée à tenir compte des variations dans la valeur des stocks au début et à la fin de chaque année civile. Si à la fin de l'année, la différence entre le stock final et le stock initial est :

✓

- ✓ négative, cette différence représente la valeur des achats vendus au cours de l'année écoulée, elle s'ajoute aux achats de la période suivante et vient, par conséquent, en diminution des ventes de l'année suivante ;
- ✓ positive, cette différence représente la valeur d'achat des marchandises mises en stock au cours de l'année écoulée et vient réduire le montant des achats de l'année suivante.

Les commerçants revendeurs qui adoptent ce système doivent impérativement procéder à cette régularisation annuelle, en vue d'ajuster leur marge brute annuelle. Cette régularisation est donc faite, selon le cas, soit au bénéfice du Trésor soit à celui de l'entreprise.

**N.B. :** Il est précisé que cette régularisation annuelle des stocks est indépendante du report des excédents d'achats d'une période donnée sur les achats de la période suivante.

#### **Exemple :**

Soit un assujetti revendeur dont le chiffre d'affaires total dépasse 2 000 000 de dirhams ; cet assujetti réalise un chiffre d'affaires taxable inférieur à 1 000 000 de dirhams ; et choisit d'être soumis à la TVA, selon la méthode de la globalisation.

##### ■ **Déclaration du premier trimestre.**

La marge brute taxable est déterminée comme suit :

Stock au 1er janvier : ..... = 10 000 DH

Total des achats : ..... = 750 000 DH

Total des ventes : ..... = 950 000 DH

Marge brute TTC : (950 000 – 750 000 – 10 ..... = 190 000 DH

Marge brute HT : (190 000 / 1,20) ..... = 158 334 DH

Taxe due : (158 334 x 20%) ..... = 31 667 DH

##### ■ **Déclaration du deuxième trimestre**

La marge brute taxable est déterminée comme suit :

Total des achats : ..... = 725 000 DH

Total des ventes : ..... = 350 000 DH

Marge brute TTC : (350 000 - 725000) ..... = - 375 000 DH

La marge brute étant négative, le commerçant revendeur doit déposer une déclaration au titre du 2<sup>ème</sup> trimestre portant la mention « NEANT ».

L'assujetti revendeur ne dispose d'aucun droit à restitution de la TVA au titre de la marge brute négative.

##### ■ **Déclaration du troisième trimestre**

La marge brute taxable est déterminée comme suit :

Excédents des achats ..... = 375 000 DH

Total des achats ..... = 135 000 DH

Total des ventes ..... = 825 000 DH

Marge brute TTC : (825 000 - 375000 - 135000) ..... = 315 000 DH

Marge brute HT: 315 000 / 1,20 ..... = 262 500 DH

Taxe due: 262 500 x 20% ..... = 52 500 DH

##### ■ **Déclaration du quatrième trimestre**

La marge brute taxable est déterminée comme suit :

|  |              |
|--|--------------|
| Total des achats .....                     | = 410 000 DH |
| Total des ventes .....                     | = 550 000 DH |
| Marge brute TTC:( 550 000 - 410 000) ..... | = 160 000 DH |
| Marge brute HT:160 000 / 1,20 .....        | = 133 340 DH |
| Taxe due: 133 340 x 20% .....              | = 26 668 DH  |

#### ■ Régularisations de fin d'année

|   |              |
|---|--------------|
| Stock initial .....                         | = 10 000 DH  |
| Stock final .....                           | = 145 000 DH |
| Variation du stock : 145 000 – 10 000 ..... | = +135000 DH |

La variation de stock en fin d'année est positive, elle représente la valeur des marchandises achetées en cours de l'année et mises en stock. Elle doit de ce fait être retranchée des achats du premier trimestre de l'année suivante.

#### ■ Déclaration du premier trimestre de l'année n+1

|   |              |
|---|--------------|
| Stock initial .....   | = 145 000 DH |
| Variation du stock de l'année n - 1 .....                       | = 135 000 DH |
| Achats du 1er trimestre .....                                   | = 475 000 DH |
| Total achats suite à régularisation : (475 000 - 135 000) ..... | = 340 000 DH |
| Total des ventes .....  | = 920 000 DH |
| Marge brute TTC:( 920 000 - 340 000) = .....                    | = 580 000 DH |
| Marge brute HT : 580 000 / 1,20 .....                           | = 483334 DH  |
| Taxe due: 483 334 x 20% .....                                   | = 96 667 DH  |

#### **b- Taux d'imposition**

La base d'imposition à la marge est considérée TTC mais doit être ramenée à un montant hors taxe auquel s'applique le taux en vigueur applicable aux biens en question à l'état neuf. Il est à noter que les négociants revendeurs qui commercialisent des biens d'occasion soumis à la TVA à des taux différents sont tenus de distinguer dans leur comptabilité les ventes en fonction du taux applicable aux différents biens, ce qui permet au commerçant revendeur de déterminer de manière globale la marge réalisée de la vente des biens relevant d'un même taux de TVA.

#### **c- Fait générateur**

La particularité du régime de la marge réside dans la détermination de la base d'imposition qui est constituée par la différence entre le prix d'achat et le prix de vente. De ce fait, le fait générateur est nécessairement constitué par le débit. Par contre, lorsque le commerçant revendeur de biens d'occasion est au régime normal, le fait générateur de droit commun est constitué par l'encaissement.

#### **d- Droit à déduction**

Les commerçants de biens d'occasion imposés selon le régime de la marge ne bénéficient d'aucun droit à déduction de la TVA ayant grevé l'achat desdits biens ou les charges d'exploitation.

Les commerçants revendeurs de biens d'occasion soumis à la fois au régime de droit commun et au régime de la marge doivent dégager un prorata de déduction pour les charges communes.

Le calcul dudit prorata est déterminé selon les mêmes principes régissant le droit à déduction, à savoir :

- ✓ au numérateur, le montant du chiffre d'affaires taxable selon le régime de droit commun ;
- ✓ au dénominateur, le chiffre d'affaires total.

Il est précisé que les recettes soumises à la TVA sur une base particulière sont prises en considération pour leur montant réel pour la détermination du prorata de déduction. C'est donc le montant de la recette et non pas la somme retenue pour la base de l'imposition (différence entre le prix de vente et le prix d'achat) qui est pris en considération.

Dans le cas d'un crédit de taxe dégagé de l'activité soumise au régime normal, ce crédit est imputable sur le montant de la TVA exigible sur la marge bénéficiaire compte tenu de l'unicité de la déclaration.

#### **e- Période d'imposition**

En application des dispositions de l'article 108 du CGI, les contribuables nouvellement assujettis sont soumis à la déclaration trimestrielle. Toutefois, lorsque le chiffre d'affaires taxable réalisé au cours d'une année est supérieur à 1.000.000 de dirhams, le commerçant revendeur est soumis à la déclaration mensuelle.

Le chiffre d'affaires taxable à prendre en considération est le chiffre d'affaires total taxable découlant aussi bien du régime normal que du régime de la marge.

#### **f- Facturation**

Les commerçants de biens d'occasion imposés selon le régime de la marge ne peuvent pas faire apparaître la taxe sur la valeur ajoutée sur leurs factures ou tout document en tenant lieu.

Ces factures doivent être revêtues d'un cachet portant la mention « Imposition selon le régime de la marge », en indiquant la référence aux dispositions de l'article 125 bis du CGI.

### **IV- Liquidation et Recouvrement de la TVA :**

#### **1- Déclaration mensuelle :**

Sont soumises obligatoirement au régime des déclarations mensuelles de la TVA :

- Les entreprises dont la CA taxable (HT) de l'année précédente est supérieur ou égal à 1 000 000 DH.
- Les personnes n'ayant pas d'établissement au Maroc.

$$\text{TVA due (M)} = \text{TVA facturée (M)} - \text{TVA récupérable / immobilisations (M)} - \text{TVA récupérable / Charges (M- 1)}$$

**NB :** La TVA due du mois M est payable avant le 20 du mois suivant M+1.

#### **2- Déclaration trimestrielle :**

Ce régime est obligatoire pour :

- Les entreprises dont le CA taxable de l'année précédente est inférieur à 1 000 000 DH.
- Les redevables à activité saisonnière ou occasionnelle, et les nouveaux redevables.



$$\text{TVA due (T)} = \text{TVA facturée (T)} - \text{TVA récupérable / immobilisations (T)} - \text{TVA récupérable / Charges 3}^{\text{ème}} \text{ mois de T- 1 et le 1}^{\text{er}} \text{ et le 2}^{\text{ème}} \text{ mois de T)}$$

**NB :** La TVA due du trimestre T est payable avant le 20 du mois suivant le trimestre T.

**Remarque :**

Le crédit de TVA (différence négative entre TVA facturée et TVA récupérable) est reportable sur la TVA des mois ou des trimestres suivants jusqu'à son épuisement, sans limitation de délai.

**3- Exemple d'application :**

Les opérations relatives à la déclaration de la TVA d'une entreprise sont les suivantes : (les taux de TVA est de 20%)

| Opérations (HT)               | Avril    | Mai     | Juin    |
|-------------------------------|----------|---------|---------|
| Ventes de marchandises        | 520.000  | 580.000 | 540.000 |
| Achats de marchandises        | 440.000  | 310.000 | 280.000 |
| Autres charges                | 50.000   | 40.000  | 45.000  |
| Acquisition d'immobilisations | 120.000. | 144.000 | 96.000  |

**Remarque :**

La TVA récupérable pour le mois de Mars est de 70.000 DH sur les achats de marchandises et 2.500 DH sur les charges.

**Travail à faire :**

**1<sup>er</sup> Hypothèse :** Déclaration mensuelle

Calculer la TVA due pour les mois d'Avril, Mai, et Juin.

**2<sup>ème</sup> Hypothèse :** Déclaration trimestrielle

Calculer la TVA due au titre du 2<sup>ème</sup> trimestre

**Solution :**

**1<sup>er</sup> Hypothèse : Déclaration mensuelle**

Calcul de la TVA due pour les mois d'Avril, Mai, et Juin.

| Eléments                            | Avril        | Mai           | Juin        |
|-------------------------------------|--------------|---------------|-------------|
| TVA facturée                        | 104.000      | 116.000       | 108.000     |
| TVA récupérable sur immobilisations | 24.000       | 28.800        | 19.200      |
| TVA récupérable sur marchandises    | 70.000       | 88.000        | 62.000      |
| TVA récupérable sur charges         | 2.500        | 10.000        | 8000        |
| Report de crédit de TVA             | -            | -             | 10800       |
| <b>TVA due</b>                      | <b>7.500</b> | -             | <b>8000</b> |
| Crédit de TVA                       | -            | <b>10.800</b> | -           |

## 2<sup>ème</sup> Hypothèse : Déclaration trimestrielle

Calcul de la TVA due au titre du 2<sup>ème</sup> trimestre

| Eléments                            | TOTAL         |
|-------------------------------------|---------------|
| TVA facturée                        | 328.000       |
| TVA récupérable sur immobilisations | 72.000        |
| TVA récupérable sur marchandises    | 220.000       |
| TVA récupérable sur charges         | 20.500        |
| Report de crédit de TVA             | -             |
| <b>TVA due</b>                      | <b>15.500</b> |
| Crédit de TVA                       | -             |

### V- Aspects comptables :

- Comptabilisation de la déclaration de la TVA :

|           |                             |          |             |                  |
|-----------|-----------------------------|----------|-------------|------------------|
| 4456      | Etat TVA due                | 31/M/N   | Total       |                  |
| 34551     | Etat, TVA récupérable/immob |          |             | Total TVA ré/Im  |
| 34552     | Etat, TVA récupérable /chgs |          |             | Total TVA ré/chg |
| 3456      | Etat, Crédit de TVA         |          |             | Mt Crédit TVA    |
|           |                             | d°       |             |                  |
| 4455      | Etat TVA facturée           |          | Mt TVA fact |                  |
| 4456      | Etat TVA due                |          |             | Mt TVA fact      |
|           | Détermination de la TVA due |          |             |                  |
| 4456      | Etat TVA due                | 31/M+1/N | Mt TVA due  |                  |
| 5141/5161 | Banque/ Caisse              |          |             | Mt TVA due       |
|           | Paiement de la TVA          |          |             |                  |

### VI- CAS DE SYNTHÈSE

#### CAS N°1 : Calcul de la TVA due (HT) : Régime Encaissement / déclaration mensuelle

Etablir la déclaration de la TVA de la société ABC pour le mois Mai 2009 selon les informations suivantes :

#### A- Vente :

- Ventes au comptant du mois Mai (chèque+espèce) 100 000 DH
- Exportations de biens, paiement par virement bancaire reçu en Mai 60 000 DH

#### B- Dépense :

- Dépenses d'investissement : Achat d'un micro ordinateur payé par chèque en Mai 10 000 DH.

2- Dépenses d'exploitation : Les dépenses suivantes ont été payées par chèque durant le mois d'Avril ou par prélèvement bancaire.

- Achat de marchandises 20 000 DH
- Transport de marchandises 1000 DH
- Redevances téléphoniques 500 DH
- Agios bancaires taxés 400 DH

**NB** : Tous les montants sont donnés en HT.

**Résolution du cas n°1**

**Déclaration de la TVA tenue par la société ABC au titre du mois Mai 2009 (Régime d'encaissement)**

| Eléments   | Montants         |
|--|------------------|
| <b><u>I-TVA encaissée en Mai :</u></b>   |                  |
| 1-Ventes au comptant 100 000 *20%  | 20 000           |
| 2- Exportations de biens, paiement par virement bancaire reçu en Mai : les exportations sont exonérées de la TVA par ce que la TVA est un impôt sur la consommation. | -----            |
| <b>Total I</b>   | <b>20 000 DH</b> |
| <b><u>II- TVA récupérable :</u></b>  |                  |
| 1-Achat d'un micro ordinateur payé par chèque en Mai 10 000 *20%   | 2000             |
| 2- Achat de marchandises 20 000*20%  | 4000             |
| Transport de marchandises 1000 *14%  | 140              |
| Redevances téléphoniques 500*20%   | 100              |
| Agios bancaires taxés 400*10%  | 40               |
| <b>Total II</b>  | <b>6280 DH</b>   |
| <b>III-Crédit de TVA</b>   | <b>0</b>         |
| <b>IV-TVA due ou bien TVA nette à payer (I-II-III)</b>   | <b>13 720 DH</b> |

Déclaration à déposer et à payer au plus tard le 20/06/2009.

## **Cas n°2 : Calcul de la TVA due(HT) : Régime encaissement / déclaration mensuelle**

Etablir la déclaration de la TVA de la société DEF pour le mois Mai 2009 selon les informations suivantes :

1-Ventes au comptant en Mai HT 100 000 DH

2-Ventes à crédit en Mai payables par traites 60 jrs fin du mois 150 000 DH

Ces traites ont été escomptées en Mai (remise à l'escompte).

3-Ventes des mois précédents payées par traites échues en Mai 60 000 DH

4-Encaissement par banque des produits exportés 40 000 DH

5-Marchandises retournées par des clients ayant données lieu à des factures d'avoir remboursées aux clients par chèque au cours du mois de Mai 20 000 DH

6- Achat de matières premières payées en Avril via chèque 30 000 DH

7-Achat de marchandises payées en Mai en espèce 8000 DH

8-Achat d'une voiture de Tourisme payable en Mai par chèque 120 000 DH

9- Paiement par banque en Avril des charges suivantes :

|   |           |
|---|-----------|
| -Salaires   | 20 000 DH |
| -Electricité  | 1000 DH   |
| -Patente  | 13 000 DH |
| -Transport  | 5000 DH   |
| -Dons en nature   | 2000 DH   |
| - Frais du restaurant   | 1400 DH   |
| -Honoraires du médecin de travail   | 1500 DH   |
| -Redevances leasing relatives au crédit bail d'un camion                        | 4000 DH   |
| -Frais de réparation d'une voiture de tourisme (VT)                             | 3000 DH   |
| - L'entreprise dispose, au titre du mois d'Avril d'un crédit de TVA de 1820 DH. |           |

**NB** : Tous les montants sont exprimés en HT.

### Résolution du cas n°2

**Déclaration de la TVA tenue par la société DEF au titre du mois Mai 2009 (Régime d'encaissement)**

| Eléments   | Montants         |
|--|------------------|
| <b><u>I-TVA encaissée en Mai :</u></b>   |                  |
| 1-Ventes au comptant 100 000 *20%  | 20 000           |
| 2- Ventes à crédit en Mai payables par traites 60 jrs fin du mois : cette opération ne sera pas taxable en Mai mais en Juillet (date d'échéance des traites et non pas à la date d'escompte).  | -----            |
| 3-Ventes des mois précédents payées par traites échues en Mai : Ces ventes seront soumises à la TVA en Mai c'est-à-dire à la date d'échéance 60 000*20%.   | 12000            |
| 4-Encaissement par banque des produits exportés : Exemptés de TVA  | -----            |
| 5- Marchandises retournées par des clients ayant données lieu à des factures d'avoir remboursées aux clients par chèque au cours du mois de Mai 20 000 * 20% : Il s'agit d'une taxe sur un retour de M/ses défectueuses donc une TVA/ produits en moins (Pdt soustractif). | -4000            |
| <b>Total I</b>   | <b>28 000 DH</b> |
| <b><u>II- TVA récupérable :</u></b>  |                  |
| 6- Achat de matières premières payées en Avril via chèque 30 000 *20% : Cette TVA est récupérable en Mai en vertu de la règle de décalage d'un mois.   | 6000             |
| 7-Achat de marchandises payées en Mai en espèce 8000 DH : Cet achat donnera lieu à une TVA déductible en juin non pas en Mai.  | -----            |
| 8-Achat d'une voiture de Tourisme payable en Mai par chèque : Il s'agit d'une immobilisation exclue du droit de déduction en vertu de la loi.  | -----            |
| 9- Paiement par banque en Avril des charges suivantes :  |                  |
| -Salaires : Hors champ d'application de la TVA / Toutes les opérations civiles ne sont pas soumises à la TVA, or les opérations commerciales le sont.  | -----            |
| -Electricité : 1000*14%  | 140              |
| -Patente : En principe un impôt ne doit pas se greffer doublement par un autre impôt.  | -----            |
| -Transport : 5000*14%  | 700              |
| -Dons en nature : Il s'agit des libéralités exclues du droit de déduction en vertu de la loi.  | -----            |

|  |                  |
|--|------------------|
| - Frais du restaurant 1400*10%   | 140              |
| -Honoraires du médecin de travail<br>1500 DH sont exonérés de la TVA en vertu de la loi.   | -----            |
| -Redevances leasing relatives au crédit bail d'un camion<br>4000* 20%  | 800              |
| -Frais de réparation d'une voiture de tourisme (VT)<br>3000 DH : ces frais ne sont pas déductibles par ce qu'ils se rapportent à une immobilisation exclue du droit de déduction en vertu de la loi. | -----            |
| <b>Total II</b>  | <b>7780 DH</b>   |
| <b>III-Crédit de TVA</b>   | 1820 DH          |
| <b>IV-TVA due ou bien TVA nette à payer (I-II-II)</b>  | <b>18 400 DH</b> |

Déclaration à déposer et à payer au plus tard le 20/06/2009.

### **Cas n°3 : Calcul de la TVA due(TTC) : Régime Encaissement / déclaration mensuelle**

Etablir la déclaration de la TVA de la société GHI pour le mois Mai 2009 selon les informations suivantes :

- 1-Ventes en Mai 40% comptant, 60% à crédit (60 jrs) 600 000 DH
- 2-Une avance reçue par chèque sur marchandises non encore livrées 48 000 DH
- 3-Ventes des mois Mars et Avril payées par chèque en Mai 120 000 DH
- 4-RRR accordés et payés aux clients par chèque en Mai 36 000 DH
- 5-Marchandises achetées en février et payées au fournisseur par traites échues le 20 Avril 2009, 180 000 DH.
- 6- Matériel et outillages achetés et payés en Mai par chèque 60 000 DH.
- 7-Les charges suivantes ont été payées par banque en Avril :
  - Loyer 15 000 DH
  - Honoraires de l'expert comptable 6000 DH
  - Honoraires Avocat 1070 DH
  - Prime d'assurance 8500 DH
  - Cadeaux clients 100 stylos portant le nom de la société 2400 DH
  - Frais d'hôtels/restaurants 5500 DH
  - Redevances leasing (voiture de tourisme) 12 000 DH
  - Agios bancaires 6600 DH

**Informations complémentaires :**

1-Tous les montants sont donnés pour leurs valeurs TTC.

2-L'entreprise dispose d'un crédit de TVA de 10 000 DH au titre du mois précédent.

**Résolution du cas n° 3**

**Déclaration de la TVA tenue par la société GHI au titre du mois Mai 2009 (Régime d'encaissement)**

| Eléments  | Montants            |
|---|---------------------|
| <b><u>I-TVA encaissée en Mai :</u></b>  |                     |
| 1-Ventes au comptant $600\ 000 * 40\% = 240\ 000 / 1,2 * 0,20$  | 40 000              |
| 2- Une avance reçue par chèque sur marchandises non encore livrées $48\ 000 / 1,20 * 0,20$ : Il s'agit d'un encaissement partiel soumis à la TVA, on considère que le montant reçu et comme TVA.                          | 8000                |
| 3-Ventes des mois Mars et Avril payées par chèque en Mai $120\ 000 / 1,20 * 0,20$ : Ces ventes sont taxables en Mai parce que l'encaissement a eu lieu en Mai.  | 20 000              |
| 4-RRR accordés et payés aux clients par chèque en Mai $36\ 000 / 1,20 * 0,20$ : C'est un produit soustractif.   | -6000               |
| <b>Total I</b>  | <b>62 000 DH</b>    |
| <b><u>II- TVA récupérable :</u></b>   |                     |
| 5-Marchandises achetées en février et payées au fournisseur par traites échues le 20 Avril 2009, $180\ 000 / 1,20 * 0,20$   | 30 000              |
| 6- Matériel et outillages achetés et payés en Mai par chèque $60\ 000 / 1,20 * 0,20$  | 10 000              |
| 7-Les charges suivantes ont été payées par banque en Avril :  | -----               |
| -Loyer : Opération civile située en dehors du champ d'application de la TVA   |                     |
| -Honoraires de l'expert comptable $6000 / 1,2 * 0,20$   | 1000                |
| -Honoraires Avocat : $1070 / 1,1 * 0,1$   | 97,27               |
| -Prime d'assurance : Exonérée de la TVA est soumise à des taxes spécifiques de l'assurance.   | -----               |
| -Cadeaux clients 100 stylos portant le nom de la société : sont exclus du droit de déduction puisqu'ils constituent des libéralités.  |                     |
| -Frais d'hôtels/restaurants $5500 / 1,1 * 0,10$   | 500                 |
| -Redevances leasing (voiture de tourisme) 12 000 : Un service qui se rapporte à une immobilisation exclue du droit de déduction sera également exclu du droit de déduction (Règle de l'accessoire qui suit le principal). | -----               |
| -AgiOS bancaires $6600 / 1,1 * 0,10$  | 600                 |
| <b>Total II</b>   | <b>42 197,27 DH</b> |
| <b>III-Crédit de TVA</b>  | <b>10 000 DH</b>    |

Déclaration à déposer et à payer au plus tard le 20/06/2009.

### **Cas n°4 : Calcul de la TVA due : Régime encaissement/ déclaration trimestrielle**

La société MAROC- NEJMA, SA est assujettie à la TVA au taux normal selon le régime des encaissements. Pour l'établissement de la déclaration de la TVA du 1<sup>er</sup> trimestre 2003, vous disposez des renseignements suivants :

#### **A- Chiffre d'affaires du 1<sup>er</sup> trimestre 2003**

- 1- Ventes au Maroc : (HT) 642.600 DH
- 2- Ventes à l'exportation 872.900 DH
- 3- Intérêts de retard facturés à des clients et encaissés en février 2003 (HT) 2.560 DH
- 4- Emballages consignés en mars 2003 pour 10.200 DH
- 5- Par ailleurs, l'entreprise a reçu le mois même une avance de 18.480 DH (TTC) relative à des marchandises qui ne seront livrées qu'en septembre 2004.
- 6- Ventes du 4<sup>ème</sup> trimestre 2002 encaissées en janvier 2003 (TTC) 494.400 DH

#### **B- Les achats et les autres charges**

- 1- Achats payés de marchandises
 

|  |               |
|--|---------------|
| -Décembre 2002                           | 102.720,00 DH |
| -janvier 2003                            | 192.000,00 DH |
| -février 2003                            | 240.000,00 DH |
| -Mars 2003 : payés intégralement en Mars | 183.000,00 DH |
- 2- les autres charges enregistrées
  - a- Charges payées par chèques bancaires en décembre 2002 :
 

|                               |               |
|-------------------------------|---------------|
| -Téléphone                    | 3240,00 DH    |
| -Eau et électricité           | 4280,00 DH    |
| -Salaires et charges sociales | 254.842,00 DH |
  - b- Charges de janvier 2003 payées par chèques bancaires :
 

|  |               |
|--|---------------|
| -Loyer du magasin                                    | 4.800,00 DH   |
| -Redevances leasing du camion de livraison des m/ses | 15.600,00 DH  |
| -Salaires et charges sociales                        | 252.800,00 DH |
  - c- Charges de février 2003 réglées par chèques bancaires :
 

|  |             |
|--|-------------|
| -Carburants et lubrifiants pour véhicules de transport | 1.600,00 DH |
|--|-------------|



- Electricité payée en espèces 1.450,00 DH
- Téléphone payé par banque 4.840,00 DH
- Honoraires de l'expert comptable 3.200,00 DH
- Honoraires de l'avocat payés 2.400,00 DH
- d- Charges payées par chèques bancaires en mars :
  - Réparation du camion de livraison chez un garagiste assujetti à la TVA payé par chèque bancaire 4.260,00 DH
  - Salaires et charges sociales 324.800,00 DH
- e- Autres dépenses :
  - Agios retenus par la banque en février 2003 : (TTC) 2739,20 DH
  - Avance payée en février sur une commande non facturée et à recevoir en avril 2003 6000,00 DH
  - Réparation d'une voiture de service auprès d'un garagiste assujetti à la TVA 3200,00 DH
- 3- Les immobilisations :
  - Janvier : acquisition de 8 micro-ordinateurs pour les bureaux ; réglée 1/3 en janvier, 1/3 en février, 1/3 en mars (HT) 120.000,00 DH
  - Mars : acquisition de plusieurs machines de bureau (HT) 96 000,00 DH réglée le mois même par chèques.
- 4- La déclaration de la TVA du 4<sup>ème</sup> trimestre 2002 s'est achevée par un crédit de TVA : 4.250,00 DH

**TAF : Etablir la déclaration de la TVA du 1<sup>er</sup> trimestre 2003.**

**Résolution :**

**Déclaration de la TVA du 1<sup>er</sup> trimestre 2003**

| Eléments   | Montants          |
|--|-------------------|
| <b><u>I-TVA encaissée du trimestre :</u></b>   |                   |
| 1-Ventes encaissées 642 600* 20%   | 20 000            |
| 2-Ventes exportées : exonérées   | -----             |
| 3-Intérêts de retard facturés aux clients : considéré comme un complément du prix de vente de la marchandise : 2560 *20%   | 512               |
| 4-Emballages consignés : la consignation est considérée comme un prêt à usage, le prix facturé même s'il contient une TVA, n'entraîne pas l'exigibilité de celle-ci. | -----             |
| 5-Avance reçue : la TVA est exigible, il faut la déclarer 15 400* 20%  | 3080              |
| 6-Encaissement des créances sur des ventes du trimestre précédent : 412 000*20%  | 82 400            |
| <b>Total I</b>   | <b>214 512 DH</b> |
| <b><u>II- TVA récupérable :</u></b>  |                   |
| <b>1-TVA/ les charges :</b>  |                   |
| <b>-Achats de marchandises</b>   |                   |
| <b>Décembre : 102 720 * 20%</b>  | <b>20 544</b>     |

|   |                      |
|---|----------------------|
| Janvier : 192 000 *20%  | 38 400               |
| Février : 240 000* 20%  | 48 000               |
| Mars : TVA récupérable en 2 <sup>ème</sup> trimestre : respect de la règle de décalage d'un mois  | -----                |
| -Autres charges :   |                      |
| *Décembre :   |                      |
| -Téléphone : 3240*20%   | 648                  |
| -Eau et électricité : 4280*7%   | 299,60               |
| -Salaires et charges sociales : non soumis à la TVA   | -----                |
| *Janvier  |                      |
| -Loyer : non soumis à la TVA  | -----                |
| -Redevance leasing relative un camion : TVA déductible 15 600*20%   | 3120                 |
| -Salaires et charges sociales : non soumis à la TVA   | -----                |
| *Février  |                      |
| -Carburants pour véhicules de transport : TVA non récupérable   | -----                |
| -Electricité 1450*14%   | 203                  |
| -Téléphone 4840*20%   | 968                  |
| -Honoraire de l'expert comptable : 3200 *20%  | 640                  |
| -Honoraires de l'avocat : 2400 *10%   | 240                  |
| *Mars : TVA récupérable en 2 <sup>ème</sup> trimestre (décalage d'un mois)  | -----                |
| -Autres dépenses :  |                      |
| Agios bancaires de février 2739,20/1,1*10%  | 249,01               |
| Avance payée à un fournisseur : TVA non récupérable faute d'une facture.  | -----                |
| Réparation d'une voiture de service : TVA non récupérable par accessoire, la réparation se rapporte à une immobilisation qui n'ouvre pas droit à la récupération de la TVA. | -----                |
| 2-TVA sur immobilisations :   |                      |
| -Acquisition des micro-ordinateurs : payée au courant du trimestre en totalité : 120 000*20 %   | 24 000               |
| -Acquisition des machines de bureau payée en mars : pas de décalage d'un mois pour les immobilisations 96 000*20%   | 19 200               |
| <b>Total II</b>   | <b>156 511,61 DH</b> |
| III-Crédit de TVA du trimestre précédent  | 4250                 |
| IV-TVA due ou bien TVA nette à payer (I-II-III)   | <b>53 750,39 DH</b>  |

Déclaration à déposer et à payer au plus tard avant le 20/04/2003.

### Cas n° 5 : Calcul de la TVA due : Régime des débits / déclaration mensuelle d'un assujetti total

La société anonyme GETA est soumise à la TVA selon le régime des débits. Elle fabrique un seul type de produit taxable à 20% qu'elle commercialise sur le marché national et à l'étranger.

**1- Les ventes de Mars 2003**

|  |            |
|--|------------|
| -Ventes au comptant à des clients marocains (HT) | 235.500 DH |
| -Ventes à crédit à des clients marocains (HT)    | 152.800 DH |
| -Ventes à l'exportation (HT)                     | 172.800 DH |

**2- Achats de février 2003**

|   |            |
|---|------------|
| -Achats de fournitures de bureau réglés en espèces le mois même (HT)  | 6500 DH    |
| -Achats de matières premières réglés par traites acceptées et avalisées en février et échéant fin avril 2003 (HT) | 147.300 DH |

**3- Relevé bancaire de février concernant les frais généraux (montants TTC) :**

|  |            |
|--|------------|
| -Téléphone   | 5100 DH    |
| -Réparation des machines de production                           | 7896 DH    |
| -AgiOS bancaires   | 1979,50 DH |
| -Redevances crédit-bail pour la location d'un matériel de bureau | 9362,50 DH |
| -Honoraires d'un avocat  | 5564 DH    |
| -Honoraires de l'expert comptable                                | 7200 DH    |
| -Salaires  | 178.920 DH |
| -Eau et électricité  | 6634 DH    |

**4- Relevé bancaire de Mars (TTC) :**

|   |             |
|---|-------------|
| -Acquisition d'un matériel de production  | 148 320 DH  |
| -Acquisition d'une voiture de service   | 148 000 DH  |
| -Virement à un fournisseur de matières premières (achat effectué en janvier 2003) | 110.400 DH. |

**TAF : Etablir la déclaration de la TVA du mois de Mars 2003.**

**Résolution :**

**Déclaration de TVA au titre du mois de mars 2003 (Régime des débits)**

| Eléments | Montants |
|----------|----------|
|----------|----------|

|   |                     |
|---|---------------------|
| <b>I-TVA encaissée en Mars :</b>  |                     |
| 1-Ventes au comptant du mois de mars 235 500 *20%   | 47 100              |
| -ventes à crédit du mois de mars : TVA à déclarer puisque l'entreprise a opté pour le régime des débits 152 800*20%   | 30 560              |
| -ventes exportées : Exonérées de TVA  | -----               |
| <b>Total I</b>  | <b>77 660 DH</b>    |
| <b>II- TVA récupérable en Mars :</b>  |                     |
| 2- TVA / Charges réglées en février :   |                     |
| -Achats de fournitures de bureau 6500*20%   | 1300                |
| -Achats de matières premières réglés par traites acceptées en février : la TVA est récupérable en Mars puisque l'entreprise a opté pour le régime des débits : 147 300* 20% | 29460               |
| 3- Autres charges figurant sur le relevé bancaire de février :  |                     |
| -Téléphone 5100 /1,2 *20%   | 850                 |
| -Réparation d'une machine de production 7896/ 1,2 *20%  | 1316                |
| -AgiOS bancaires 1979,50/1,1 *10%   | 179,95              |
| -Redevances leasing/ matériel de bureau 9362,50/1,2 *20%  | 1560,41             |
| -Honoraires d'avocat 5564/1,1 *10%  | 505,81              |
| -Honoraires de l'expert comptable 7200/1,2*20%  | 1200                |
| -Salaires : non soumis à la TVA   | -----               |
| -Eau et électricité 6634/1,07 *7%   | 434                 |
| 4- TVA /immobilisations réglées en mars :   |                     |
| -Acquisition du matériel de production 148320/1,2*20%   | 24720               |
| -Acquisition d'une voiture de service : TVA exclue du droit à déduction.  | -----               |
| -Paiement du fournisseur de matières premières : TVA récupérable en avril non pas en mars.  | -----               |
| <b>Total II</b>   | <b>61 526,17 DH</b> |
| <b>III-Crédit de TVA</b>  | <b>0</b>            |
| <b>IV-TVA due ou bien TVA nette à payer (I-II-III)</b>  | <b>16 133,83 DH</b> |

Déclaration à déposer et à payer au plus tard le 20/04/2003.

### **Cas n° 6 : Calcul de la TVA due : Régime encaissement/ déclaration mensuelle d'un assujetti partiel**

La société Etoile exploite un libre service, elle commercialise à la fois des produits alimentaires exonérés de la TVA et divers articles soumis à la TVA au taux de 20%.

1-Le chiffre d'affaires encaissé au cours du mois d'avril 2012 est ventilé de façon suivante :

- Produits alimentaires exonérés 789200
- Articles divers taxés à 20% 720000 (TTC)

2-Achats et paiement par chèque d'une camionnette le 12/04/2012 : 250000 (HT)

3-Achats en janvier d'articles taxables payés par traites échues le 20/03/2012 : 100000 (HT)

4-Paiement en Mars 2012 au comptant des dépenses TTC suivantes :

- Redevances leasing 3745
- Redevances téléphoniques 1704
- Loyer 9000
- Electricité 2461
- Agios bancaires 4387
- Honoraires d'avocat 3638 pour le recouvrement des créances taxables

**En sachant que :**

1/ le prorata de déduction applicable en 2012 est de 70%

2/ L'entreprise dispose d'un crédit de TVA du mois de Mars 2012 de 9840 DH

**TAF : Etablir la déclaration de TVA du mois d'Avril 2012.**

**Résolution :**

| Eléments  | Montants          |
|---|-------------------|
| <b><u>I-TVA encaissée en Avril :</u></b>  |                   |
| 1- Produits taxables : $(720000 / 1,2) * 20\%$  | 120 000           |
| - Produits exonérés : Néant   | -----             |
| <b>Total I</b>  | <b>120 000 DH</b> |
| <b><u>II- TVA récupérable :</u></b>   |                   |
| 2- Acquisition d'une camionnette : immobilisation à charge mixte : $250\ 000 * 20\% * 70\%$ | 35000             |
| 3- Achats d'articles taxables : $100\ 000 * 20\%$   | 20000             |
| 4- Paiement en Mars 2012 des dépenses suivantes :   |                   |
| Redevances leasing : charge commune $3745 / 1,2 * 20\% * 70\%$                              | 436,91            |
| Redevances téléphoniques $1704 / 1,2 * 20\%$  | 198,80            |
| Loyer : charge non soumise à la TVA   | -----             |
| Electricité : Charge commune $2461 / 1,14 * 14\% * 70\%$                                    | 211,55            |
| Agios bancaires : Charge commune $4387 / 1,1 * 10\% * 70\%$                                 | 279,17            |
| Honoraires d'avocat : $3638 / 1,1 * 10\%$   | 330,72            |
| <b>Total II</b>   | <b>56457,15DH</b> |
| <b>III-Crédit de TVA de Mars</b>  | <b>9840 DH</b>    |
| <b>IV-TVA due ou bien TVA nette à payer (I-II-III)</b>                                      | <b>53702,85DH</b> |

Déclaration à déposer et à payer au plus tard le 20/05/2012.

## Partie II : Les impôts directs

### Séquence III : L'Impôt sur les sociétés : L'I/S

**Objectif**

Le stagiaire doit être capable de définir et recenser les principaux types d'opérations imposables à l'IS et celles exonérées. De plus savoir calculer et déclarer l'IS des différents revenus.

| PRECISIONS SUR LE COMPORTEMENT ATTENDU             | CRITERES PARTICULIERS DE PERFORMANCE  |
|--|---|
| Etablir la déclaration de l'impôt sur les sociétés | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluer la base d'imposition</li> <li>• Liquider l'impôt.</li> <li>• Etablir et comptabiliser la déclaration fiscale.</li> </ul> |

**L'IMPOT SUR LES SOCIETES :**

L'I/S a été instauré au Maroc par la loi n°24-86 promulguée par le Dahir n° 1-86-239 du 28 rabii II 1407(31 Décembre 1986) et publiée au bulletin officiel(B.O) n°3873 du 21 Janvier 1987, en remplacement de l'impôt des bénéfices professionnels(I.B.P).

L'impôt sur les sociétés est un impôt général sur le revenu des personnes morales. C'est un impôt direct qui frappe l'ensemble des bénéfices et revenus des sociétés, des établissements publics et autres personnes morales

**I- CHAMP D'APPLICATION :**

Il s'agit des opérations imposables ou des personnes assujetties à l'impôt.

**A- PERSONNES IMPOSABLES A L'I/S :**

Sont obligatoirement soumis à l'I/S : les sociétés quels que soit leur forme et leur objet, les établissements publics et les personnes morales assimilées.

**1- Les sociétés :**

La loi sur I/S fait une distinction entre les sociétés soumises à l'I/S à titre obligatoire et les sociétés soumises à l'I/S sur option :

**a- Sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés à titre obligatoire**

Sont obligatoirement passibles de l'I/S :

SA : Les sociétés anonymes ;

SARL : Les sociétés à responsabilité limitée ;

SCA : Les sociétés en commandite par actions ;

SCS : Les sociétés en commandite simple ;

SNC : Sociétés en nom collectif ;

SF : Les sociétés de fait lorsque les associés ne sont pas tous des personnes physiques ;

SC : les sociétés coopératives, sous réserve de certaines exceptions ;

SC : Les sociétés civiles

**b- Sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés sur option :**

Certaines sociétés sont exonérées de L'I/S mais peuvent opter pour ce régime d'imposition.

Il s'agit des sociétés en nom collectif et des sociétés en commandite simple ne comprenant que des personnes physiques ainsi que des associations en participation.

**2- Les établissements publics :**

Il s'agit des établissements publics qui se livrent à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif.

**3- Les personnes morales assimilées :**

Il s'agit de groupements privés ou publics qui se livrent à des opérations commerciales.

**B- PERSONNES EXCLUES DU CHAMP D'APPLICATION DE L'I/S :**

Sont exclues du champ d'application de l'impôt sur les sociétés :

1 : Les sociétés en nom collectif et les sociétés en commandite simple constituées au Maroc et ne comprenant que des personnes physiques ainsi que les sociétés en participation (Sauf si elles optent pour l'assujettissement à l'I/S ;

2 : Les sociétés de fait ne comprenant que des personnes physiques ;

3 : Les sociétés immobilières « transparentes » c'est-à-dire les sociétés immobilières dont le capital est dispatché en parts sociales ou actions nominatives :

a/ Lorsque leur actif est constitué soit d'une unité de logement occupée par les membres de la société ou certains d'entre eux, soit d'un terrain destiné à cette fin ;

b/ Lorsqu'elles ont pour seul objet l'acquisition ou la construction, en leur nom, d'immeubles collectifs ou d'ensembles immobiliers, en vue d'accorder statutairement à chacun de leurs membres la libre disposition de la fraction d'immeuble correspondant à ses droits sociaux.

4 : Les groupements d'intérêt économiques.

**C- EXONERATIONS ET REDUCTIONS D'IMPOT**

**1- Exonérations permanentes :**

Sont totalement exonérés de l'impôt sur les sociétés :

1 : Les associations à but non lucratif et des organismes assimilés ;



2 : Les coopératives et leurs unions légalement constituées dans les statuts, le fonctionnement et les opérations sont reconnus conformes à la législation et à la réglementation en vigueur ;

3 : La banque islamique de développement (BID), la banque africaine de développement (BAD) et la société financière internationale (SFI).

4 : Les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), les fonds de placements collectifs en titrisation (FPCT) et les organismes de placement en capital risque (OPCR) ;

5 : Les sociétés de promotions immobilières pour leurs activités de réalisation de logements sociaux ;

6 : Les agences pour la promotion et le développement économique et social régional ;

7 : Les sociétés installées dans la zone franche du port de Tanger

#### **2- Exonérations temporaires :**

Les revenus agricoles sont exonérés de l'I/S jusqu'au 31 décembre 2013.

#### **3- Exonérations suivies d'une réduction permanente :**

Bénéficiaire d'une exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de 5 ans et d'une réduction de 50% dudit impôt au-delà de cette période, les entreprises suivantes :

1 : Les entreprises exportatrices de produits ou de services ;

2 : Les entreprises qui vendent à d'autres entreprises des produits finis destinés à l'export ;

3 : Les entreprises hôtelières pour la partie de la base imposable correspondant à leur chiffre d'affaires réalisé en devises ;

#### **4- Exonérations suivies d'une réduction temporaire**

Bénéficiaire d'une exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de 5 ans et d'un taux réduit de l'I/S de 8,75% durant les 20 années suivantes les entreprises suivantes :

1 : Les entreprises qui exercent leurs activités dans les zones franches d'exportation ;

2 : 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 d'exploitation.

#### **5- Réductions permanentes :**

Certaines entreprises bénéficient d'une réduction de 50% de l'I/S. Il s'agit notamment :

1 : des entreprises minières exportatrices ;

2 : des entreprises minières qui vendent leurs produits à des entreprises qui les exportent après leur valorisation.

3 : des entreprises ayant leur domicile fiscal ou leur siège social dans la province de Tanger et exerçant une activité principale dans le ressort de la dite province.

## **II- ASSIETTE FISCALE :**

C'est la base qui va être frappée par l'impôt, elle est appelée également base imposable, de ce fait quelle est l'assiette de l'I/S ?

L'assiette ou la base imposable de l'I/S est constituée par le résultat fiscal.

Le résultat fiscal est obtenu à partir du résultat comptable qu'on va modifier en fonction des règles fiscales.

**Résultat comptable (RC) = Produits comptabilisés - Charges comptabilisées**  
**Résultat fiscal(RF) = Produits imposables - Charges déductibles - Report déficitaire**  
**RF = RC - Produits non imposables (PNI) + Charges non déductibles (CND) – Report déficitaire**

**Exercice d'application :**

En 2007, la société X a réalisé un bénéfice comptable avant I/S de 253 821,70 dhs  
Les PNI s'élèvent à 45 000 dhs, les CND sont de l'ordre de 62 500 dhs

**TAF :**

- Calculer le résultat fiscal de l'exercice 2007
- Calculer le montant de l'I/S correspondant (30%)
- Déterminer le montant du résultat net comptable(RNC)

**Résolution :**

$$1 / RF = RC - PNI + CND$$

$$RF = 253\,821,70 - 45\,000 + 62\,500$$

$$RF = 271\,321,70 \text{ DH}$$

**Remarque :** La base imposable de l'I/S, de cotisation minimale et de l'I/R est toujours arrondie à la dizaine de dirhams inférieure.

Donc : RF arrondi à 271 320 dhs

$$2/ L'I/S = RF * 30\%$$

$$L'I/S = 271\,320 * 30\% = 81\,396 \text{ dhs}$$

**Remarque :** L'impôt est toujours arrondi au dirham supérieur.

**Exemple :**

$$L'I/S = 82\,635,06 \text{ dhs arrondi à } 82\,636$$

$$3 / RNC = RC - L'I/S$$

$$RNC = 253\,821,70 - 81\,396 = 172\,425,70 \text{ dhs.}$$

**Tableau Extra- Comptable**

**Tableau de détermination du résultat fiscal : interne**

| Eléments | Déductions (-) | Réintégrations (+) |
|----------|----------------|--------------------|
|----------|----------------|--------------------|

|                      |        |            |
|----------------------|--------|------------|
| <b>R C avant I/S</b> |        | 253 821,70 |
| I- PNI               | 45 000 |            |
| II- CND              |        | 62 500     |
| <b>Total</b>         | 45 000 | 316 321,7  |

### Tableau de détermination du résultat fiscal : Administration fiscale

| Eléments      | Déductions (-) | Réintégrations (+) |
|---------------|----------------|--------------------|
| <b>RNC</b>    |                | 172 424,7          |
| I- PNI        | 45 000         |                    |
| II- CND :     |                |                    |
| 1 / L'I/S :   |                | 81 397             |
| 2/ Autres CND |                | 62 500             |
| <b>Total</b>  | 45 000         | 316 321,7          |

## **Section I : Etudes fiscales / Analyse des charges :**

### **1- Conditions générales de déduction fiscale des charges :**

Pour être déductible, les charges doivent réunir les 4 conditions suivantes :

**1<sup>ère</sup> condition :** Elles doivent être engagées dans l'intérêt de la société

**2<sup>ème</sup> condition :** Les charges doivent être effectives et non pad fictives et appuyées par des pièces justificatives.

**3<sup>ème</sup> condition :** Les charges doivent être comptabilisées

**4<sup>ème</sup> condition :** les charges doivent correspondre à des dépenses d'exploitation et non pas à des dépenses d'investissement.

Dépenses d'exploitation : Correspondent à des biens qui sont destinés à être consommés ou revendus au cours de l'exercice.

Dépenses d'investissement : Correspondent à des biens qui sont destinés à rester durablement au sein de l'entreprise.

### **2- Critère de rattachement des charges et des produits à un exercice déterminé :**

Le critère de rattachement d'une charge ou d'un produit à un exercice déterminé est constitué par la livraison des biens et services.

### **3- Analyse des principales charges :**

#### **A- Achats :**

- Achats de marchandises (Entreprises commerciales : l'achat et la revente en l'état)
- Achats de matières premières (Entreprises industrielles : transformation des matières premières en produits finis)
- Achat non stockée de matières et fournitures
- Achat d'emballages non récupérables

**Remarque :**

En principe toutes les charges sont classées selon leur nature, cependant les frais qui peuvent se rattacher directement à un achat déterminé peuvent être comptabilisés avec cet achat.

**Règles relatives à la TVA :**

Toute TVA déductible ne fait pas partie du prix de revient, de ce fait les achats et autres charges sont comptabilisés en HT, lorsque la TVA sur ces éléments est déductible.

**B- Frais du personnel**

- Les rémunérations directes et indirectes ;
- Cotisations sociales (Cotisations patronales et cotisations salariales) de sécurité sociale : CNSS, AMO, CIMR, CMR, Mutuelles CNIA SAADA ; CNOPS, Atlanta, Axa etc...
- Frais de formation, autres frais...

**Règle fiscale :**

Les rémunérations directes et indirectes sont déductibles à condition qu'elles correspondent à un travail effectif et qu'elles ne soient pas excessives eu égard au travail rendu.

Toutes les cotisations sociales sont déductibles, tout ce qui touche les frais du personnel c'est déductible.

**C- Les impôts et taxes :**

Tous les impôts et taxes sont déductibles à l'exception de :

- L'I/S ;
- Pénalités et amendes fiscales ;
- Majoration de retard ;
- Autres pénalités.

**Remarque relative aux droits de douanes :**

Les droits de douanes sont des éléments du prix de revient des biens importés : De ce fait, deux cas peuvent se présenter :

- 1/ Si les DD sont relatifs à l'importation des immobilisations : ils sont comptabilisés en immobilisation
- 2 / Si les DD sont relatifs à l'importation à un élément de charges, ils constituent des charges

**D- Autres charges externes :**

**1- Le crédit bail ou leasing :**

Il s'agit d'une opération de location d'un bien matériel de transport avec possibilité de rachat de ce bien en fin de période couverte par le contrat de leasing.

Au cours de la durée du contrat leasing, l'entreprise doit payer des redevances leasing qui sont comptabilisées en charge.

Sur le plan fiscal, ces redevances constituent des charges qui sont déductibles.

En fin de période, si l'entreprise acquiert le bien loué, elle doit payer une indemnité de rachat, qui est portée en immobilisations. Fiscalement cette indemnité de rachat est non déductible.

#### **2- Prime d'assurance :**

Les primes d'assurance destinées à couvrir des risques courus par le personnel de l'E/se ou par ses éléments d'actif (Accidents de travail, incendie, responsabilité civile...) sont déductibles.

#### **Assurance –vie :**

Les primes d'assurance vie contractées au profit du personnel sont déductibles, à contrario les primes d'assurance vie contractées au profit de la société ne sont pas déductibles.

#### **3- Cadeaux clients ou cadeaux publicitaires :**

Les cadeaux sont déductibles sous réserve de deux conditions :

1 /La valeur unitaire TTC du cadeau ne doit pas dépasser 100DH.

2/ Les Objets offerts doivent porter le sigle et le nom de la société.

#### **4- Les dons :**

La loi sur l/S distingue trois catégories de dons :

#### **a/ 1<sup>ère</sup> Catégorie : Dons déductibles sans aucune limitation**

Il s'agit des dons en numéraire ou en nature octroyés aux entités suivantes :

- Habous publics ou privés
- Entraide nationale
- Associations reconnues d'utilité publique
- Hôpitaux
- Etablissements publics d'enseignement et de recherche scientifique qui ont des missions culturelles
- La ligue nationale de lutte contre les maladies cardio-vasculaires
- La fondation Hassan II de lutte contre le cancer
- Le comité olympique marocain des fédérations sportives

#### **b/ 2<sup>ème</sup> Catégorie : Dons déductibles avec limitation de 2‰ du CA TTC de l'exercice**

Il s'agit des dons octroyés aux œuvres sociales aux E /ses publiques et aux E /ses privées.

#### **c/ 3<sup>ème</sup> catégorie : Dons non déductibles**

Tous les autres dons qui ne relèvent pas de la 1<sup>ère</sup> et de la 2<sup>ème</sup> catégorie ne bénéficient pas de la déductibilité fiscale.

## **E- Amortissements, provisions et frais financiers :**

### **I- Amortissements :**

### **1- Notion et fonction de l'Amortissement**

L'amortissement est la constatation comptable de la dépréciation subie par les immobilisations du fait de l'usure, l'obsolescence et la durée.

L'amortissement a pour objet de permettre le renouvellement de l'immobilisation.

L'amortissement permet notamment la répartition d'une dépense d'investissement sur plusieurs exercices.

### **2- Base d'amortissement :**

La base d'amortissement est constituée par le prix de revient et non pas le prix d'achat.

Toute TVA déductible ne fait pas partie du prix de revient, de ce fait si la TVA déductible on prend le prix de revient HT, par contre si elle n'est pas déductible, on prend le prix de revient TTC ; par exemple : Voitures de tourisme.

### **3- Point de départ des amortissements :**

A partir de quel moment on va amortir ?

Le point de départ des amortissements est constitué par la date d'acquisition et toute fraction de mois est considérée comme un mois entier.

### **4- Conditions de déductibilité des amortissements :**

-Les amortissements doivent être comptabilisés même sur absence de bénéfice ;

-Les amortissements doivent être calculés selon les taux admis par l'usage ;

-La somme des amortissements ne doit pas dépasser la valeur d'origine ;

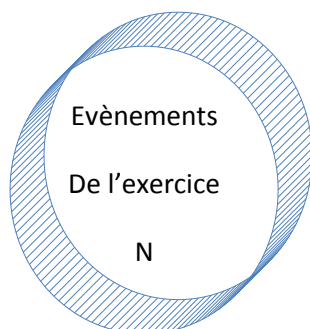
-Les amortissements fiscalement déductibles des voitures de tourisme sont calculés sur une base maximale de 300 000 DH TTC.

## **II- Les Provisions :**

### **1- Notion de provisions**

Les provisions sont destinées à faire face à des charges futures que les événements en cours de l'exercice rendent probables.

A partir de cette définition, on peut analyser les événements :



N+1 : Réalisation du risque

Risque certain : Pas de provision

Risque éventuel : Pas de comptabilisation

Risque probable : Constatation de la provision

On distingue deux types de provisions :

-Provisions pour dépréciation des comptes d'actif : L'ensemble de l'actif sauf la caisse.

-Provision pour risques et charges.

### **2- Conditions générales de déductibilité des provisions :**

-Charges futures soient probables

- Charges nettes précisées (individualisées)
- Charges découlent des évènements en cours de l'exercice

### **3- Condition supplémentaire relative aux provisions pour dépréciation des comptes clients**

Pour que cette provision soit déductible, il faut que la créance douteuse fasse déjà l'objet d'un recours judiciaire.

### **III- Frais financiers :**

- Intérêts des emprunts
- AgiOS bancaires
- Escomptes de règlement
- Perte de change
- Intérêts des comptes courants des associés

Ces frais financiers sont déductibles.

#### **Remarque : Règles fiscales relatives aux intérêts des comptes courants des associés.**

Les intérêts des comptes courants des associés sont déductibles sous réserve de condition et deux limitations :

**-Condition :** Pour que les intérêts des comptes courants soient déductibles, il faut que le capital soit intégralement libéré.

(Le capital non libéré représente une dette des associés vis-à-vis de la société), ces associés doivent se libérer de la dette avant de prêter de l'argent à la société.

Capital souscrit : capital acquis

Capital libéré : capital payé

#### **-2 limitations :**

##### **1<sup>ère</sup> limitation relative au montant des comptes courants**

Fiscalement, les intérêts déductibles sont calculés sur un montant maximum égal à celui du capital social.

##### **2<sup>ème</sup> limitation relative au taux d'intérêt :**

Les intérêts déductibles sont calculés selon un taux fixé chaque année par le ministère des finances est appelé taux réglementaire.

## **Section II : Report Déficitaire:**

### **I- NOTION**

La société conserve la possibilité de déduire du résultat d'un exercice donné le déficit des exercices antérieurs dans la limite de 4 ans. Cette limitation quadriennale ne s'applique pas au déficit correspondant aux amortissements qui peut être reporté sans limite dans le temps.

### **II- CAS D'APPLICATION :**

#### **A- Application 1 :**

Soit une société qui après avoir enregistré au cours des exercices N et N+1 des déficits fiscaux s'élevant respectivement à 15.000 et 25.000, a réalisé en N+2 un bénéfice fiscal de 55.000 DH.

**T. A. F : Quelle est la base de son imposition au titre de l'exercice N+2 ?**

**Solution de l'application 1 :**

$$\begin{aligned} \text{Résultat imposable} &= \text{Résultat fiscal} - \text{Déficits des exercices précédents} \\ &= 55.000 - 15.000 - 25.000 \\ &= 15.000 \end{aligned}$$

**B- Application 2 :**

Soit une société qui a enregistré pendant l'exercice N un déficit de 150.000 DH ventilé comme suit :

- Déficit fiscal hors amortissement de l'exercice 100.000 DH
- Part du déficit fiscal correspondant aux amortissements de l'exercice 50.000 DH.

Au cours des exercices N+1, N+2, N+3, N+4, la société a réalisé des bénéfices s'élevant respectivement à 10.000, 15.000, 20.000, 35.000 DH.

**T. A. F : Traiter Fiscalement ces déficits.**

**Solution de l'application 2 :**

Il faut distinguer entre le déficit hors amortissement et le déficit sur amortissement.

Donc le déficit de l'année N est de 150.000 dont :

\*Amortissement 50.000 et hors amortissement 100.000.

Le traitement fiscal de ces déficits sera calculé comme suit :

**Pour l'exercice N+1**

|                                    |           |
|------------------------------------|-----------|
| • Bénéfice de l'exercice N+1 :     | 10.000    |
| • Déficit fiscal reportable (HA) : | - 100.000 |
|                                    |           |
| • Reliquat                         | - 90.000  |
| • Déficit/Amort.                   | 50.000    |

**Pour l'exercice N+2**

|                                    |          |
|------------------------------------|----------|
| • Bénéfice de l'exercice N+2 :     | 15.000   |
| • Déficit fiscal reportable (HA) : | - 90000  |
|                                    |          |
| • Reliquat                         | - 75.000 |
| • Déficit / Amort.                 | 50.000   |

**Pour l'exercice N+3 :**

|                                    |          |
|------------------------------------|----------|
| • Bénéfice de l'exercice N+3 :     | 20.000   |
| • Déficit fiscal reportable (HA) : | - 75.000 |
|                                    |          |
| • Reliquat                         | - 55.000 |
| • Déficit / Amort.                 | 50.000   |

**Pour l'exercice N+4 :**

|                                       |                 |
|---------------------------------------|-----------------|
| • Bénéfice de l'exercice N+4 :        | 35.000          |
| • Déficit fiscal reportable (HA) :    | - 55.000        |
|                                       |                 |
| • <b>Reliquat non reportable de N</b> | <b>- 20.000</b> |



Le reliquat du déficit (HA) de l'exercice N (20 000) est perdu par la société qui n'a pas pu imputer en totalité sur les bénéfices des 4 exercices ultérieurs, elle garde toutefois la possibilité de reporter la part du déficit correspondant à l'amortissement (50 000) sur les résultats bénéficiaires des exercices ultérieurs.

Le résultat de l'exercice N+5 est déficitaire et se décompose comme suit :

- Part Amort. : 25.000
- Part hors Amortissement : 30.000

**Question :**

**A quelle date la société va imputer le déficit de l'année N +5 ?**

**Quelle est le montant du déficit reportable ?**

**Réponse :**

- Déficit cumulé sur Amortissement : 75.000 (reportable sans limite dans le temps)
- Déficit H.A de l'exercice N+5 : 30.000

Ce déficit sera imputé au plus tard sur le résultat fiscal de l'exercice N+9.

## **Section III : Etude fiscale des produits :**

**1- Production :**

-Production vendue / Prix de vente  
-Production stockée/ Prix de revient  
-Production immobilisée /Prix de revient

} Imposables

**2- Vente :**

Ventes nettes HT= Ventes - RRR accordés  
CA net HT = Ventes nettes HT  
Critère de rattachement = la livraison

} Imposables

**3-Produits accessoires/ Produits des activités annexes :**

Ils sont imposables comme pour les ventes et comprennent les éléments suivants :

-Transport facturé aux clients  
-Loyers reçus  
-Commissions reçues  
-Jetons de présence reçus

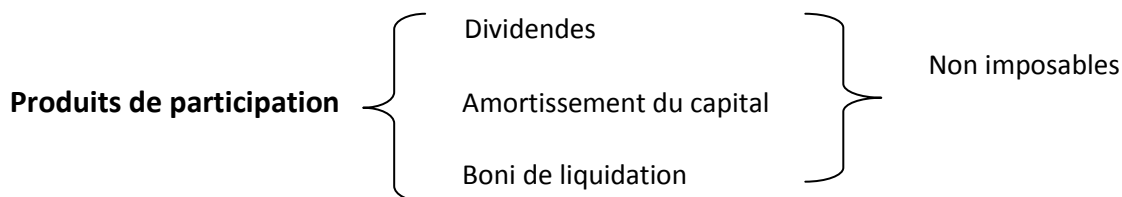
} Imposables

**4- Produits financiers :**

Intérêts reçus  
Escomptes obtenus  
Gains de change

} Imposables

**Remarque:** Les produits financiers comprennent également ce que la loi appelle les produits de participation. Ces produits de participation bénéficient d'un abattement de 100% pour éviter une double imposition.



-**Dividendes** : une part de bénéfice distribuée aux associés ;

-**Amortissement de capital** : il s'agit du remboursement partiel ou total des parts sociales, des actions, du capital aux associés par un prélèvement sur les réserves.

-**Boni de liquidation** : c'est le solde ou le résultat qui reste aux associés suite à la liquidation de tous les éléments de la société.

#### **5-Subventions, dons et primes :**

- subventions d'exploitation + les subventions d'équilibre sont imposables

-Les primes et dons reçus sont imposables.

-Les subventions d'investissement sont des éléments des capitaux permanents du passif du bilan, cependant il faut les virer chaque année par une fraction au compte des produits, ces fractions ou quottes parts sont calculés selon le taux d'amortissement des immobilisations qui ont été financées grâce à ces subventions. Ces quottes parts sont imposables.

#### **6-Reprise/provision :**

Comptablement la reprise/provision désigne l'annulation de la provision initiale.

Le sort fiscal des reprises/provision dépend de celui des provisions auxquelles elles se rapportent.

De ce fait on désigne deux cas :

1 cas : Reprise/ provision : Déductible  $\Rightarrow$  Imposable  $\Rightarrow$  Reprise/ provision pour litige ou bien perte de change ;

2 cas : Reprise /provision : Non déductible  $\Rightarrow$  Non imposable  $\Rightarrow$  Reprise/provision pour congé payé.

#### **7-Dégrèvement d'impôt :**

C'est la restitution et le remboursement de l'impôt par l'Etat.

Dégrèvement d'impôt déductibles sont des produits imposables ; par exemple : dégrèvement de la taxe de douane ;

Dégrèvement d'impôt non déductibles sont des produits non imposables ; par exemple dégrèvement de l'I/S / Pénalité fiscale.

## **Section IV : Liquidation de l'I/S :**

### **A- Calcul de l'I/S Théorique :**

1- Formule :

L'I/S est calculé sur la base du résultat fiscal, cependant son montant ne peut être inférieur, pour chaque exercice, quel que soit le résultat fiscal à une cotisation minimale (CM).

## I/S Théorique = Résultat fiscal \* taux

### - Taux normaux

- **30%** c'est le taux normal ;
- **15%** pour les sociétés dont le chiffre d'affaire annuelle ne dépasse pas **2 000 000 DH**
- **37 %** pour les établissements de crédit et organismes assimilés, Bank Al MAGHRIB, la Caisse de dépôt et de gestion, les sociétés d'assurances et de réassurances.

### - Taux spécifiques

- **8,75 %** pour les entreprises dans les zones franches d'exportation, durant les vingt (20) exercices consécutifs suivant le cinquième exercice d'exonération totale ;
- **10%**, sur option, pour les banques offshore durant les quinze (15) premières années;
- **17,50%** pour:
  - 1)- les entreprises exportatrices de produits ou de services, à l'exclusion des entreprises exportatrices des métaux de récupération, qui réalisent dans l'année un chiffre d'affaires à l'exportation, bénéficiant de l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de cinq (5) ans consécutifs qui court à compter de l'exercice au cours duquel la première opération d'exportation a été réalisée
  - 2)- les entreprises hôtelières
  - 3)- les entreprises minières exportatrices.
  - 4)- Les entreprises ayant leur domicile fiscal ou leur siège social dans la province de Tanger
  - 5)- les entreprises artisanales dont la production est le résultat d'un travail essentiellement manuel;
  - 6)-les établissements privés d'enseignement ou de formation professionnelle
  - 7)-les promoteurs immobiliers pour les revenus provenant de la location de cités, résidences et campus universitaires

### - Taux et montants de l'impôt forfaitaire

- **8%** du montant hors taxe sur la valeur ajoutée des marchés, pour les sociétés non résidentes adjudicataires de marchés de travaux, de construction ou de montage ayant opté pour l'imposition forfaitaire. Le paiement de ce taux est libératoire de l'impôt retenu à la source
- la contre-valeur en dirhams de vingt cinq mille (**25.000**) dollars US par an sur option libératoire de tous autres impôts et taxes frappant les bénéficiaires ou les revenus pour les banques offshore ;
  
- la contre-valeur en dirhams de cinq cent (**500**) dollars US par an libératoire de tous autres impôts et taxes frappant les bénéficiaires ou les revenus, pour les sociétés holding offshore.

### - Taux de l'impôt retenu à la source

- 10 % du montant:
- des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés, énumérés à l'article 13 ci-dessus

- des produits bruts, hors taxe sur la valeur ajoutée, perçus par les personnes physiques ou morales non résidentes;

- 20 % du montant, hors taxe sur la valeur ajoutée, des produits de placements à revenu fixe.

Dans ce cas, les bénéficiaires doivent décliner, lors de l'encaissement desdits produits :

- la raison sociale et l'adresse du siège social ou du principal établissement;
- le numéro du registre du commerce et celui d'identification à l'impôt sur les sociétés.

## 2- Exemple d'application :

Au titre de l'exercice 2012 l'entreprise Féérique Blanca a enregistré un bénéfice brut fiscal de 187 500 et un déficit fiscal au titre de l'exercice 2011 de 50 000 dont 20 000 en provenance de l'amortissement.

**TAF :** Calculer l'I/S théorique de l'entreprise Féérique Blanca au titre de l'année 2012.

### Résolution :

**Résultat Fiscal brut de 2012 = 187 500**

Déficit de l'exercice 2011 (Hors Amortissement) = - 30 000

**Résultat fiscal après imputation du déficit = 157 700**

Déficit de l'exercice 2011 (Amortissement) = - 20 000

**Résultat Net fiscal 2012 = 137 500**

**I/S théorique 2012 = 137 500 \* 30% = 41 250 DH**

## B- Calcul de la cotisation minimale : CM

Même en l'absence de bénéfices, les sociétés doivent payées un minimum d'imposition d'I/S appelé Cotisation minimale.

### 1- Base de CM :

La base de CM est constituée par la somme des éléments suivants :

**CA net HT ;**

**Produits accessoires, produits des activités annexes ;**

**Produits financiers ; Sauf les produits de participation qui bénéficient d'un abattement de 100 %**

**Subventions et primes et dons reçus**

### 2- Taux de CM :

Taux normal de : 0,5% soit 0,005

Taux réduit de : 0,25% soit 0,0025 appliqué aux :

Entreprises qui produisent des produits alimentaires en l'occurrence : l'huile, la farine, le sucre, le lait, le beurre etc ...

Et notamment aux E/ses qui produisent des produits énergétiques en l'occurrence : les produits pétroliers, le gaz, l'électricité, l'eau etc...

## Exemples d'application :

**Exemple 1 :**

Les comptes de produits de l'entreprise Féérique Blanca pour l'exercice 2012 se présentent comme suit :

|  |           |
|--|-----------|
| Ventes HT  | 1.250.000 |
| RRR accordés   | 50.000    |
| Produits accessoires   | 150.000   |
| Produits financiers  | 200.000   |
| (40% de ces produits financiers représentent des dividendes) |           |
| Subventions  | 60.000    |
| Reprises/ Provisions   | 10.000    |
| Production immobilisée                                       | 100.000   |

**Travail à faire : Calculer le montant de la CM au titre de l'exercice 2012**

**Résolution de l'application 1 :**

$$\text{CA Net (HT)} = 1.250.000 - 50.000 = 1.200.000$$

$$+ \text{ Produits accessoires} = 150.000$$

$$+ \text{ Produits financiers} = (200.000 - (200.000 * 40\%)) = 120.000$$

$$+ \text{ Subventions} = 60.000$$

$$\text{Base de la CM} = 1.530.000$$

$$\text{a- Taux de la CM} = 0,5\%$$

$$\text{Montant de la CM 2012} = 1.530.000 * 0,5\% = 7650 \text{ DH}$$

**Exemple 2 :**

**EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES** La société "X" S.A. ayant une activité commerciale et dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, a souscrit en 2010 au titre de l'exercice 2009 (01/01/09 au 31/12/09) la déclaration de son résultat fiscal faisant état des éléments ci-après :

CA H.T : 42.520.000 DH constitué comme suit :

|                                     |               |
|-------------------------------------|---------------|
| - Sucre .....                       | 8.000.000 DH  |
| - Huile. ....                       | 6.000.000 DH  |
| - Farine. ....                      | 11.800.000 DH |
| - Beurre .....                      | 6.000.000 DH  |
| - Autre produits alimentaires ..... | 10.460.000 DH |

- Autres produits d'exploitation ..... 260.000 DH  
 Résultat fiscal .....= 180.000 DH  
 L'impôt correspondant : (180.000 x 30 %). ..... = 54.000 DH  
 Montant des acomptes provisionnels versés au cours de 2009 :  
 27 000 X4 ..... = 108 000 DH  
 Cotisation minimale :  
 \* Produits soumis au taux normal de 0,50% :  
 (10.460.000 + 260.000) x 0,50 % .....= 53.600 DH  
 \* Produits soumis au taux réduit de 0,25 % :  
 (8.000.000 + 6.000.000 + 11.800.000 + 6.000.000) x 0,25 % = 31.800.000 x 0,25 %  
 ..... =79.500 DH  
 Montant de la C.M. exigible : 53.600 + 79.500 ..... = 133.100 DH.

Le montant de la cotisation minimale étant supérieur à l'impôt et aux acomptes provisionnels versés par la société au titre de l'exercice 2009, la société doit régulariser sa situation fiscale en acquittant au plus tard le 31/03/2010, le reliquat de l'impôt dont elle reste redevable, soit :

Reliquat I.S. = (133.100 - 108.000) .....= 25.100 DH Au cours de l'exercice 2010, elle doit verser les acomptes provisionnels calculés par référence à la cotisation minimale exigible de 133.100 DH.

### 3- Le minimum de la CM :

Le minimum de la cotisation minimale est fixé par décret à la hauteur de 1500 DH.

### 4- Sort de la CM : EXEMPLES D'IMPUTATION DE LA COTISATION MINIMALE EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

L'excédent de la CM par rapport à l'I/S peut être imputé sur l'excédent de l'I/S par rapport à la cotisation minimale des exercices suivants, dans la limite trois exercices.

#### Exemple 1 :

| Années | L'I/S     | CM        | L'I/S effectif à payer |
|--------|-----------|-----------|------------------------|
| N      | 1 500 000 | 1 000 000 | 1 500 000              |
| N+1    | 0         | 600 000   | 600 000                |

|     |           |           |                                  |
|-----|-----------|-----------|----------------------------------|
| N+2 | 2 000 000 | 1 000 000 | 2 000 000- 600 000=<br>1 400 000 |
|-----|-----------|-----------|----------------------------------|

### **Exemple 2 :**

Le résultat fiscal de l'exercice N + 1 permet l'imputation totale du crédit d'impôt constitué par la cotisation minimale de l'exercice précédent (N). Les déclarations souscrites au titre des exercices N et N + 1 par la société commerciale "A" se présentent comme suit :

#### **Exercice N**

- C.A. H.T :..... 19.200.000 DH
- Résultat fiscal :.....- 450.000 DH
- Cotisation minimale :..... 96.000 DH - I.S.= 0

#### **Exercice N + 1**

- C.A. H.T :.....30.000.000 DH
- Résultat fiscal : .....850.000 DH
- Cotisation minimale : .....150.000 DH
- I.S. = .....255 000 DH

Au titre de l'exercice N + 1, la société procède à l'imputation du crédit de la C.M. de l'exercice N et acquitte au Trésor un impôt supplémentaire de 9.000 soit :

- I.S. de l'ex. N + 1 .....255 000 DH
- Cotisation minimale ex. N + 1 ..... 150.000 DH
- Excédent de l'I.S. sur C.M. .... 105 000 DH
- Crédit de C.M. de l'ex. N .....- 96.000 DH
- Impôt à payer en sus de la C.M. ....9 000 DH

### **Exemple 3 :**

Le résultat suivant ne permet pas une l'imputation totale de la CM :

| Exercice correspondant | Base de la CM | C M     | Résultat fiscal | I/S     |
|------------------------|---------------|---------|-----------------|---------|
| N                      | 38.500.000    | 192.500 | - 110.000       | Néant   |
| N + 1                  | 49.700.000    | 248.500 | 240.000         | 72 000  |
| N + 2                  | 65.540.000    | 327.700 | 1.760.000       | 528 000 |
| N + 3                  | 90.850.000    | 454.250 | 1.833.334       | 550.000 |

### **5- Cas particuliers du calcul de CM en cas d'exonération :**

Lorsqu'une société exerce une activité totalement exonérée, dans ce cas la cotisation minimale n'est pas exigible, sauf si la société dispose des produits accessoires, des produits financiers et des subventions d'investissement.

En revanche, si la société exerce une activité partiellement exonérée, dans ce cas elle doit dégager un pourcentage appelé Prorata pour le calcul de sa cotisation minimale.

**Exemple :**

La société F a bénéficié des produits suivants au titre de l'exercice 2006. Elle est soumise au taux normal de 0,5%.

|                                 |              |
|---------------------------------|--------------|
| CA imposable                    | 1 200 000 DH |
| CA exonéré à 100 %              | 900 000 DH   |
| CA exonéré à 50 %               | 500 000 DH   |
| Produits accessoires imposables | 350 000 DH   |
| Produits financiers imposables  | 92 000 DH    |

**TAF : Calculer la CM au titre de l'exercice 2011**

**Résolution : Calcul du prorata**

| Eléments                        | Total            | Fraction exonérée | Produits imposables |
|---------------------------------|------------------|-------------------|---------------------|
| CA imposable                    | 1 200 000 DH     | -----             | 1 200 000           |
| CA exonéré à 100 %              | 900 000 DH       | 900 000           | 0                   |
| CA exonéré à 50 %               | 500 000 DH       | 250 000           | 250 000             |
| Produits accessoires imposables | 350 000 DH       | -----             | 350 000             |
| Produits financiers imposables  | 92 000 DH        | -----             | 92 000              |
| <b>Total</b>                    | <b>3 042 000</b> | <b>1 150 000</b>  | <b>1 892 000</b>    |

- PRORATA en %=  $1\ 892\ 000 / 3\ 042\ 000 = 0,6219$  soit 62,19%
- Cotisation minimale théorique=  $3\ 042\ 000 * 0,5\% = 15\ 210$  DH
- Cotisation minimale pondérée=  $15\ 210 * 0,6219 = 9460$  DH

**C- Calcul de l'I/S dû**

**1- Formule :**

Après avoir calculé l'I/S et la CM, il convient de déterminer le montant de l'impôt dû au titre de l'exercice comptable. Trois cas peuvent être distingués :

- 1<sup>er</sup> cas :** Si  $CM > I/S$  Calculé ; le montant de l'impôt dû est la CM
- 2<sup>ème</sup> cas :** Si  $CM < I/S$  Calculé ; le montant de l'impôt dû est l'I/S calculé
- 3<sup>ème</sup> cas :** Si  $CM = I/S$  Calculé ; le montant de l'impôt dû =  $I/S$  Calculé = CM

**Remarque :**

Dans tous les cas le montant de l'I/S dû ne peut être inférieur à 1500 dh.

**2- Exemple d'application :**

Reprenons l'exemple de l'entreprise Féérique Blanca.

**TAF : Calculer l'I/S dû pour l'exercice 2012 de l'entreprise Féérique Blanca.**

On a: I/S théorique = 41 250 DH

CM = 7650 DH

Puisque l'I/S théorique est supérieur à la CM, donc : l'I/S dû 2012 = 41 250 DH



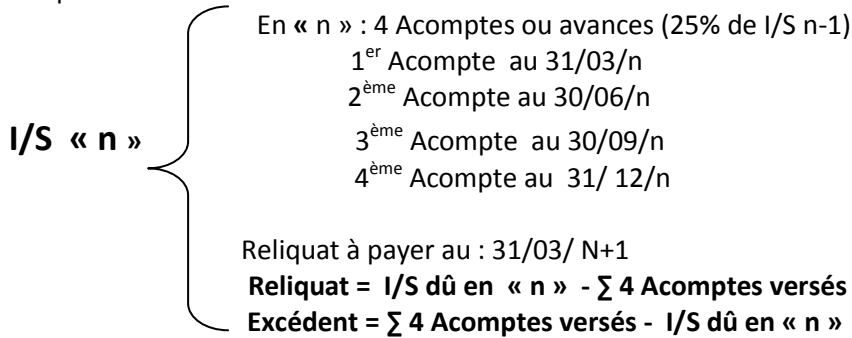
L'entreprise dispose donc d'un excédent de l'I/S sur la CM de :

Excédent IS/CM 2012 = 41 250 – 7650 = 33 600 DH.

## **Section V : Paiement et régularisation d'I/S :**

### **1- Acomptes provisionnels : Paiement d'I/S**

Au cours de n la société est tenue de payer 4 acomptes sur l'I/S de n. Chaque acompte est égal à 25% de l'I/S n-1. Les acomptes sont exigibles à la fin des 3/6/9/12 mois qui suivent la date de début de l'exercice. L'I/S est payé en partie sous forme d'avances et en partie sous forme d'un solde ou reliquat.



### **Exemple d'application :**

L'I/S dû au titre de l'exercice 2011 pour l'entreprise Féérique Blanca est de 8000 DH

**Travail à faire : Déterminer le montant des acomptes provisionnels et leurs dates limites de paiement pour l'exercice 2012.**

### **Résolution :**

Calcul du montant des acomptes provisionnels pour l'exercice 2012 de l'entreprise Féérique Blanca. Puisque l'exercice 2011 est un exercice déficitaire, donc le montant de l'impôt dû est égal au montant de la CM de l'exercice.

- Excédent de CM/I/S = 8000 – 0 = 8000 DH

Cet excédent de la CM sur l'impôt dû constitue un crédit d'impôt qui doit être imputé sur l'excédent d'I/S sur la CM de l'exercice 2012.

On a : - I/S dû 2011 = CM 2011 = **8000 DH**

- **Acompte 2012 = I/S dû 2011 \* 25 %**  
**= 8000 \* 25 % = 2000 DH**

Les dates limites de paiement des acomptes :

- Le 1<sup>er</sup> Acompte = 2000 DH à payer avant le 31/03/2012
- Le 2<sup>ème</sup> Acompte = 2000 DH à payer avant le 30/06/2012
- Le 3<sup>ème</sup> Acompte = 2000 DH à payer avant le 30/09/2012
- Le 4<sup>ème</sup> Acompte = 2000 DH à payer avant le 31/12/2012

### **2- Régularisation d'I/S:**

A la fin du 3<sup>ème</sup> mois qui suit la clôture de l'exercice, la société doit régulariser le paiement de l'I/S.

Deux cas peuvent se présenter :

-Si **L'I/S dû > la somme des acomptes versés** : la différence constitue une dette envers l'Etat. Ce reliquat doit être versé à l'Etat avant le 31 Mars de l'exercice suivant.

**Reliquat = I/S dû - Somme des acomptes**

-Si **l'I/S dû < la somme des acomptes versés** : la différence constitue une créance chez l'Etat. L'excédent d'impôt versé par la société est imputé d'office sur le premier acompte, et le cas échéant sur les prochains acomptes dans la limite 4 acomptes.

**Excédent = Somme des acomptes - I/S dû**

**Remarque :**

Si les 4 acomptes n'ont pas pu absorber cet excédent, le reliquat éventuel est récupéré par la société auprès du ministère des finances avant le 31 janvier.

**Exemple d'application :**

Reprenons l'exemple de l'entreprise Féérique Blanca.

**TAF : Régulariser l'I/S pour l'exercice 2012 de l'entreprise Féérique Blanca.**

**Résolution :**

La régularisation de l'I/S pour l'exercice 2012 de l'entreprise Féérique Blanca.

On a: I/S dû 2012 = 41 250 DH.

Excédent 2012 d'I/S/CM = 41 250 – 7650 = **33 600 DH**

Excédent 2011 de CM/ I/S = 8000 – 0 = **8000 DH**

Donc, l'excédent de l'I/S sur la CM réalisé en 2012 est suffisant pour imputer l'excédent de la CM sur l'I/S dégagé en 2011 (Crédit d'impôt).

L'impôt définitif à payer au titre de l'exercice 2012 sera alors :

$$\begin{aligned} - \text{ I/S 2012 à payer} &= \text{ I/S dû 2012} - \text{ Crédit d'impôt 2011} \\ &= 41250 - 8000 = \mathbf{33\ 250\ DH} \end{aligned}$$

On peut procéder d'une autre manière pour calculer l'impôt dû :

$$\begin{aligned} - \text{ Ecart des excédents} &= \text{ Excédent 2012 IS/CM} - \text{ Excédent 2011 CM/I/S} \\ &= 33\ 600 - 8000 = \mathbf{25\ 600\ DH} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} - \text{ Impôt dû 2012} &= \text{ Ecart des excédents} + \text{ CM 2012} \\ &= 25\ 600 + 7650 = \mathbf{33\ 250\ DH} \end{aligned}$$

**Section VI : ASPECTS COMPTABLES**

On distingue :

- Les acomptes provisionnels

- La cotisation minimale

## A) L'impôt sur les sociétés

### (1) Versement des acomptes provisionnels

|       |                                       |   |   |
|-------|---------------------------------------|---|---|
| 3453  | Acomptes sur impôts sur les résultats | X |   |
| 51... | Trésorerie                            |   | X |
|       | Versement du premier acompte          |   |   |

- même écriture pour le versement du 2ème ou 3ème ou 4ème acompte

### (2) Constatation de l'IS

|      |                              |   |   |
|------|------------------------------|---|---|
| 6701 | Impôts sur les bénéfices     | X |   |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats |   | X |
|      | IS de l'exercice clôturé     |   |   |

### (3) Règlement IS

#### Premier Cas : IS < Acomptes provisionnels

|      |                                       |   |   |
|------|---------------------------------------|---|---|
| 4453 | Etat Impôts sur les résultats         | X |   |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats |   | X |

#### Deuxième Cas IS > Acomptes provisionnels

|      |  |   |   |
|------|--|---|---|
| 4453 | Etat Impôts sur les sociétés                   | X |   |
|      | Acomptes provisionnels                         |   | X |
| 51.. | Trésorerie                                     |   | X |
|      | pour solde du compte / Impôt sur les résultats |   |   |

## B) La cotisation minimale

### 1) Constatation de la cotisation minimale

|      |                                  |         |   |   |
|------|----------------------------------|---------|---|---|
|      |                                  | 31/12/N |   |   |
| 6705 | Imposition minimale des sociétés |         | X |   |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats     |         |   | X |

### 2) Paiement de la cotisation minimale

#### Premier Cas CM < Acomptes provisionnels

|      |                               |         |   |   |
|------|-------------------------------|---------|---|---|
|      |                               | 31/12/N |   |   |
| 4453 | Etat impôts sur les résultats |         | X |   |
| 51.. | Acomptes provisionnels        |         |   | X |

#### Deuxième Cas CM > Acomptes provisionnels

|      |                              |         |   |  |
|------|------------------------------|---------|---|--|
|      |                              | 31/12/N |   |  |
| 4453 | Etat Impôts sur les sociétés |         | X |  |

|      |                                      |  |   |
|------|--------------------------------------|--|---|
| 51.. | Acomptes provisionnels<br>Trésorerie |  | X |
|------|--------------------------------------|--|---|

## Section VII : CAS DE SYNTHESE

### CAS N° 1 :

La société anonyme « MPC » est une société Anonyme au capital de **2 millions** de dirhams intégralement libéré. Son bénéfice comptable avant IS réalisé au cours de l'exercice 2009 s'élève à **254 659 DH**

Afin de déterminer le résultat fiscal de cette société, on vous communique les éléments ci-après :

A - PRODUITS NON IMPOSABLES **362 800**

B - CHARGES COMPTABILISEES

1° - Droits de douane sur importation de matériel **15 900**

2° - Redevance leasing **25 800**

3° - Indemnité de rachat d'un ordinateur ayant fait l'objet d'un contrat de leasing 5 800

4° - Jetons de présences versées aux administrateurs. **9 700**

5° - Commissions de courtages versés à des agents agréés en bourse **12 850**

6° - Intérêts des comptes courants des associés **300 000**

Montant des comptes courant : 3 millions de dirhams. Taux fiscal : 9%, durée de la mise à la disposition de la société au cours de l'exercice 2009 : 8 mois

7° Dotations aux amortissements :

- a) - Machine acquise le 01/07/2007 pour **56 000 DH** (TVA déductible) Amortissement constant au taux de 10%

Par suite d'omission, aucun amortissement n'a été comptabilisé jusqu'en 2008. La dotation oubliée et comptabilisée en 2009 pour **8400**

- b) - Voiture de tourisme acquise le 01/04/2009 pour un montant TTC de **300 000 DH**. Taux d'amortissement = 20 % dotation pratiquée : **60 000**

8° Provision pour constitution au profit des salariés d'un fonds de retraite géré par la société : 58 300

9° Provision pour créances douteuses : **125 000** ; Cette provision a été calculée de façon globale en fonction des taux d'impayés moyens des exercices précédents.

### Travail à faire :

- 1) Calculer le résultat fiscal
- 2) En sachant que la société à régler **48 600 DH** d'acomptes provisionnels calculer et régulariser l'IS
- 3) Comptabiliser Les acomptes provisionnels 2009 et la régularisation de l'IS
- 4) Comptabiliser le premier acompte provisionnel 2010

### SOLUTION CAS N°1 :

Détermination du résultat fiscal

| Opérations   | Réintégrations | Déductions |
|--|----------------|------------|
| Bénéfice comptable   | 254 659        |            |
| Les produits :   |                |            |
| Produits non imposables  |                | 362 800    |
| Les charges :  |                |            |
| - Droits de douane du matériel importé : représentent un élément du prix de revient du matériel acquis | 15 900         |            |
| - Rachat d'ordinateur après expiration du contrat du leasing constitue                                 | 5 800          |            |

|  |                |                |
|--|----------------|----------------|
| une immobilisation   |                |                |
| Commission et courtage (Charge déductible)   |                |                |
| Jeton de présence c'est rémunération des membres du conseil d'administration (Charge déductible)   |                |                |
| - Intérêts du compte courant déductible dans les limites prévues par le droit fiscal 300 000 - (2 000 000 x 8% x 9/12)                       | 180 000        |                |
| Amortissements :   |                |                |
| • L'annuité omise ne peut être déduite qu'à partir du premier exercice suivant la période normale l'amortissement il faut donc la réintégrer | 8 400          |                |
| • Amortissement de la voiture de tourisme :<br>a réintégrer : 60 000 -( 60 000 x 9/12)= 15 000   | 15 000         |                |
| • - Provisions non déductibles pour constitution d'un fonds de retraite (exclue du droit à déduction)  | 58 300         |                |
| • Pour créances douteuses : provisions non précisée quant à son montant  | 125 000        |                |
| <b>TOTAL</b>   | <b>663 059</b> | <b>362 800</b> |

Résultat fiscal

663059 - 362800 = 300 259

**IS = 300 259 x 30% = 90 077,70 dh**

Enregistrement de l'impôt :

|      |                                       |           |           |
|------|---------------------------------------|-----------|-----------|
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 48 600    |           |
| 5141 | banque                                |           | 48 600    |
| 6701 | Impôts sur les bénéfices              | 90 077,70 |           |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          |           | 90 077,70 |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          | 90 077,70 |           |
| 5141 | Trésorerie                            |           | 41477,70  |
|      | Acomptes sur impôts sur les résultats |           | 48 600,00 |
| 3453 | Acomptes /impôts /résultat            | 22 519.42 |           |
| 5141 | Trésorerie                            |           | 22 519.42 |

### **CAS N° 2 :**

La société « BEL JUS » S.A est spécialisée dans la production et la commercialisation des jus de fruits conditionnés.

Elle a réalisé au titre de l'année 2009 un CA de **16 540 000** DH pour ses ventes au Maroc.

Le bénéfice comptable de l'année 2009 est de **870 000** DH. Les précisions suivantes vous sont fournies pour procéder aux rectifications nécessaires afin de déterminer le résultat fiscal de l'année 2009.

#### **I - Dans les produits financiers**, on relève

- ✓ **35 000** DH perçu de la société anonyme CTM comme revenu d'une participation ;
- ✓ **14 000** DH délivré par la BMCE, comme intérêts de blocage d'un compte pour l'exercice 2008.

#### **II - Dans les produits non courants** figurent les opérations suivantes :

- ✓ Le prix de cession d'une voiture de tourisme acquise le 1er Juillet 2002 pour **189 000** DH (TTC) et cédée le 31 Mars 2009 pour **40 000**. De plus, le comptable a omis de passer la dotation d'amortissement relative à l'année 2008.
- ✓ Un autre matériel de conditionnement acquis, depuis 2005 amortissable sur 10 ans a été cédé en 2009 pour un montant de **85 000** DH.

#### **III - Dans les comptes de charges**, on relève les éléments suivants :

- (1) Une prime d'assurance vie contractée au profit de la famille du PDG sur la tête de ce dernier, le montant pris en charge est de **4 300 DH**.
- (2) Le compte « provisions » renferme les montants suivants :
- ✓ Provision pour créances douteuses concernant un client en cessation de paiement **8 000 DH** .
  - ✓ Une autre provision de **4 000 DH** pour un autre client, qui a demandé de reporter l'échéance de sa traite exigible fin Décembre 2009.
  - ✓ Une provision pour dépréciation des titres de **7 000** a été constituée en 2008 et s'élève à **7 500 DH** en 2009 ?
  - ✓ Une provision pour risque d'incendie **5 000 DH** La société est son propre assureur.
- (3) La société a perçu en Novembre 2009 une indemnité d'assurance-vie qu'elle avait contractée depuis 5 ans à son profit, à la suite du décès du directeur général : 250 000 DH. La société versait annuellement une prime de 2 300 au cours du mois de janvier.

**Travail à faire :**

- 1- Déterminer le résultat imposable
- 2- Calculer l'IS exigible
- 3- Procéder à la liquidation d'impôt sachant que la société a versé 400 000 DH d'acomptes d'IS en 2009.
- 4- Comptabiliser les opérations pour 2009 et 2010 ?

**SOLUTION CAS N°2 :**

Détermination du résultat imposable

| Opérations  | Réintégrations | Déductions |
|---|----------------|------------|
| Bénéfice comptable  | 870 000        |            |
| * Produits :  |                |            |
| + Dividendes : bénéficiaire d'un abattement de 100% pour éviter leur double imposition  |                | 35 000     |
| + Intérêts de compte bloqué Complément non déclaré correspondant la TPPRF non déductible $14000/0,8 - 14000 = 3500$               | 3 500          |            |
| + Plus - values de cessions : l'entreprise n'envisage pas de réinvestissement elle bénéficiera donc d'un abattement partiel (voir | -              | -          |

|  |                   |                  |
|--|-------------------|------------------|
| tableau ci-dessous)  |                   |                  |
| Il n'y a pas d'amortissement omis car la voiture est totalement amortie depuis juin 1997.  |                   |                  |
| * Charges :<br>+ Prime d'assurance - vie : considérée comme complément de salaire car l'assurance bénéficie à la famille du PDG donc déductible fiscalement.   |                   |                  |
| + Provisions :<br>- Pour le client en cessation de paiement : déductible car elle est individualisée et la perte est probable<br>+ Pour le client ayant demandé de reporter l'échéance : non déductible car la perte n'est pas probable. | 4000              |                  |
| + Pour propre assurance : l'entreprise ne peut être son propre assureur, donc non déductible.  | 5000              |                  |
| + Pour dépréciation des titres année 98 : à reprendre puisqu'elle est devenue sans objet.  | 7000              |                  |
| + Indemnité de l'assurance - vie : produit exceptionnel imposable sous déduction des primes versées depuis 5 ans, soit $2300 \times 5 = 11\,500$ DH (à réintégrer la prime de l'année)   | 2 300             | 11 500           |
| <b>TOTAL</b>   | <b>891 800,00</b> | <b>46 500,00</b> |

Tableau de calcul des plus values des cessions.

| Eléments     | VO      | Amortis | VNA | Prix cession | + values       |
|--------------|---------|---------|-----|--------------|----------------|
| Voiture      | 189 000 | 189 000 | 0   | 40 000       | +40 000        |
| Matériel     | -       | -       | 0   | 85 000       | +85 000        |
| <b>Total</b> | -       | -       | -   | -            | <b>125 000</b> |

Résultat fiscal :  $891\,800 - 46\,500 = 845\,300$  DH

IS =  $845\,300 \times 30\% = 253\,590$  DH – 3500 = 250 090 DH

CM =  $(16\,540\,000 + 14\,000 / 0,8) \times 0,5\% = 82\,787,50$  DH

IS > CM donc la société doit acquitter l'IS

Liquidation : la société a déjà versé 400 000 DH acomptes provisionnels

Elle bénéficie donc d'un crédit d'impôt de :  $400\,000 - 250\,090 = -149\,910$

$250\,090$  DH / 4 = 62 522.50

Le crédit d'impôt sera imputable sur les acomptes de 2009.

Aucun versement ne sera exigible avant le 31 Mars 2009 puisque l'entreprise dispose du crédit d'impôt qui couvre largement le 1er acompte de 2009.

|      |                                       |            |            |
|------|---------------------------------------|------------|------------|
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 400 000,00 |            |
| 5141 | banque                                |            | 400 000,00 |
| 6701 | Impôts sur les bénéfices              | 250 090,00 |            |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          |            | 250 090,00 |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          | 250 090,00 |            |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats |            | 250 090,00 |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 62 522.50  |            |
| 5141 | Acomptes sur impôts sur les résultats |            | 62 522.50  |

### **CAS N° 3 :**

La S.A « ALPHA » a été créée en 2001, son capital est de **3 000 000** DH libéré à 75 %.

Après avoir été déficitaire de **240 000** DH en 2006 et de **160 000** DH en 2007, « ALPHA » a réalisé au titre de l'année 2008 un bénéfice de **564 000** DH. Le CA (HT) de la société s'est élevé à **12 000 000** DH en 2008

On vous demande de déterminer le résultat fiscal imposable à l'IS, compte tenu des opérations comptables suivantes :

1° La société a subi une perte de **195 000** dans une usine exploitée en Mauritanie.

2° Elle a réalisé un bénéfice de **100 000** DH dans un établissement stable à Tunis

3° Elle a perçu des dividendes de **260 000** DH d'une société espagnole.

4° Parmi les impôts et taxes payés en 2008 figure une somme de **2 100** DH représentant la taxe spéciale sur les véhicules automobiles (vignette) d'une voiture immatriculée au nom du dirigeant et qu'il utilise parfois dans l'intérêt de la société.

5° **40 000** DH de droit de douane acquittée lors de l'importation d'une machine début juillet 2008 dont la durée d'amortissement est de 5 ans.

6° La société a emprunté à l'un des associés la somme de **400 000** DH qu'elle a rémunéré à **14%** (le taux fiscal est fixé à **12 %** au 31/12/2008)

Dans les comptes des frais généraux on a relevé ce qui suit :

7° Commission versée à un collaborateur non déclaré à l'administration fiscale **2 500** DH.

8° Prime d'assurance vie versée au profit de la société sur la tête du gérant, pour **6000** DH

9° Une provision de **154 000** DH pour « éventualités diverses » pour faire face à la concurrence étrangère

10° Un chèque de **20 000** DH a été remis par le gérant en Mars 2008 à l'association des anciens élèves d'une école de commerce dont il est diplômé.

11° En raison d'une dépréciation exceptionnelle, la société a amorti un brevet d'invention pour **1 500** DH

12° Un administrateur, a effectué un voyage d'affaires dans l'intérêt de la société, pour **4 500** DH

13° Au compte « Rémunérations des administrateurs, gérants et associés » ont les sommes suivantes :

➤ M. TAZI, PDG a perçu pour ses fonctions **150 000** DH et **10 000** DH d'allocations forfaitaires pour frais de déplacement et de représentation

➤ M. KAMARI, Directeur - adjoint : **90 000** DH

➤ Jetons de présence distribués aux membres du conseil d'administration d'une valeur total de **11 000**.

➤ Suite à deux assemblées, l'une ordinaire et l'autre extraordinaire, le conseil a distribué respectivement des tantièmes ordinaires de **2 600** DH et des tantièmes spéciaux de **1 800** DH

14° Des amendes pénales de **1 500** DH ainsi que les intérêts de retard pour paiement tardif des acomptes de l'IS relatif à 2008 pour **1 050** DH

15° Une voiture de tourisme acquise au début de l'année pour une valeur de **220 000** DH TTC a été amortie à 33%.

#### Travail à faire :

1- Déterminer le résultat imposable

2- Calculer l'impôt sur les sociétés au titre de 2008

3- Procéder à sa liquidation sachant que la société a payé en 2008 une somme de 26 000 DH d'acomptes provisionnels.



### **SOLUTION DU CAS N° 3 :**

Détermination du résultat imposable

| <b>Opération</b>  | <b>réintégrations</b> | <b>Déductions</b> |
|---|-----------------------|-------------------|
| Bénéfice comptable  | 564 000               |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Les produits :</li> </ul> + Pertes subies en Maurétanie : subie hors du territoire marocain. Elle ne sera pas donc déductible du résultat fiscal.              | 195 000               |                   |
| + Bénéfice réalisé à l'établissement de Tunis : non imposable car réalisé hors du territoire marocain.  |                       | 100 000           |
| + Dividendes : revenus de source étrangère non imposables à l'IS  |                       | 260 000           |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Charges :</li> </ul> Vignette : non déductible car la voiture n'est pas immatriculée au nom de la société  | 2 100                 |                   |
| + Droits de douane : non déductibles comme impôt mais plutôt comme élément du prix de revient amortissable.   | 40 000                |                   |
| - Dotation complémentaire relative aux droits de douanes : $40\,000 \times 20\% = 8\,000$ DH  |                       | 4 000             |
| + Intérêts des comptes courants d'associés : non déductibles car le capital n'est entièrement libéré : $400\,000 \times 14\% = 56\,000$   | 56 000                |                   |
| + Commission : non déductible car le bénéficiaire n'est pas déclaré à l'administration fiscale.   | 2 500                 |                   |
| + Prime d'assurance - vie : non déductible immédiatement, sa déductibilité est cependant différée jusqu'à la protection de l'indemnité suite à la réalisation du sinistre.                            | 6 000                 |                   |
| + Provision : non déductible car elle est simplement éventuelle et non individualisée.  | 154 000               |                   |
| + Dons : déductibles car inférieurs à 2 ‰ du CA (TTC) $2\,‰ \text{ CA (TTC)} = 12\,000\,000 \times 1,20 \times 2\,‰ = 28\,800 > 20\,000$  |                       | -                 |
| + Amortissement du brevet d'invention : déductible car correspond à une dépréciation exceptionnelle.  | -                     |                   |
| + Frais du voyage d'affaires : déductible car en gagés dans l'intérêt de l'exploitation.  | -                     |                   |
| Rémunérations des dirigeants :  |                       |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Salaires de M. TAZI et M. KAMRI : déductibles car correspondent à un travail effectif rendu dans l'intérêt de l'exploitation.</li> </ul>                       | -                     | -                 |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Jetons de présence : rémunération déductible</li> </ul>  |                       |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Tantièmes ordinaires : non déductible car assimilées à une dissimulation du bénéfice imposable.</li> </ul>   | 2 600                 |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Tantièmes spéciaux : déductibles fiscalement car accordés de façon exceptionnelle.</li> </ul>  | -                     |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Amendes pénales : exclues du droit à déduction</li> </ul>  | 1 500                 |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Pénalité sur paiement tardif de l'IS : non déductible</li> </ul>   | 1 050                 |                   |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Amortissement de la voiture de tourisme : a réintégrer le supplément non déductible soit : <math>220\,000 \times 33\% - 220\,000/5 = 28\,600</math></li> </ul> | 28 600                |                   |
| <b>TOTAL</b>  | <b>1 053 350</b>      | <b>364 000</b>    |

|  |                  |                |
|--|------------------|----------------|
| Imputation des déficits : les déficits (hors amortissement) sont imputables sur les 4 exercices suivant) sont imputables sur les 4 exercices suivant leur réalisation.<br>Les amortissements sont indéfiniment reportables : |                  |                |
| • Déficit 2006   |                  | 240 000        |
| • Déficit 2007   |                  | 160 000        |
|  | <b>1 053 350</b> | <b>764 000</b> |

RF = **1 053 350** – 764 000 = 289 350

IS = 289 350 x 30% = 86 805

Cotisation minimale : (CA (HT) + Produits accessoires et financiers (HT) + subvention et primes reçues (HT) x 0,5%

CM = (12 000 000) x 0,50% = 60 000 DH

IS > CM donc la société doit acquitter l'IS, soit **86 805,00** DH

La société a déjà versé 26 000 DH d'acomptes provisionnels.

Reste à payer avant le 31 Mars 2007 : **86 805 – 26 000 = 60 805,00** DH.

|      |                                       |           |           |
|------|---------------------------------------|-----------|-----------|
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 26 000,00 |           |
| 5141 | banque                                |           | 26 000,00 |
| 6701 | Impôts sur les bénéfices              | 86 805,00 |           |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          |           | 86 805,00 |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          | 86 805,00 |           |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats |           | 26 000,00 |
| 5141 | Banque                                |           | 60 805,00 |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 21 701,25 |           |
| 5141 | Acomptes sur impôts sur les résultats |           | 21 701,25 |

#### CAS IS N° 4: OMNIUM

La société « **OMNIUM INDUSTRIE** » est une société anonyme au capital de 1.500.000 DH libéré à 75%. Sise à Casablanca, elle est spécialisée dans la fabrication de composants chimiques utilisés dans l'industrie pharmaceutique et dans l'agriculture.

La production de la société est destinée au marché local, mais elle dispose d'une filiale installée depuis deux ans en Tunisie pour satisfaire la demande de ce marché.

Ayant connu des difficultés financières suite à sa délocalisation, la société a affiché durant les deux derniers exercices des déficits fiscaux (225.000 en 2008 et 95.800 en 2009); dont 20% correspondant à des amortissements régulièrement comptabilisés. Au titre de l'année 2010, elle a réalisé un

bénéfice comptable de 362.500 DH. Sa filiale de Tunisie dégage, quant à elle, une perte nette de 178.200 DH.

Afin de déterminer le résultat fiscal de la société «**OMNIUM INDUSTRIE** », une analyse de ses comptes de gestion a été effectuée, les éléments suivants en ressortent:

Dans les comptes de produits on relève notamment (en DH ; HT)

- Chiffre d'affaires: 5.852.000 DH

- Dividendes provenant d'une société cotée à la bourse des valeurs de Casablanca : 57.000

Produits accessoires:

- Revenus de location d'un atelier équipé que l'entreprise utilisait pour l'entretien de son matériel: 195.000 Transport facturé par la société aux clients pour lesquels ses véhicules assurent des livraisons: 87.200

- Redevances sur un brevet concédé à une société marocaine: 236.000

Dans les comptes de charges on note notamment;

- Des frais de réparation d'une machine s'élevant à 27.650 DH HT et qui ont été réglés en espèces.

- Les frais de déplacement d'un attaché commercial dûment justifiés: 5.400 DH HT.

- Un associé administrateur a laissé en compte courant au long de j'année 2000, 420,000 DH. Somme rémunérée au taux de 14%. Le taux autorisé est de 11 %.

- Une prime d'assurance vie pour se prémunir contre la disparition du président directeur général. L'assurance est contractée au profit de la société. Montant de la prime 7.400 DH par an.

Les acomptes provisionnels de l'IS : 94.000

- La taxe spéciale sur les véhicules automobiles concernant deux voitures, l'une inscrite au bilan de la société; 4.500, l'autre appartenant au directeur commercial 2.200

- Des amendes pour infractions au code de la route commises par des véhicules appartenant à l'entreprise: 1.600 DH

- L'amortissement d'une voiture de tourisme; acquise début avril 2000 pour 240.000 DH HT. L'annuité passée en - comptabilité a été calculée comme suit:

$$240.000 * 20\% = 48.000$$

- Des redevances de crédit bail correspondant à un véhicule utilitaire utilisé pour le transport des marchandises, montant trimestriel (HT) : 12.540. Le contrat s'étale sur 5 ans.

Achat d'un matériel de bureau pour 12.300 DH HT. En janvier 2010

- Une provision pour litige constatée suite au licenciement d'un employé. Celui-ci a porté l'affaire en justice, montant de la dotation 19.300

- Une provision pour investissement 56.000

#### **TAF :**

Déterminer l'impôt dû par la société au titre de l'exercice 2010 et procéder à sa liquidation.

### **SOLUTION DE L'ETUDE DE CAS IS N° 4: OMNIUM**

#### **Cas OMINUM-INDUSTRIE**

Le résultat fiscal:

| Eléments                            | Réintégrations | Déductions |
|-------------------------------------|----------------|------------|
| Résultat comptable ( <sup>1</sup> ) | 362.500        |            |
| Les produits                        |                |            |

<sup>1</sup> L'impôt sur les sociétés frappe les bénéfices réalisés au Maroc. Les résultats réalisés par les sociétés passibles de l'IS ou par leurs filiales à l'étranger se trouvent hors du champ d'application de l'impôt. Ainsi la perte affichée par la filiale tunisienne de la société ne peut être prise en considération pour le calcul de l'impôt.

|  |                   |                  |
|--|-------------------|------------------|
| - CA: élément imposable  |                   |                  |
| - Dividendes: produits exonérés de l'IS  |                   | 57.000           |
| - Les produits accessoires: ce sont des produits imposables à l'IS   |                   |                  |
| - Perte filiale Tunisie  | 178 200           |                  |
| <b>Les charges</b>   |                   |                  |
| - Les frais de réparation: c'est une charge déductible, toutefois, le montant étant supérieur à 10.000 DH, le règlement doit être effectué par chèque barré non endossable. On réintègre alors 50% du montant.   | 13.825            |                  |
| - Les frais de déplacement, la TVA n'est pas récupérable, ces frais sont donc déductibles TTC, d'où la déduction de la TV A omise au niveau des écritures comptables: $5.400 * 0,2 = 1.080$  |                   | 1.080            |
| -Les intérêts sur le compte courant d'associé: le Capital n'étant pas entièrement libéré aucune rémunération Des sommes avancées en compte courant ne serait admise en déduction à réintégrer la totalité des intérêts: $420.000 * 14\% = 58.800$  | 58.800            |                  |
| - Prime d'assurance vie: l'assurance est contractée au profit de la société, les primes versées viennent en diminution de l'indemnité que la société encaissera lors de la réalisation du sinistre (décès). La prime ne constitue donc pas une charge déductible de l'exercice.  | 7.400             |                  |
| - Les acomptes provisionnels: il s'agit d'avance sur l'impôt lui-même non déductibles.   | 94.000            |                  |
| - La taxe spéciale sur les véhicules automobiles: la taxe relative à la voiture de la société est charge d'exploitation déductible, celle relative à la voiture personnelle du directeur commercial est à réintégrer.  | 2.200             |                  |
| - Amendes: charges non déductible  | 1.600             |                  |
| - Amortissement de la voiture de tourisme être calculé sur une base TTC, avec un maximum de 300.000 DH, et proportionnellement au temps passé au bilan de l'entreprise soit une annuité de $240\ 000 * 1.2 = 288.000 * 0,2 * 9/12 = 43\ 200$ à réintégrer la différence contre la dotation maximale autorisée et celle passée en comptabilité soit: $48.000 - 43,200 = 4\ 800$ | 4 800             |                  |
| - Redevance de crédit-bail: il s'agit d'un véhicule utilitaire, la redevance est déductible sans aucune limitation.  |                   |                  |
| Achat de matériel de bureau: c'est une immobilisation amortissable qui doit être enregistrée à l'actif du bilan:   | 12.300            |                  |
| L'amortissement correspondant à l'exercice reste, toutefois déductible, soit: $12.300 * 10\% = 1.230$ <sup>(2)</sup>   |                   | 1.230            |
| - La provision pour litige: la charge probable est nettement précisée; la dotation est déductible.   |                   |                  |
| - Provision pour investissement: déductible dans la limite de 20% du résultat fiscal.  |                   |                  |
| <b>Total</b>   | <b>735 625,00</b> | <b>59 310,00</b> |
| Résultat fiscal de l'exercice  | 676 315,00        |                  |
| Déficit fiscal hors amortissements (2008) <sup>(3)</sup>   |                   | 180 000,00       |

<sup>2</sup> Pour constituer une charge déductible, l'amortissement doit être comptabilisé de façon régulière, mais l'entreprise, dressant elle-même son tableau fiscal, elle procédera à la rectification de son erreur comptable, ce qui aura la même influence sur son résultat fiscal que la réintégration de la base amortissable et la déduction de l'annuité d'amortissement.

<sup>3</sup> On commence par imputer les déficits fiscaux hors amortissements parce qu'ils sont "reportables" sur une durée maximale de 4 exercices suivant celui de leur réalisation, alors que les déficits correspondant à des amortissements régulièrement comptabilisés peuvent être reportés sans limitation de délai.

|  |                   |           |
|--|-------------------|-----------|
| Déficit fiscal hors amortissements (2009)                                  |                   | 76 640,00 |
| Résultat fiscal après imputation des déficits fiscaux hors amortissements: | 419 675,00        |           |
| Déficit correspondant à des amortissements:                                |                   |           |
| 2008   |                   | 45 000,00 |
| 2009   |                   | 19 160,00 |
| Résultat fiscal net de l'exercice:   | <b>355 515,00</b> |           |

L'impôt dû par la société « **OMNIUM INDUSTRIE** » ;

La cotisation minimale:

CM = 0,5% (5.852.000 + 195.000 + 87.200 + 236.000) = 0,5% (6.370.200) = **31.851**

L'impôt sur les sociétés:

IS = **355 515,00** \* 0,30 = 106 654,50 IS > CM,

Or l'entreprise a déjà versé 94.000 sous forme d'acomptes provisionnels, elle aura, en conséquence, un crédit d'impôt de: 106 654,50 - 94.000 = **12 654,50** qu'elle imputera sur les acomptes provisionnels à verser au cours de l'exercice 2001.

**Premier acompte 2001 = (106 654,50 / 4) = 26 663,62**

### Comptabilisation

|      |                                       |            |            |
|------|---------------------------------------|------------|------------|
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 94 000,00  |            |
| 5141 | banque                                |            | 94 000,00  |
| 6701 | Impôts sur les bénéfices              | 106 654,50 |            |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          |            | 106 654,50 |
| 4453 | Etat impôt sur les résultats          | 106 654,50 |            |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats |            | 94 000     |
|      | Banque                                |            | 12 654,50  |
| 3453 | Acomptes sur impôts sur les résultats | 26 663,62  |            |
| 5141 | Acomptes sur impôts sur les résultats |            | 26 663,62  |

### CAS IS N° 5: FIRMA- AGRO

«**FIRMA- AGRO**» est une société agricole créée en 1995.

Son capital s'élève à 400.000 DH libéré à 90%. Spécialisée initialement dans le secteur agricole, son activité s'est étendue depuis 2000 au secteur de l'agroalimentaire. Elle écoule ses produits sur le marché local essentiellement et depuis 2007, une partie de sa production industrielle est exportée sur le marché européen.

Au titre de l'année 2010, elle a affiché un résultat comptable bénéficiaire de 251.600 DH, après avoir été fiscalement déficitaire en 2009 de 25.300 DH.

Les états de synthèse de l'année 2010, font apparaître entre autres les éléments suivants (H.T) :

|  |              |
|--|--------------|
| Dans les produits;                     |              |
| . CA agricole                          | . 6.500.000  |
| . CA agroalimentaire local             |              |
| - Imposable à la TV A au taux de 20% : | 5.200.000    |
| - Imposable à la TV A au taux de 14% : | 4.200.000    |
| - Imposable à la TVA au taux de 7% :   | 3.256.000    |
| . CA à l'export                        | : 11.000.000 |

- . Dividendes reçus d'une autre société 120.000
- Parmi les charges on note également;
- . Tantièmes ordinaires accordés aux membres fondateurs: 12.500
- . Tantièmes spéciaux: 4.800
- . Intérêts accordés à l'un des associés disposant d'un compte courant créditeur au 31/12/2010 de 160.000 DH ; et rémunéré au taux de 15%. Le taux autorisé en 2000 est de 11 %.
- . Amortissement annuel d'un terrain destiné à la construction du nouveau siège de la société au taux de 5%: soit  $450.000 \times 5\% = 22.500$ .
- . Provisions pour hausse des prix des produits phytosanitaires: 10.500
- . Majoration pour paiement tardif de la Taxe d'habitation: 1.400

**TAF:**

- 1- Déterminer le résultat fiscal de «FIRMA-AGRO» au titre de l'année 2010.
- 2- Quel est le montant de l'impôt dû ?
- 3- Procéder à la liquidation de l'impôt sachant qu'elle a dû régler en 2010, 60.000 DH au titre des acomptes provisionnels.

**SOLUTION DE L'ETUDE DE CAS IS N° 5 : FIRMA**

Cas « **FIRMA AGRO** »

| ELEMENTS  | Réintégrations | Déductions |
|---|----------------|------------|
| Résultat comptable  | 251.600        |            |
| <b>Produits</b>   |                |            |
| - Chiffre d'affaires, élément imposable   |                |            |
| - Dividendes: abattement de 100%  |                | 120.000    |
| -Tantièmes ordinaires: charge non déductible car assimilée à une distribution de bénéfices  | 12.500         |            |
| - Tantièmes spéciaux: rémunération accordée aux administrateurs, elle constitue une charge déductible car allouée pour des mandats ou des missions à caractère exceptionnel et temporaire |                |            |
| - Intérêts sur compte courant d'associé: le capital n'étant pas totalement libéré, la société ne peut déduire la rémunération des CCA.  | 24.000         |            |
| - Amortissement du terrain: il s'agit d'un terrain à bâtir qui ne peut être amorti.   | 22.500         |            |
| - Provision pour hausse des prix: charge non déductible   | 10.500         |            |
| - Majoration: les pénalités, amendes et majorations sont exclues du   | 1.400          |            |

|   |         |         |
|---|---------|---------|
| droit à déduction.                                |         |         |
| Total   | 322.500 | 120.000 |
| Résultat fiscal de l'exercice                     | 202.500 |         |
| Imputation déficit fiscal de l'exercice précédent |         | 25.300  |
| Résultat net fiscal de l'exercice                 | 177.200 |         |

La société écoule une partie de sa production sur le marché européen, et ce depuis moins de 5 ans. Elle sera donc totalement exonérée de l'IS à raison du chiffre d'affaires réalisé à l'ex port. Elle le sera aussi au titre de son chiffre d'affaires agricole.

L'impôt dû par la société se déterminera de la manière suivante:

IS théorique = Résultat fiscal \* 30%

IS dû = IS théorique – exonération (I)

IS théorique = 177.200 \* 30% = 53 160

Calcul de l'exonération:

Exonération = IS théorique \* Eléments exonérés /  $\Sigma$  Eléments courants imposables

= 53 160 x  $\frac{6.500.000+11.000.000}{$

Numérateur + 5.200.000+4.200.000+3.256.000

= 35.991

IS dû = IS théorique - exonération

= 53 160 - 35.991

IS dû = 26.029

Calcul de la Cotisation minimale:

L'entreprise étant exonérée sur son chiffre d'affaires et sur celui réalisé à l'export, la détermination de la cotisation e passera par deux étapes:

Calcul de la CM brute

CMB = 0,5% [6.500.000 + 5.200.000 + 4.200.000 + 3.256.000 11.000.000]

= 0,5% (30.156.000)

CMB = 150.780

Calcul de la CM nette

CMN = CMB \* prorata d'imposition

Prorata = Eléments imposables/ Total des éléments <sup>(4)</sup>

Parmi les produits de l'entreprise ne figure aucun produit non courant, l'exonération est calculée sur l'IS théorique. Dans le cas inverse l'exonération doit sur l'IS correspondant aux seuls produits courants.

CMN = 150780 \* (5.200.000+4.200.000+3.256.000) / 30.156.000

CMN = 63.280

La CMN étant supérieure à l'IS, l'entreprise acquittera la cotisation minimale après avoir imputé les acomptes déjà versés, soit; Impôt dû = 63.280 - 60.000 = 3.280

L'entreprise disposera d'un crédit de cotisation minimale de 63.280 - 26.029 = 37.251 qu'elle pourra imputer sur l'excédent de l'IS sur la CM de l'un des trois exercices prochains.

### **CAS IS N° 6 : EXTRAFIL**

Pour la détermination de l'impôt dû au titre de l'exercice comptable clos le 31/12/2010, M. ALAMI PDG de **EXTRAFIL** S.A vous fourni les éléments suivants:

La société a été créée en 2000, au capital de 5.500.000 DH totalement libéré, elle est spécialisée dans l'industrie textile. Sa production est principalement destinée au Maroc et le marché européen, et ce

<sup>4</sup> ) Les dividendes n'entrent pas dans la détermination de la CM ni pour le calcul de l'exonération au titre de l'IS; ils bénéficient d'un abattement de 100%

depuis sa création.

Le bénéfice comptable de l'exercice 2010 s'élève à 26.500 DH .Au titre de l'exercice précédent, l'entreprise a affiché une perte fiscale de 269.000 DH dont 80.000 correspondant à des amortissements

Dans les comptes de produits, on relève notamment (en DH HT) :

|                                  |                   |
|----------------------------------|-------------------|
| Chiffre d'affaires locales       | <b>1.362.000</b>  |
| Chiffre d'affaires à l'ex port : | <b>14.620.000</b> |
| Loyers d'un immeuble nu :        | <b>120.000</b>    |
| Ventes de déchets au Maroc       | <b>468.000</b>    |

Indemnité d'assurance vie perçue suite au décès du père de M. ALAMI i, fondateur de la société: 500.000 DH. Le montant de la prime versée depuis janvier 2001 s'élève à 12.500 DH. Le décès est intervenu en mars 2010.

Dans les comptes de charges, on retrouve, entre autres, les éléments suivants:

Frais de déplacement de M. ALAMI pour la prospection des marchés étrangers: 62.000 DH (HT)

Dépense de location d'un appartement mis à la disposition du directeur financier de la société: 24.000

Frais d'abonnement de la société à des revues internationales spécialisées dans le domaine du textile: 3.920 DH

Redevances de leasing concernant une voiture de tourisme: 21.000 DH (HT) trimestriellement. Le prix TTC de la voiture s'élève à 230.000 DH et le contrat s'étale sur trois ans.

Pertes de changes suite à la dépréciation du FF par rapport au DH : 31.600 DH

Frais de transport du personnel sur le lieu de travail: 2.500 DH / mois

Part patronale de l'assurance groupe contracté par la société au profit de son personnel: 3.200 DH / trimestre.

Acomptes provisionnels de l'IS : 75.000 DH

Don par chèque au profit d'un club sportif dont M. ALAMI est membre: 13.000 DH

Provisions pour garanties données aux clients étrangers: 47.500 DH.

Provision pour assurance contre risque d'incendie: 16.300 DH.

**TAF:** Quel est le montant de L' I.S. dû par la société « EXTRAFIL » ?

### SOLUTION DE L'ETUDE DE CAS IS N° 6 : EXTRAFIL

Cas « **EXTRAFIL** »

Le résultat fiscal:

| Eléments           | Réintégrations | Déductions |
|--------------------|----------------|------------|
| Résultat comptable | 26.500         |            |



| <b>Les produits</b>   |        |         |
|---|--------|---------|
| - Chiffre d'affaires local: élément imposable   |        |         |
| - chiffre d'affaires à l'export : il est exonéré pour partie mais cette exonération se calcule sur la base de l'IS une fois calculé. Ce chiffre d'affaires est donc totalement pris en considération pour la détermination du résultat comptable.   |        |         |
| - Les loyers: produit accessoire imposable  |        |         |
| - Les ventes de déchets: élément d'exploitation imposable   |        |         |
| - Indemnité d'assurance vie: l'indemnité est un produit imposable sous déduction du total des primes déjà versées. Mais il faut d'abord réintégrer la prime qui a dû être versée en janvier 2000, soit: 12.500<br>Somme des primes à déduire: 12.500 * 10 = 125.000   | 12.500 | 125.000 |
| <b>Les charges</b>  |        |         |
| Frais de déplacement: c'est une charge déductible TV A comprise; TV A = 62.000 * 20% = 12.400   |        | 12.400  |
| - Frais de locations de l'appartement mis à la disposition du directeur financier: il s'agit d'un avantage accordé par l'entreprise à son salarié et qui doit normalement figurer parmi   |        |         |
| les charges de personnel. Mais quoiqu'il en soit, ces frais constituent une charge déductible fiscalement.  |        |         |
| - Frais d'abonnement à des revues spécialisées: c'est une charge d'exploitation déductible.   |        |         |
| - Redevances de crédit-bail: Il s'agit d'abord d'une charge déductible TTC, étant relative à une voiture de tourisme: TVA à déduire: 21.000 * 4 * 20% = 5.880   |        | 5.880   |
| Ensuite, la limitation de la valeur des voitures de tourisme à 300.000 dh s'applique aussi aux redevances de crédit-bail; ainsi pour obtenir le montant de la déduction maximale autorisée on divise la valeur maximale (300.000) par le nombre d'années du contrat de leasing, soit dans ce cas: 300.000/3 = 100 000 les redevances déduites pour l'année = 100 800 donc on réintègre 100800 – 100000 = 800 DH | 800    |         |
| Ce montant est à comparer avec le quotient de la valeur de la voiture ( <sup>5</sup> ) telle qu'elle ressort du contrat (230.000) par le nombre d'années du contrat, soit: 230.000/3 = 76.667 ( <sup>6</sup> ) A réintégrer: 76.667 - 66.667 = 10.000   | 10.000 |         |
| - Pertes de change: charge financière déductible  |        |         |
| -Frais de transport du personnel sur le lieu du travail: il s'agit d'une charge engagée pour les besoins de l'exploitation et donc fiscalement déductible.  |        |         |
| - Part patronale de l'assurance groupe: charge de personnel déductible.   |        |         |
| - Acomptes provisionnels de l'IS: il s'agit d'avances sur l'impôt lui-même non déductibles.   | 75.000 |         |

<sup>5</sup> ) La valeur de la voiture à comparer avec le plafond de 300.000 Oh est son prix d'acquisition réel tel qu'il ressort du contrat d'achat, et non pas la somme des redevances de crédit-bail qui renferment les intérêts financiers qui sont fiscalement déductibles.

<sup>6</sup> La déduction maximale autorisée est à comparer avec la valeur de la voiture, qui ressort du contrat de leasing, étalée sur la durée de ce dernier, et non pas avec les sommes des redevances passées en comptabilité. Ces dernières comprennent, en effet des intérêts qui sont fiscalement déductibles.

|  |         |         |
|--|---------|---------|
| - Don par chèque au profit d'un club sportif: il ne s'agit ni d'une association d'utilité publique ni d'œuvres sociales de l'entreprise. C'est, donc, une dépense personnelle du PDG à réintégrer. | 13.000  |         |
| - Provision pour garantie: c'est une provision exclue du droit à déduction   | 47.500  |         |
| -Provision pour assurance contre risque d'incendie: il s'agit d'un risque assurable qui ne peut être couvert par une provision.  | 16.300  |         |
| Total  | 201.600 | 143.280 |
| Résultat fiscal de l'exercice  | 58.320  |         |
| Imputation du déficit fiscal hors amortissements de l'exercice précédent (269.000 - 80.000 =189.000), dans la limite du bénéfice fiscal soit: 57.520   |         | 58.320  |
| Résultat fiscal net de l'exercice  | 00      |         |

Le résultat fiscal de l'exercice étant nul, l'entreprise devra acquitter la cotisation minimale.  
Une partie du chiffre d'affaires est réalisée à l'export et ce depuis la création de la société (1990), Elle sera donc exonérée de 50% de l'impôt au titre de son activité d'exportation.

Cotisation minimale brute:

$$\text{CMB} = 0,5\% [1.362.000 + 14.620.000 + 120.000 + 468.000] = 0,5\% (16.570.000) = 82.850$$

$$\text{CMN} = 82.850 * \frac{[1.362.000 + (14.620.000 * 50\%) + 468.000 + 120.000]}{1.362.000 + 14.620.000 + 468.000 + 120.000}$$

$$\text{CMN} = 46.300$$

L'impôt à payer est de: 46.300 - 75.000 (acomptes provisionnels) = - 28.700 Soit; un crédit d'impôt à imputer sur les acomptes provisionnels à verser au cours de l'exercice 2001.

## Séquence IV: L'Impôt sur les revenus : L'I/R

### **Objectif**

Le stagiaire doit être capable de définir et recenser les principaux types d'opérations imposables à l'IR et celles exonérées. De plus savoir calculer et déclarer l'IR des différents revenus

**PRECISIONS SUR LE COMPORTEMENT  
ATTENDU**

**CRITERES PARTICULIERS DE PERFORMANCE**

|                                 |  |
|---------------------------------|--|
| Etablir la déclaration de l'I R | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluer les différents revenus catégoriels :             <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Revenus professionnels</li> <li>➤ Revenus fonciers</li> <li>➤ Revenus agricoles</li> <li>➤ Revenus salariaux et assimilés</li> <li>➤ Revenus de capitaux mobiliers</li> </ul> </li> <li>• Liquider L'IR</li> <li>• Remplir et comptabiliser la déclaration de L'IR</li> </ul> |
|---------------------------------|--|

## I- Détermination du revenu global imposable

### 1) Définition

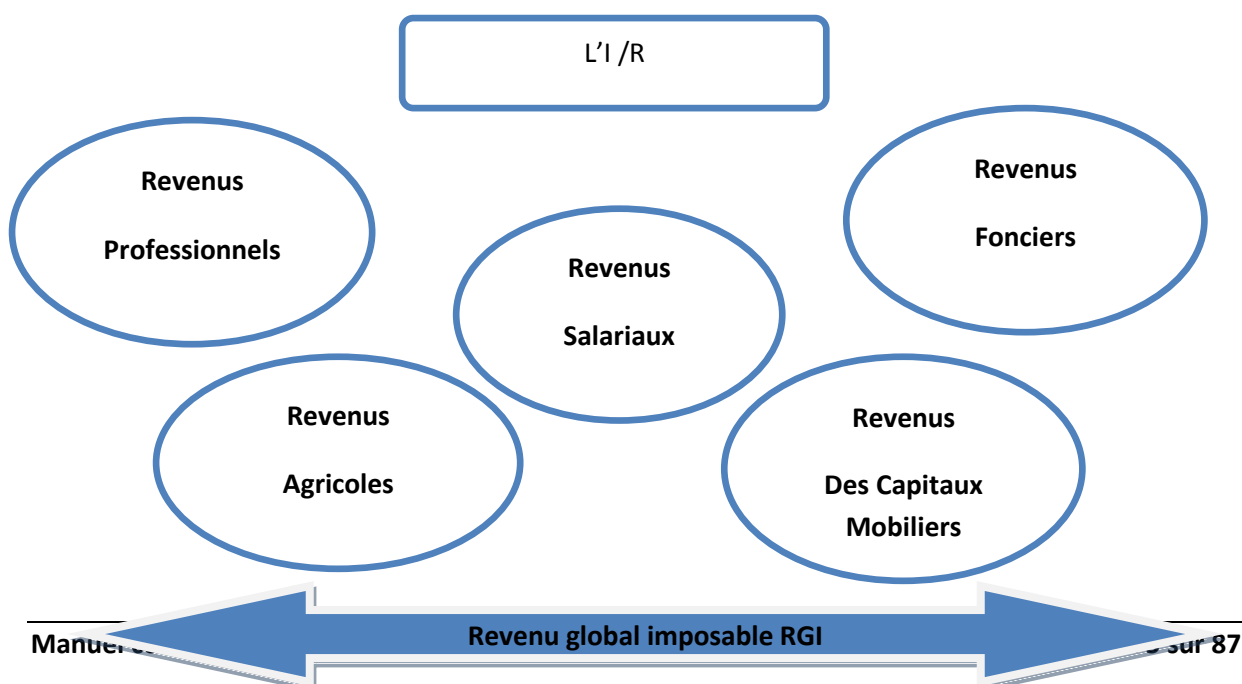
L'IR est un impôt unique, personnalisé et à taux progressif qui frappe la totalité des revenus des contribuables ayant un domicile au Maroc ou jouissent de revenus de source marocaine.

L'impôt sur le revenu est le dernier né de la réforme fiscale prévue par la loi cadre de 1984.

L'I/R est un impôt synthétique, progressif et personnalisé. Il a été promulgué par dahir n°1-89-116 du 30 Novembre 1989. Il est venu se substituer à plusieurs impôts (I.B.P) (P.T.S) (C.C).

### 2) Les revenus imposables

Sont imposables à l'IR, les revenus des personnes physiques ou de leurs groupements sous forme de sociétés de personnes (SNC et SCS) constituées d'associés personnes physiques. Il impose les revenus suivants :



- Les revenus professionnels représentés par les résultats imposables des activités exercées par les personnes physiques ou les sociétés de personnes ;
- Les revenus agricoles tirés sur les exploitations agricoles ;
- Les revenus fonciers : provenant des locations et des cessions d'immeubles ;
- Les revenus des capitaux mobiliers en provenance de la cession et le rachat des actions ;
- Les revenus salariaux et les revenus assimilés : provenant de l'exercice d'une profession salariée.

Le revenu global imposable est obtenu en additionnant les différents revenus nets du contribuable pendant l'année civile et après déduction d'un certain nombre de charges réputées à caractère social.

### 3) Déductions sur revenu

- 1) Des dons octroyés à des organismes d'utilité publique habilités à les recevoir, avec une limitation du CA (TTC) lorsqu'ils sont octroyés à des œuvres sociales d'entreprises privées ou publiques
- 2) Des cotisations relatives aux assurances retraites dans la limite de 6% du RBI
- 3) Des intérêts des prêts contractés pour la construction ou l'acquisition de logement destiné à l'habitation principale dans la limite de 10% du RBI

### 4) Calcul de l'impôt

L'impôt est obtenu en appliquant un taux progressif au revenu global imposable selon le barème suivant :

#### IR loi de finances 2013

| Tranches annuelles |            | Taux IR | somme à déduire | Tranches mensuelles |          | Taux IR | somme à déduire |
|--------------------|------------|---------|-----------------|---------------------|----------|---------|-----------------|
| 0                  | 30 000,00  | 0%      | -               | 0-                  | 2 500,00 | 0%      | -               |
| 30 000,00          | 50 000,00  | 10%     | 3 000,00        | 2 500,00            | 4 166,67 | 10%     | 250,00          |
| 50 000,00          | 60 000,00  | 20%     | 8 000,00        | 4 166,67            | 5 000,00 | 20%     | 666,67          |
| 60 000,00          | 80 000,00  | 30%     | 14 000,00       | 5 000,00            | 6 666,67 | 30%     | 1 166,67        |
| 80 000,00          | 180 000,00 | 34%     | 17 200,00       | 6 666,67            | 15 00,00 | 34%     | 1 433,33        |
| 18000,00           |            | 38%     | 24 400,00       | 15 00,00            | -        | 38%     | 2 033,33        |

| Tranches hebdomadaires |        | Taux IR | somme à déduire | Tranches trimestrielles |          | Taux IR | somme à déduire |
|------------------------|--------|---------|-----------------|-------------------------|----------|---------|-----------------|
| 0                      | 576,92 | 0%      | -               | 0-                      | 7500,00  | 0%      | -               |
| 576,92                 | 961,54 | 10%     | 57,69           | 7500,00                 | 12500,00 | 10%     | 750,00          |

|          |          |     |        |          |           |     |          |
|----------|----------|-----|--------|----------|-----------|-----|----------|
| 961,54   | 1 153,85 | 20% | 153,85 | 12500,00 | 15 000,00 | 20% | 2 000,00 |
| 1 153,85 | 1 538,46 | 30% | 269,23 | 15000,00 | 20 000,00 | 30% | 3 500,00 |
| 1 538,46 | 3 461,54 | 34% | 330,77 | 20 00,00 | 45 000,00 | 34% | 4 300,00 |
| 3 461,54 | -        | 38% | 469,23 | 45000,00 | -         | 38% | 6100,00  |

De l'impôt ainsi obtenu, sont opérées d'autres déductions afin de déterminer l'impôt net.

### 5) Déductions sur impôt

Ces déductions sont :

- Les charges de famille à hauteur de 360 DH par personne à charge par an dans la limite de 6 personnes, soit une déduction maximale de **2 160 DH** (180 DH par mois).  
Par personne à charge, il faut entendre :
  - a. La femme qu'elle exerce ou non une activité à but lucratif
  - b. Les enfants légitimes ainsi que ceux recueillis d'un âge de moins de 21 ans ou de 27 ans en cas de poursuite des études, et sans limitation d'âge s'ils sont infirmes, sauf pour ceux dont le **revenu global annuel dépasse la tranche exonérée du barème de calcul de L'IR**
- **80%** du montant de l'impôt dû au titre des transferts sur les pensions de source étrangère perçus par des résidents marocains
- Imputation de l'impôt subi à l'étranger sur des revenus bénéficiant à des résidents marocains dans la limite de la fraction de l'IR correspondante.
- Les crédits d'impôts avancés durant l'année au trésor public par le contribuable (Exemple : IR salarial prélevé à la source et non libératoire de l'IR).

## Déclaration d'I/R

Revenus Professionnels nets imposables  
 + Revenus Fonciers nets imposables  
 + Revenus des Capitaux mobiliers nets imposables  
 + Revenus Salariaux nets imposables

= **Revenu Global imposable (RGI)**

**Moins (-)**

- Dons (1)
- Intérêts des prêts (2)
- Assurance retraite (3)

= **Revenu Global Net Taxable (RGNT)**

**I/R Brut = RGNT \* Taux correspondant (Barème d'I/R) – La Somme à déduire.**

## I/R Net = I/R Brut – Les déductions/impôt.

### ❖ Les déductions/impôt : Moins (-)

- Les charges de famille (4)
- Assurance vie (5)
- Dividendes (6)
- Achat net d'actions (7)
- L'impôt payé à l'étranger (8)
- Crédit d'impôt (IR/Sal + TPPRF) (9)

= IR à payer à l'administration fiscale

### ⌘ Légende explicative :

**(1) : Déduction des dons :** Les Dons en argent ou en nature octroyés par le contribuable aux organismes et associations reconnues d'utilité publique.

**(2) : Déduction des intérêts des prêts :** Le montant de remboursement des intérêts des prêts accordés par les institutions spécialisées (les banques et/ou organismes de crédit en vue de l'acquisition ou la construction de logement à usage d'habitation principale sont déductibles du RGI du contribuable, sans que cette déduction ne puisse dépasser 10% de ce RGI.

**(3) : Déduction des cotisations de retraite :** Les cotisations se rapportant aux contrats individuels ou collectifs d'assurance retraite d'une durée égale ou moins de 10 ans souscrits auprès des sociétés d'assurances établies au Maroc et dont les prestations sont servies aux bénéficiaires à partir de l'âge de 50 ans révolus, sont déductibles dans la limite de 6% du RGI du contribuable.

**(4): Déduction pour charges de famille :** Elles sont de l'ordre de 30 DH(le mois)/personne à charge (enfants +la femme) avec un plafond annuel de 6 déductions y compris la femme Soit :  $30*6*12= 2160$  DH.

La femme est toujours considérée comme une personne à charge, les enfants jusqu'à l'âge de 21 ans ou de 27 ans s'ils poursuivent des études et les enfants infirmes ou invalides à vie.

**(5) : Les cotisations d'assurance vie :** la loi de finances 97/98 à remonter le plafond de la déduction à opérer sur le montant de l'impôt de 600 DH à 900 DH par an. La déduction est calculée au taux de 10% appliqué aux montants des primes versées sans qu'elle ne dépasse le plafond précité. **La loi de finances de 2006 a annulé cette déduction jusqu'à présent.**

**(6) : Dividendes perçus relatifs à des actions cotées en bourse :** Une déduction de l'ordre de 10% du montant des dividendes perçus est soustraite du montant de l'impôt sans que celle-ci ne puisse dépasser 500 DH par an. **La loi de finances de 2006 a annulé cette déduction jusqu'à présent.**

**(7) : Les achats nets d'actions cotées en bourse :** Une déduction de l'ordre de 10% du montant des achats nets d'actions cotées en bourse est soustraite du montant de l'impôt sans que celle-ci ne puisse dépasser 1650 DH par an. Les achats nets d'actions sont représentés par l'excédent des achats sur les cessions d'une année.

Si l'année suivante, les cessions dépassent les achats, il sera procédé à un reversement d'impôt calculé au taux de 10% appliqué au montant des cessions nettes sans que ce reversement ne puisse dépasser la déduction appliquée l'année précédente. **La loi de finance de 2006 a annulé cette déduction jusqu'à présent.**

**(8) : Imputation de l'impôt étranger :** Si un revenu de source étrangère a été imposé dans le pays d'origine et transféré au Maroc, c'est le montant imposé à l'étranger qui est retenu pour le calcul de l'I/R. L'impôt acquitté à l'étranger est déductible de l'I/R marocain dans la limite de la fraction de cet impôt correspondant au revenu étranger.

**(9) : Crédit d'impôt :** Si le contribuable dispose d'un crédit d'impôt, il faut le déduire de l'I/R brut de l'année en cours.

**TPPRF :** La taxe sur les produits de placements à revenu fixe est considérée comme une avance sur I/R, taxe privative à la banque (retenue à la source par la banque) frappe principalement les intérêts du capital ; les dépôts à vues ; à termes ; sur carnets ; les coupons d'obligations ; les créances hypothécaires.

- TPPRF 20% : si le bénéficiaire décline son identité ;
- TPPRF 30% : si le bénéficiaire ne décline pas son identité.

Cette taxe est toujours déduite de l'I/R Brut du contribuable.

## IMPOSITION DES DIFFERENTS REVENUS

**II - L'IR applicable aux revenus salariaux et assimilés (Pour plus de détails, voir module : salaires)**

**A/ Champ d'application**

**1) Base de détermination des revenus salariaux**

L'IR concerne tous les « revenus salariaux » à savoir :

- Les traitements publics et privés ;
- Les indemnités et émoluments ;
- Les salaires proprement dits ;
- Les pensions ;
- Les rentes viagères.

Il concerne également les avantages en argent et en nature accordés au personnel de

l'entreprise.

## 2) Éléments de détermination du revenu brut

Revenu Brut Imposable (RBI) = Revenu Brut Total - éléments exonérés : sont considérés comme éléments exonérés :

- Les indemnités destinées à couvrir des frais engagés dans l'exercice de la fonction. (Exemple, frais de transport et frais de déplacement justifiés).
- Les allocations familiales.

## B/ Calcul du revenu net imposable (RNI)

REVENU NET IMPOSABLE = REVENU BRUT IMPOSABLE - ELEMENTS DEDUCTIBLE.S

Les éléments déductibles :

- Les frais professionnels inhérents à l'emploi ou à la fonction : 20% du RBI avec un plafond de 30 000 DH par an (le revenu brut imposable n'inclus pas **les avantages en argent et en nature**).
- Les retenues supportées pour la constitution de pension ou de retraite.
- La part salariale des primes d'assurance groupe
- Les remboursements en principal et intérêts des prêts destinés au logement du salarié

## III) Régime d'imposition des pensions et rentes viagères

- Le montant de la pension brute imposable (PBI) est obtenu comme pour les autres revenus salariaux, par la déduction des éléments exonérés du montant des sommes payées au titre de ladite pension et rente viagère.
- La pension nette imposable (PNI) est ensuite obtenue par l'application d'un abattement de **40%** appliqué à la PBI

**PBI = pension brute - exonérations**

**PNI = PBI x 60 %**

IR = (PNI x taux) - somme à déduire

Exemple : Une personne à bénéficié au cours de 2012 d'une pension étrangère de 68 000 DH dont 40 000 transféré au Maroc. Il est marié et père de 2 enfants.

PNI = 40 000 x 60% = 24 000 IR = nul

**Remarque :** Il faut tenir compte s'il y a lieu des cotisations versées à un organisme de prévoyance sociale, ainsi que celles versées à la CNSS et les primes d'assurance-groupe sans oublier de les déduire de la PBI pour obtenir la PNI

## IV) L'IR des revenus fonciers

Sont considérés comme revenus fonciers lorsqu'ils n'entrent pas dans la catégorie des revenus professionnels, les revenus provenant de la location :

- des immeubles bâtis et non bâtis et des constructions de toute nature,
- des propriétés agricoles y compris les constructions, le matériel fixe et mobile y rattachant.

### a) Calcul du revenu foncier brut (RFB)

Le RFB des immeubles destinés à la location est constitué par :

- Le montant brut total des loyers :
- augmenté des dépenses incombant au propriétaire et mises à la charge des locataires (exemple : grosse réparation).
- diminué des dépenses supportées par le propriétaire pour le compte du locataire.



**b) Calcul du revenu net imposable des immeubles et constructions (RNI)**

RNI = RFB - abattement de 40 %

**c) Revenus exclus du champ d'application de l'impôt**

(1) Exonérations permanentes :

Immeubles mis gratuitement par leur propriétaire à la disposition :

- De leurs ascendants descendants lorsque ces immeubles sont affectés à l'habitation des intéressés ;
- Des administrations de l'Etat des collectivités locales et des hôpitaux publics ;
- Des œuvres privées d'assistance et de bienfaisance soumises au contrôle de l'Etat.

(2) Exonérations temporaires :

Les revenus provenant de la location des constructions nouvelles et additions de constructions sont exonérés de l'impôt pendant les **3 années** qui suivent celle de l'achèvement des dites constructions.

Remarque : En cas de perte de loyer ou en cas d'arrêt de paiement de loyer par le locataire, le contribuable doit avertir l'administration fiscale.

**V – L'IR applicable aux revenus professionnels**

Sont considérés comme revenus professionnels pour l'IR :

1- Les bénéfices réalisés par les personnes physiques et provenant de l'exercice :

- des professions commerciales, industrielles et artisanales
- des professions de promoteur immobilier, de lotisseur de terrains ou de marchands de biens ;
- d'une profession libérale ou de toute profession autre que celles citées précédemment

2- Les revenus ayant un caractère répétitif et ne se rattachant pas à une des catégories de revenus citées.

**Les revenus professionnels sont en principe imposables dans le cadre du régime du résultat net réel mais il existe des possibilités d'option pour le régime forfaitaire ou le régime net simplifié.**

**A – Le régime du bénéfice forfaitaire**

**1- Détermination du bénéfice forfaitaire**

Le bénéfice forfaitaire est déterminé par application au chiffre d'affaires annuel d'un taux fixé pour chaque profession.

Remarque : Au bénéfice ainsi déterminé s'ajoutent s'il y a lieu :

➤ **les plus-values et indemnités suivantes :**

a) la plus-value nette globale réalisée à l'occasion de la cession en cours ou en fin d'exploitation des biens corporels et incorporels affectés à l'exercice de la profession, à l'exclusion des terrains et constructions ;

b) la plus-value nette globale évaluée par l'administration lorsque les biens corporels et incorporels, autres que les terrains et constructions, ne sont plus affectés à l'exploitation ;

c) les indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert de la clientèle.

En ce qui concerne les biens amortissables autres que les terrains et les constructions, la plus-value est égale à l'excédent du prix de cession ou de la valeur vénale sur le prix de revient, ce dernier étant diminué :

- des amortissements qui auraient été pratiqués sous le régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié ;
- des amortissements considérés avoir été pratiqués en période d'imposition sous le régime du bénéfice forfaitaire aux taux annuels suivants :
  - \* 10 % pour le matériel, l'outillage et le mobilier ;
  - \* 20 % pour les véhicules.

Les plus-values sont évaluées par l'administration dans les conditions prévues.

- **Les subventions et dons** reçus de l'Etat, des collectivités locales ou des tiers. Ces subventions et dons sont rapportés à l'année au cours de laquelle ils ont été perçus.

## 2- Conditions d'application

Le régime forfaitaire est applicable sur option formulée dans les conditions de forme et de délai prévues par la loi fiscale. En sont toutefois exclus :

- a) les contribuables exerçant une des professions ou activités prévues par voie réglementaire ;
- b) les contribuables dont le chiffre d'affaires, TTC, annuel ou ramené à l'année dépasse :

**1.000.000** de dirhams, s'il s'agit des activités suivantes :

- Professions commerciales ;
- Activités industrielles ou artisanales ;
- Armateur pour la pêche

**250.000** dirhams, s'il s'agit des prestataires de service,

L'option pour le régime du bénéfice forfaitaire reste valable tant que le chiffre d'affaires réalisé n'a pas dépassé pendant deux années consécutives les limites prévues ci-dessus. Dans le cas contraire, et sauf option pour le régime du résultat net simplifié formulée dans les conditions de forme et de délai prévues, le régime du résultat net réel est applicable en ce qui concerne les revenus professionnels réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivant celles au cours desquelles lesdites limites ont été dépassées.

### A) Bénéfice minimum

Le bénéfice annuel des contribuables ayant opté pour le régime du bénéfice forfaitaire ne peut être inférieur :

- Au montant de la valeur locative annuelle multipliée par un coefficient qui varie de 0,5 à 10.
- Au bénéfice minimum auquel s'ajoutent les plus-values, indemnités, subventions et dons.

## II – Le régime du résultat net simplifié

### **A/Personnes exclues**

Le régime du résultat net simplifié est applicable sur option formulée. Sont toutefois exclus les contribuables dont le chiffre d'affaires dépasse :

**1°- 2.000.000** de dirhams, s'il s'agit des activités suivantes :

- Professions commerciales ;
- Activités industrielles ou artisanales ;
- Armateurs pour la pêche ;

**2°- 500.000** dirhams, s'il s'agit des prestataires de service.

L'option pour le régime du résultat net simplifié reste valable tant que le chiffre d'affaires réalisé n'a pas dépassé pendant deux exercices consécutifs les limites prévues.

### **B/Calcul du résultat net simplifié**

Le RNS de chaque exercice est égal à l'excédent des produits et profits imposables sur les charges déductibles à l'exclusion des **provisions**.

Pour les produits, les profits et les charges déductibles (voir régime du résultat net réel).

Aux produits et profits s'ajoutent les stocks existants à la date de la clôture de l'exercice corrélativement s'ajoutent aux charges, les stocks existants à la date d'ouverture de l'exercice.

#### **Remarque : dates d'option**

Les contribuables qui entendent opter pour le régime du bénéfice forfaitaire ou celui du résultat net simplifié doivent en formuler la demande avant le 1<sup>er</sup> Mai de l'année dont le résultat sera déterminé d'après l'un des deux régimes, ou en cas de début d'activité avant le 1er Mai de l'année qui suit celle du début d'activité.

Remarques relatives aux options :

1) Les contribuables imposés selon le régime du résultat net simplifié ne peuvent opter pour le régime du bénéfice forfaitaire que si leur chiffre d'affaires est resté inférieur aux limites prévues pendant 3 exercices consécutifs

2) Les contribuables imposés suivant le régime du résultat net réel ne peuvent opter pour le régime du RNS ou le régime forfaitaire que lorsque leur chiffre d'affaires est resté inférieurs aux limites prévues pendant 3 exercices consécutifs.

### **III - Le régime du résultat net réel**

Lorsque l'entreprise est soumise au régime net réel, la détermination du résultat imposable se base sur la comptabilité. Le résultat fiscal est déterminé en apportant au résultat comptable les corrections qui découlent des dispositions fiscales.

Le résultat fiscal est donc égal au résultat comptable augmenté des charges non déductibles, et diminué des produits exonérés.

**Résultat comptable = Produits - Charges**

**Résultat fiscal = Produits imposables - Charges déductibles**

**Résultat fiscal = Résultat comptable + charges non déductibles - produits exonérés**

#### **1- Les produits imposables comprennent:**

- Le chiffre d'affaires constitué des recettes obtenues des ventes et prestations de services et des créances acquises au cours d'un exercice donné.
- La variation de stock positive en fin d'exercice.
- Les produits accessoires: Ce sont des recettes que l'entreprise réalise en dehors de son

activité principale

- Les produits financiers regroupant notamment les produits de participation et les intérêts. Ces produits sont toutefois exclus du revenu professionnel imposable lorsqu'ils supportent une retenue à la source libératoire de l'IR.

- La production immobilisée constituée des livraisons à soi-même de biens immobilisés

- Les plus-values réalisées sur les éléments de l'actif et pour lesquelles un régime spécial est prévu (voir-3)

## 2- Les charges déductibles

Pour qu'une charge soit déductible elle doit:

- Etre engagée pour les besoins de l'exploitation,
- Etre enregistrée en comptabilité et appuyée des justificatifs nécessaires,
- Se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise,
- Avoir été engagée au cours de l'exercice

Sont ainsi admis en déduction:

- **Frais d'établissement:** Frais engagés au cours de la constitution de l'entreprise, ils peuvent être supportés par le premier exercice ou amortis sur cinq exercices selon leur importance.

- **Frais de personnel:** Déductibles du résultat fiscal à condition de correspondre à un travail effectif engagé dans l'intérêt de l'exploitation, sauf en ce qui concerne les rémunérations versées à l'exploitant individuel ou au principal associé d'une société de personne imposable à l'IR.

- **Charges financières:** on distingue les frais financiers payés sur des emprunts ou avances bancaires normalement déductibles et les rémunérations des comptes courants d'associés dont la déductibilité suppose deux limitations.

. Le montant de ces avances ne doit pas excéder le capital social,

Le taux appliqué ne doit pas être supérieur à un taux fixé annuellement par le ministre des finances en fonction du taux d'intérêt des bons de trésor à six mois de l'année précédente.

- **Impôts et taxes:** Sont en principe déductibles, sauf pour ce qui concerne l'IR lui-même, la cotisation minimale et toute retenue prélevée à la source et imputable sur l'IR

- **Amortissements:** ce sont des sommes correspondant à la dépréciation des éléments de l'actif immobilisé. Ils sont déductibles dans la mesure où leur constatation comptable répond aux règles fiscales en vigueur.

- **Provisions:** constituées généralement pour faire face à des risques ou charges probables, ou pour compenser une dépréciation de certains éléments de l'actif, elles sont déductibles à condition qu'elles remplissent les conditions de déductibilité et qu'elles ne soient pas exclues expressément par la loi.

- **Le déficit fiscal** subit au cours d'un exercice constitue aussi une charge déductible pour les exercices suivants. Le déficit hors amortissements est en effet reportable sur les quatre exercices suivants l'exercice déficitaire. Celui relatif à des amortissements est reportable indéfiniment.

## 3- Paiement de l'impôt

L'impôt dû par les titulaires de revenus professionnels ne peut être inférieur à une cotisation minimale calculée sur la base du CA, des produits accessoires, des produits financiers et des

subventions et dons reçus.

La CM est à verser avant le 31 janvier, et ce quel que soit le résultat de l'exercice. Elle est toutefois, imputable sur l'IR dû.

CM = 0,5% (CA (HT) + Produits accessoires (HT) + Produits financiers (hors produits de participation) + Subventions et dons reçus).

Le bénéfice des sociétés de personnes et des associations en participation est obligatoirement imposable selon le régime du bénéfice net réel.

Les dites sociétés sont imposées à l'IR au nom du principal associé lorsqu'elles n'ont pas optées pour l'IS.

### 1) Détermination du résultat net réel

- L'exercice comptable des contribuables dont le revenu professionnel est déterminé d'après le régime du résultat net réel doit être clôturé au 31 décembre de chaque année.
- Le résultat net réel de chaque exercice comptable est déterminé d'après l'excédent des produits, profits et gains provenant de l'exercice d'une ou plusieurs professions sur les charges engagées ou supportées.

### 2/ La cotisation minimale (CM) :

Quel que soit le résultat fiscal de la société, une CM est due pour chaque exercice, elle se calcule sur la base des éléments suivants :

- Le chiffre d'affaires HT
- Les produits accessoires.
- Les produits financiers.
- Les subventions, primes et dons.

Le taux de la CM est fixé à 0,50%.

Pour les professions libérales 6%

Ce taux est de 0,25% pour les sociétés qui commercialisent les produits suivants:

- Les produits pétroliers ; - Le gaz ; - Le beurre ; - Le sucre ; - La farine ; - L'eau ; - L'électricité

Toutefois, le montant de la cotisation minimale ne peut être inférieur à 1 500 DH.

La CM est à verser avant **le 31 janvier**, et ce quel que soit le résultat de l'exercice. Elle est toutefois, imputable sur l'IR dû.

La CM n'est pas due par les sociétés pendant les trente-six premiers mois suivant la date du début de leur exploitation.

**Toutefois, cette exonération cesse d'être appliquée à l'expiration d'une période de soixante mois qui suit la date de constitution des sociétés concernées.**

### 3) Les déclarations fiscales

#### a) Déclaration d'existence :

Cette déclaration doit être déposée dans le délai de 3 mois suivant la date du début d'activité

#### b) Déclaration de cessation :

Cette déclaration doit être faite dans le délai de 45 jours suivant la date de la cessation

d'activité.

**c) Déclaration du revenu global**

Les contribuables sont tenus d'adresser au plus tard le 31 Mars de chaque année à l'inspecteur des impôts directs une déclaration de leur revenu global de l'année précédente.

**4) Pouvoir d'appréciation de l'administration**

Lorsque les écritures d'un exercice comptable présentent des irrégularités graves de nature à mettre en cause la valeur probante de la comptabilité, l'administration peut déterminer le revenu professionnel de cet exercice d'après les éléments dont elle dispose.

Sont considérées comme irrégularités graves :

- a) Absence du livre journal et du livre d'inventaire
- b) La dissimulation d'achats et de ventes dont la preuve est établie par l'administration
- c) Les erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées, constatées dans la comptabilisation.
- d) L'absence de pièces justificatives privant la comptabilité de toute valeur probante.  
La comptabilisation d'opérations fictives.

| <b>RESSOURCES BIBLIOGRAPHIQUES</b> |                                     |                              |                      |
|------------------------------------|-------------------------------------|------------------------------|----------------------|
| <b>Auteur</b>                      | <b>Livre</b>                        | <b>Edition ou Imprimerie</b> | <b>ISBN</b>          |
| <b>La Loi des finances 2012</b>    | <b>Code général des impôts 2012</b> | -----                        | -----                |
| <b>La Loi des finances 2013</b>    | <b>Note circulaire 721</b>          | -----                        | -----                |
| <b>Dr Mohamed ABOU</b>             | <b>Fiscalité appliquée de</b>       | <b>EDITIONS</b>              | <b>978-9954-527-</b> |

|   |   |  |                                  |
|---|---|--|----------------------------------|
| <b>EL JAOUAD</b>  | <b>l'entreprise marocaine</b>                                   | <b>MAGHREBINES<br/>2010</b>              | <b>00-9</b>                      |
| <b>Dr Brahim AAOUID</b>   | <b>La fiscalité de l'entreprise marocaine</b>                   | <b>EDITIONS<br/>MAGHREBINES<br/>2011</b> | <b>978-9954-478-<br/>74-5</b>    |
| <b>Dr Mohamed<br/>KERSAOUI</b>  | <b>La gestion fiscale de<br/>l'entreprise marocaine</b>         | <b>CABINET<br/>KERSAOUI</b>              | -----                            |
| <b>Dr Jamal LAOUINA</b>   | <b>Mode d'emploi fiscal T 1 &amp;<br/>2</b>                     | <b>NAJAH ELJADIDA</b>                    | <b>9981-152-12-9</b>             |
| <b>Dr Mohamed<br/>MARZAK</b>  | <b>Fiscalité marocaine de<br/>l'entreprise</b>                  | <b>Papeterie EL BADI</b>                 | <b>9981-9965-0-5</b>             |
| <b>Dr Abdelali BERRADA<br/>&amp;<br/>Dr Mohamed RIGAR</b>   | <b>Exercices de fiscalité<br/>marocaine<br/>des entreprises</b> | <b>NAJAH ELJADIDA</b>                    | <b>Dépôt légal<br/>1532/1998</b> |
| <b>Dr Abdelmajid<br/>AKTAOU</b>   | <b>Traité des impôts<br/>cédules</b>                            | <b>Collection<br/>ALMISBAH</b>           | -----                            |
| <b>Dr Mohamed<br/>MOUNIR &amp;<br/>Dr Mohamed RIGAR</b>   | <b>Exercices de fiscalité<br/>marocaine<br/>des entreprises</b> | <b>AL MAARIFA</b>                        | <b>Dépôt légal<br/>2001/1667</b> |
| <b>RESSOURCES WEBLIOGRAPHIQUES</b>  |   |  |                                  |
| <a href="http://www.finances.gov.ma">www.finances.gov.ma</a><br><a href="http://www.petitkar.com">www.petitkar.com</a><br><a href="http://WWW.oboulo.com">WWW.oboulo.com</a><br><a href="http://lexinter.net">http://lexinter.net</a> |   |  |                                  |