

**Licence Fondamentale «Sciences Economiques et Gestion» (S5)
Fiscalité de l'Entreprise (2020-2021)**

Taxe sur la valeur ajoutée: Solution de la Série d'Exercices n° 1

Recommandation :

Le contenu de ce document est à consulter après avoir réalisé les exercices de la Série

Partie 1 : Application relative à la déductibilité de la TVA en cas de règlement effectué en espèces

La méthode à appliquer consiste, pour chaque mois, à:

- 1- Pour chaque jour du mois, considérer le montant réglé en espèces. Le montant ouvrant droit à déduction de la TVA pour le jour considéré est égal à:
 - La totalité du montant réglé en espèces s'il est inférieur ou égal à 5.000 dh
 - 5.000 Dh si le montant réglé en espèces est supérieur à 5.000 dh.
- 2- Calculer la somme des montants ouvrant droit à déduction correspondant à tous les jours du mois considéré.
- 3- Déterminer le montant ouvrant droit à déduction de la TVA pour le mois considéré, qui est égal à:
 - La somme obtenue en (2) si elle est inférieure à 50.000 dh
 - 50.000 dh, si la somme obtenue en (2) est supérieure à 50.000 dh.

➤ **Janvier 2020:**

- Les achats par jour sont inférieurs ou égaux à 5.000 Dh ; pour chaque jour la totalité du montant réglé en espèces donne droit à déduction.
- La somme des montants journaliers ouvrant droit à déduction de la TVA est la même que le montants des achats réglés en espèces pendant ce mois
- La somme des montants journaliers ouvrant droit à déduction de la TVA est de 56.800 et dépasse la limite mensuelle de 50.000 Dh. Le montant ouvrant droit à déduction de la TVA pour janvier est : 50.000 Dh.
- La TVA déductible est de : $50.000/1,20 \times 20\% = \dots\dots\dots 8.333,33$ Dh

➤ **Février 2020:**

- Certains achats par jour sont supérieurs ou égaux à 5.000 Dh;
- Les achats ouvrant droit à déduction de la TVA dans la limite de 5.000 Dh par jour:

Le 1/2:	5.000	Le 9/2:	5.000
Le 10/2:	5.000	Le 15/2:	5.000
Le 20/2:	5.000	Le 29/2:	3.500
Total =	28.500 (c'est le total des montants journaliers ouvrant droit à déduction de la TVA)		

Ce total mensuel est inférieur à 50.000 Dh. Le montant ouvrant droit à déduction de la TVA pour janvier est : 28.500 Dh.

La TVA déductible est de : $28.500/1,20 \times 20\% = \dots\dots\dots 4.750$ Dh

➤ **Mars 2020:**

- L'achat effectué le 15/3 est de 65.000 DHS, un montant supérieur à 5.000 Dh (c'est la limite par jour) ; seuls 5.000 DHS donnent droit à déduction pour ce jour.
- L'achat effectué le 16/3 est de 4 000 DHS, un montant inférieur à 5.000 Dh
- Le total mensuel des montants ouvrant droit à déduction est de $5.000 + 4.000 = 9.000$ Dh, qui est inférieur à la limite par mois de 50.000 Dh
- La TVA déductible est de: $9\ 000 /1,20 \times 20\% = \dots\dots\dots 1.500$ Dh

Exercice 1 :

1. La base imposable à la TVA est composée de :

Prix catalogue – remise	172.000
Pièces pour montage	3.000
Frais de transport	3.000
Frais d'installation	2.000

L'emballage ne forme pas partie de la base imposable car il est récupérable (il n'est pas consommé).
Tous les éléments sont imposables au taux normal de 20%. A signaler tout particulièrement que c'est aussi le cas des frais de transport car il est assuré et facturé par le vendeur. (A rappeler que si le transport est assuré séparément, par une entreprise autre que le vendeur, alors le taux applicable est de 14%)

La TVA totale due est donc de : $180.000 \times 0,2 = 36.000$ Dh.

Le montant total dû par le client (montant TTC) = $180.000 + 36.000 = 216.000$ Dh.

2. Déclaration de la TVA correspondant à cette opération

a- Selon le régime de l'encaissement: la TVA est déclarée au titre des mois où il y a encaissement, donc au titre d'août et octobre.

- Au titre d'août : $TVA\ due\ (août) = (66.000 / 1,2) \times 0,2 = 11.000$ dh

[explication : **l'acompte est un montant TTC**. Diviser par 1,2 pour avoir le montant HT. Multiplier par 0,2 pour avoir la TVA due]

- Au titre d'octobre : l'entreprise encaisse le reste du montant TTC, donc $216.000 - 66.000 = 150.000$ Dh
 $TVA\ due\ (octobre) = (150.000 / 1,2) \times 0,2 = 25.000$ dh

[autre méthode : $TVA\ due\ (octobre) = TVA\ totale\ due - TVA\ due\ (août) = 36.000 - 11.000 = 25.000$ Dh]

b- Selon le régime des débits : la TVA est déclarée au titre des mois où il y a encaissement s'ils sont avant facturation et, éventuellement, le reste, au titre du mois où il y a facturation.

Donc la TVA est à déclarer au titre d'août (encaissement avant facturation) et septembre (le reste de la TVA, car c'est le mois où a été faite la facturation).

- Au titre d'août : $TVA\ due\ (août) = (66.000 / 1,2) \times 0,2 = 11.000$ dh
- Au titre de septembre : $TVA\ due\ (septembre) = TVA\ totale\ due - TVA\ déclarée\ au\ titre\ d'août = 25.000$ Dh

Exercice 2 :

Rappel « régler au comptant » signifie que le règlement a été fait au moment de la vente, sans délai de paiement ; il NE SIGNIFIE PAS régler en espèce.

1. Déclaration au titre de juillet - Régime de l'encaissement :

Op. 1: $TVA\ collectée = 0$

[Le client a réglé la totalité en juin ; aucun encaissement en juillet]

Op. 2: $TVA\ collectée = 160.000 \times 0,2 \times 0,3 = 9.600$ Dh

[30% encaissé en juillet : vente en juin avec délai de paiement d'un mois pour 30%]

Op. 3: $TVA\ déductible = 180.000 \times 0,2 \times 0,6 = 21.600$ Dh

[L'opération ouvre droit à déduction (achat matières premières, exploitation) et 60% réglé en juillet]

Op. 4: $TVA\ déductible = 0$ [Déclarée en juin : déductible au titre de juin]

Op. 5: $TVA\ collectée = 200.000 \times (1 - 0,25) \times 0,2 = 30.000$ dh

[Encaissement de la totalité (au comptant, donc en juillet). La base imposable est le net commercial : $200.000 \times (1 - 0,25)$]

Op. 6: TVA collectée = 0 [Export donc exonéré ; aucun encaissement de TVA]

Op. 7: TVA collectée = 0 [encaissements en mars et septembre ; aucun en juillet]

Op. 8: TVA déductible = $(5.000 / 1,2) \times 0,2 = 833,33$

[Les frais de réparation du camion sont déductible (exploitation). Mais le paiement en espèce limite le montant déductible à celui correspondant à 5.000 dh (TTC) : attention, c'est TTC !]

Op. 9: TVA déductible = 0

Sans droit à déduction : c'est le cas de l'achat de voiture de tourisme, et aussi des services qui s'y attachent : réparations, peinture, frais d'assurance, ...

Op. 10: TVA déductible = $(150.000 / 1,2) \times 0,2 = 25.000$ dh

[Déductible car concerne l'exploitation ; payé au comptant, donc en juillet et donc déductible au titre de juillet]

Op. 11: TVA déductible = 0

[Achat ayant un caractère de libéralité ; donc exclus du droit de déduction]

Remarque : pour les opérations 9 et 11, l'entreprise paie la TVA à son fournisseur, mais n'a pas le droit de la récupérer.

2. Déclaration au titre de juillet - Régime des débits :

Rappel : parlant de TVA, déductible et récupérable, c'est la même chose !

La TVA déductible pour les opérations 3 ; 4 ; 8 ; 9 ; 10 et 11 est la même que pour le régime de l'encaissement car la TVA déductible ne dépend pas du régime de déclaration de la TVA.

Op. 1 et Op. 2: TVA facturée = 0

[Facturées et déclarées au titre de juin]

Op. 5: TVA facturée = $200.000 \times (1 - 0,25) \times 0,2 = 30.000$ dh

[Déclarer la totalité ; aucun encaissement /livraison avant facturation]

Op. 6: TVA facturée = 0 [Export donc exonéré ; la TVA n'est pas facturée]

Op. 7: pour cette opération, la TVA est déclarée au titre de mars (avance) et au titre de juillet, date de facturation, (le reste) .

TVA totale = $400.000 \times 0,2 = 80.000$ dh

L'avance étant en TTC : TVA déclarée (mars) = $(120.000 / 1,2) \times 0,2 = 20.000$ dh

Donc TVA facturée (juillet) = TVA totale – TVA déclarée (mars) = 60.000 dh

Autre méthode pour Op. 7:

Le montant total dû par le client = $400.000 \times 1,2 = 480.000$ dh

L'avance (mars) = 120.000 dh d'où le reste du montant dû = 360.000 dh, qui est TTC

TVA facturée (juillet) = $(360.000 / 1,2) \times 0,2 = 60.000$ dh

Remarque : l'énoncé de cet exercice demande juste de traiter les opérations individuellement ; il n'est pas demandé de calculer le solde de la TVA au titre du mois !

Exercice 3 :

1. Calcul du prorata applicable en 2020 :

L'entreprise combine des activités qui donnent droit à déduction (ventes d'outils au Maroc et à l'étranger, redevance sur brevet) et une activité qui ne donne pas droit à déduction car elle est hors-champs de la TVA (location d'immeubles nus).

Le prorata applicable en 2020 est calculé sur la base des chiffres de 2019.

Numérateur = CA réalisé au Maroc (TTC) + Redevance sur brevet (TTC) + CA réalisé à l'export + TVA fictive
« CA » signifie « chiffre d'affaires ».

La TVA fictive correspond aux ventes à l'export [l'export étant exonéré, cette TVA n'existe pas réellement, mais on l'inclut comme si elle existait]. Donc :

Numérateur = $2.700.000 \times 1,2 + 450.000 \times 1,2 + 1.800.000 + 1.800.000 \times 0,2 = 5.940.000$ dh

Le dénominateur englobe les chiffres de toutes les activités de l'entreprise, qu'elles soient avec ou sans droit à déduction. Donc :

Dénominateur = numérateur + montant de location d'immeuble nus

Dénominateur = $5.940.000 + 660.000 = 6.600.000$ dh

Et donc : Prorata = numérateur / dénominateur = 0,9

1. Déclaration au titre de juin 2020 sous le régime de l'encaissement:

- Ventes au Maroc : TVA collectée = $460.000 \times 0,2 \times 0,4 = 36.800$ dh
Opération imposable. 40 % encaissé en juin.
- Ventes à l'export : TVA collectée = 0 [export, donc exonéré]
- Loyer des immeubles nus : TVA collectée = 0 [hors-champs de la TVA]
- Achat de matières premières : TVA déductible = $350.000 \times 0,2 \times 0,5 = 35.000$ dh
Achat ouvrant droit à déduction (exploitation) ; 50 % payé en juin.
- Achat de fournitures : TVA déductible = $80.000 \times 0,2 \times 0,75 = 12.000$ dh
La totalité de la TVA ($80.000 \times 0,2$) est payée en juin ; mais 25% de la TVA payée n'est pas déductible (liée à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, car hors-champs). Le reste, 75%, est déductible.
- Achat de meubles : les meubles sont utilisés par le service de comptabilité qui traitent **indistinctement** les activités avec et sans droit à déduction. Dans ce cas on applique le prorata. Prenant en compte que 60% a été réglé en juin, on a alors :
TVA déductible = $120.000 \times 0,2 \times 0,6 \times 0,9 = 12.960$ dh

Remarque importante : Le prorata n'est pas appliqué dans le cas des fournitures achetées car l'entreprise est capable de distinguer la part utilisée liée à l'activité donnant droit à déduction et celle liée à l'activité ne donnant pas droit à déduction.

Dans le cas des meubles de bureau, ceux-ci sont utilisés indistinctement pour les deux types d'activités : on applique alors le prorata pour le calcul de la TVA déductible.

Globalement pour le mois de juin :

Solde TVA = TVA collectée – TVA déductible
= $36.800 - (35.000 + 12.000 + 12.960)$
= - 23.160 Dh

Le solde TVA est négatif. L'entreprise ne verse rien au Trésor ; il y a un crédit de TVA de 23.160 Dh à déduire lors du calcul du solde de la TVA du mois suivant.

Remarque : Pour le calcul du solde TVA (juin) nous avons appliqué la formule générale :

Solde TVA = TVA collectée – TVA déductible + régularisation – crédit TVA

L'énoncé de l'exercice ne mentionne ni régularisation, ni crédit de TVA provenant de la période précédente, donc ils sont considérés comme nuls.

2. Déclaration au titre de juin 2020 sous le régime des débits :

- Ventes au Maroc : TVA facturée = $460.000 \times 0,2 = 92.000$ dh
Aucun encaissement ou livraison avant facturation. Déclarer la totalité au titre de juin.
- Ventes à l'export : TVA facturée = 0 [export, donc exonéré]
- Loyer des immeubles nus : TVA facturée = 0 [hors-champs de la TVA]

Pour les achats (matières premières, fournitures, meubles) la TVA déductible est la même qu'au régime de l'encaissement : la TVA déductible est indépendante du régime de déclaration de la TVA.

Globalement pour le mois de juin :

$$\begin{aligned}\text{Solde TVA} &= \text{TVA facturée} - \text{TVA déductible} \\ &= 92.000 - (35.000 + 12.000 + 12.960) \\ &= 32.040 \text{ Dh}\end{aligned}$$

Ce montant est à verser au Trésor au cours du mois de juillet.

Exercice 4 :

1. Déclaration au titre de février 2020 sous le régime de l'encaissement:

TVA collectée, Opérations réalisées en janvier :

- Ventes au Maroc : $450.000 \times 0,2 \times 0,6 = 54.000 \text{ dh}$; 60 % encaissé en février (délai de paiement d'un mois)
- Ventes à l'export : 0 ; exonéré
- Redevance Maroc : 0 ; encaissée et déclarée en janvier
- Redevance Namibie : 0 ; export exonéré

TVA collectée, Opérations réalisées en février :

- Ventes au Maroc : $540.000 \times 0,2 \times 0,4 = 43.200 \text{ dh}$; 40% encaissé en février
- Ventes à l'export : 0 ; exonéré
- Redevance Maroc : $220.000 \times 0,2 = 44.000 \text{ dh}$; totalité encaissée en février
- Redevance Namibie : 0 ; export exonéré

TVA déductible, Opérations réalisées en janvier :

Ces deux opérations ouvrent droit à déductions car liées à l'exploitation. Les montants ont été déboursés en janvier et déclarés au titre de janvier. Au titre de février, TVA déductible = 0 (déjà déduite au titre de janvier).

TVA déductible, Opérations réalisées en février :

La voiture de tourisme, les frais de traiteur, les cadeaux, la réparation de la voiture du PDG et le gasoil pour chauffage sont exclus du droit de déduction. L'entreprise paie la TVA mais n'a pas le droit de la récupérer [Article 106 du CGI]. Cette TVA non récupérable représente une charge pour l'entreprise.

Rappel : La voiture de tourisme, même si elle est destinée au service commercial, est exclue du droit de déduction de la TVA.

Les autres opérations ouvrent droit à déduction : liées à l'exploitation, réglées en février, existence justificatifs (factures) et ne forment partie de la liste des exclusions (Art. 106 du CGI)

- Achat micro-ordinateur payé en espèces: montant TTC > montant HT = 9.000 dh > 5.000 dh qui est la limite TTC donnant droit à déduction en cas paiement en espèces
N'est déductible que la TVA correspondant à 5.000 dh TTC : $(5.000 / 1,2) \times 0,2 = 833,33 \text{ dh}$
- Achat machine-outil : $44.000 \times 0,2 = 8.800 \text{ dh}$
- Achat de matières premières : $280.000 \times 0,2 = 56.000 \text{ dh}$
- Réparation machine-outil : $8.000 \times 0,2 = 1.600 \text{ dh}$

Le solde de la TVA au titre de février :

$$\begin{aligned}\text{Solde TVA} &= \text{TVA collectée} - \text{TVA déductible} \\ &= (54.000 + 43.200 + 44.000) - (833,33 + 8.800 + 56.000 + 1.600) \\ &= 73.966,67 \text{ dh}\end{aligned}$$

On arrondit au dirham supérieur ; on obtient 73.967 dh qui est la TVA due, et donc à déclarer et à verser au Trésor au cours du mois de mars.

2. Déclaration au titre de février 2020 sous le régime des débits:

La TVA déductible est la même qu'au régime de l'encaissement; la TVA déductible est indépendante du régime de déclaration de la TVA.

Pour le calcul de la TVA facturée, notons que les ventes de produits finis à l'export et les redevances au client namibien sont exonérées ; aucune TVA n'est facturée. Pour les autres opérations nous avons :

TVA facturée, Opérations réalisées en janvier :

- Ventes au Maroc : 0 ; facturée et déclarée en janvier
- Redevance à société marocaine : 0 ; facturée et déclarée en janvier

TVA facturée, Opérations réalisées en février :

- Ventes au Maroc : $540.000 \times 0,2 = 108.000$ dh ; 100% facturé et déclaré en février
- Redevance à société marocaine : $220.000 \times 0,2 = 44.000$ dh ; 100% facturé et déclaré en février

Pour ces deux opérations il n'y a pas eu d'encaissement avant facturation. Donc à déclarer intégralement au titre du mois de la facturation.

Globalement au titre du mois de février :

Solde TVA = TVA facturée – TVA déductible
= 152.000 – 67.233,33 dh
= 87.767 dh (une fois arrondi au dirham supérieur)

Solde TVA positif, donc à déclarer et à verser au Trésor au cours du mois de mars.