

Chapitre 2: Les obligations du commerçant

L'exercice de toute profession est source d'obligations; celle de commerçant n'échappe pas à la règle. Pour un certain nombre de raisons (tenant notamment à l'importance économique et financière du commerce et au fait que l'activité commerciale est considérée comme une activité qui se prête assez bien à des abus...), les interventions législatives et réglementaires ont été, au cours des dernières années, fréquentes pour réglementer autant que préciser les obligations des commerçants.

Le commerçant est soumis à deux obligations principales : l'immatriculation au registre du commerce (Section1) et la tenue d'une -1 comptabilité (Section2). En plus de ces obligations, le commerçant est tenu à de nombreuses autres plus spécifiques (Section3).

Section 1 : L'immatriculation au registre du commerce

L'activité de commerçant s'exerce dans la transparence. La sécurité des affaires exige que les partenaires du commerçant puissent avoir accès aux informations essentielles qui le concerne. La publicité légale remplit cet objectif et assure au travers de l'immatriculation au registre du commerce¹ une fonction de renseignements auprès des tiers².

L'immatriculation au registre du commerce est une formalité obligatoire (§1) qui s'effectue auprès d'une structure organisée embrassant l'ensemble du territoire national (§2). Cette immatriculation suppose le respect de conditions particulières (§3) et . produit des effets juridiques à l'égard des commerçants et des tiers (§4).

§1- L'obligation d'immatriculation au registre du commerce

Sont assujetties à cette obligation d'immatriculation, toutes les personnes physiques et morales, marocaines ou étrangères, exerçant une activité

¹ Le registre du commerce a été d'abord un simple registre administratif tenu au greffe du tribunal, destiné à dénombrer les commerçants et les sociétés commerciales établis dans le ressort du tribunal et à donner aux intéressés qui en demandaient des extraits des renseignements utiles sur l'état et la capacité des commerçants. La loi n°15-95 a modifié l'institution et a attaché à l'immatriculation des conséquences juridiques.

² A.Braud, Op.cit, p.91.

commerciale sur le territoire du Royaume,

Sont aussi visées par cette obligation d'immatriculation, toute succursale ou agence d'entreprise marocaine ou étrangère ; toute représentation commerciale ou agence commerciale des Etats; collectivités ou établissements publics étrangers ; les établissements publics marocains à caractère industriel ou commercial, soumis par leurs lois à l'immatriculation au registre du commerce ; les groupements d'intérêt économique.

Lorsqu'une même entreprise procède à l'ouverture d'une ou de plusieurs succursales ou agences ou à la création d'une nouvelle activité, elle ne peut requérir une nouvelle immatriculation mais elle doit demander une inscription modificative auprès du registre local du lieu soit du siège social, soit du siège de l'entreprise ou du principal établissement selon le cas. La même règle s'étend aux entreprises étrangères.

Par ailleurs, toutes les personnes concernées par cette obligation doivent être personnellement immatriculées. De même, nul ne peut, selon les termes de l'article 39 du code de commerce, être immatriculé à titre principal dans plusieurs registres locaux ou dans un même registre local sous plusieurs numéros. Des sanctions pénales répriment l'inobservation de cette obligation, notamment une amende de 1000 à 5000 dirhams et si l'immatriculation a été faite de manière frauduleuse l'intéressé peut être puni d'une peine d'amende pouvant aller jusqu'à 50 000 dirhams et d'un emprisonnement d'un mois à un an ou de l'une de ces deux peines seulement.

§2- L'organisation du registre du commerce

En vertu de l'article 27 du code de commerce : « Le registre du commerce est constitué par des registres locaux et un registre central ».

Le registre local est tenu auprès du secrétariat-greffe du tribunal de commerce ou à défaut du tribunal de 1^{ère} instance. Ce registre est placé sous la surveillance du président du tribunal ou par un juge qu'il désigne chaque année à cet effet. Concrètement, le registre local comprend deux parties distinctes

constituant respectivement le registre chronologique et le registre analytique.

Le premier réunit toutes les demandes de déclarations d'immatriculation et d'inscription dans l'ordre chronologique de leur accomplissement. Le deuxième obéit à une forme différente de celle du registre chronologique. Il affecte à chaque établissement faisant l'objet d'une immatriculation distincte, un folio entier formé par deux pages qui se suivent. Ce registre, comme le registre chronologique, est utilisé non seulement à l'occasion de l'immatriculation de l'entreprise, mais aussi pendant la durée de son exploitation pour l'enregistrement de renseignements modificatifs et complémentaires et à la fin de l'activité pour mentionner les radiations nécessaires. Il constitue un véritable recueil et une mémoire complète des opérations de l'entreprise dont la publication s'impose.

Le président du tribunal ou le magistrat chargé de la surveillance du registre du commerce procèdent à la cotation et au paraphe des registres chronologique et analytique. Ils veillent à leur tenue à jour conformément à la loi et peuvent ainsi en contrôler et vérifier le contenu régulièrement à la fin de chaque mois.

Le registre local constitue un document à la disposition des usagers du service public. Ainsi, selon les dispositions de l'article 29 du code de commerce, toute personne peut se faire délivrer des copies, des extraits ou des certificats des inscriptions figurant au registre du commerce.

Le registre central est tenu par l'office marocain de la propriété industrielle et commerciale (OMPIC). Son rôle principal consiste à centraliser, pour l'ensemble du Royaume, les renseignements mentionnés dans les registres locaux. A cette fin, il appartient au greffier habilité de lui transmettre un exemplaire de toutes les déclarations reçues selon les modalités définies par le décret d'application. Le registre central est un registre public qui peut être consulté à travers la plateforme électronique de création et d'accompagnement d'entreprises par voie électronique.

Et en vue d'adapter les dispositions du code de commerce avec celles de la

loi 88-17 du 09 janvier 2019 relative à la création et à l'accompagnement d'entreprises par voie électronique, la loi 89-17 modifiant et complétant la loi 15-95 1 a créé un registre de commerce électronique constitué d'un registre de commerce central géré par l'office marocain de la propriété industrielle et commerciale et de registres commerciaux locaux gérés par les greffiers des tribunaux. Les inscriptions à ce registre sont effectuées à travers la plateforme électronique instituée par la loi 88-17. La gestion, l'exploitation et la tenue de la base de données de cette plateforme sont assurées, pour le compte de l'Etat, par l'office marocain de la propriété industrielle et commerciale.

§3- Les modalités de l'immatriculation au registre du commerce

La demande d'immatriculation doit être faite par le commerçant lui-même ou par un mandataire habilité. Dans le cas d'une société, l'immatriculation ne peut être requise que par les gérants ou les membres des organes d'administration, de direction ou de gestion et, par le directeur s'il s'agit d'un établissement public, d'une succursale, d'une agence ou d'une représentation commerciale.

La demande d'immatriculation doit être faite dans des délais précis. Elle doit intervenir dans les trois mois d'ouverture des entreprises individuelles, de constitution des sociétés commerciales, des succursales ou agences et des représentations commerciales des collectivités publiques et établissements publics.

Cette demande doit être présentée pour le commerçant personne physique, au secrétariat-greffe du tribunal dans le ressort duquel est situé soit son principal établissement, soit le siège de son entreprise s'il est distinct de son principal établissement et pour les personnes morales, au lieu de leur siège social. Pour les entreprises étrangères, la demande d'immatriculation doit être faite auprès du registre du commerce local du lieu où le fonds est exploité.

Le demandeur doit communiquer un certain nombre d'informations pour obtenir l'immatriculation. Pour les personnes physiques, ces informations

concernent leur situation personnelle notamment leur identité complète ainsi que les informations relatives aux caractéristiques de l'activité : type de commerce, origine du fonds de commerce, la date de commencement d'exploitation. Les biens les plus importants de l'entreprise font également l'objet d'inscription. A cet effet, l'article 42 du code de commerce impose la publication des indications sur l'origine du fonds de commerce et de l'enseigne quand le demandeur en possède.

S'agissant des entreprises personnes morales, de droit public ou privé, la publication au registre du commerce porte sur des informations nuancées en fonction de la nature juridique de la personne morale concernée. Le code de commerce distingue ainsi les sociétés commerciales, les groupements d'intérêt économique et les collectivités publiques.

En vertu de l'article 45 du code de commerce, les sociétés commerciales doivent mentionner dans leur déclaration d'immatriculation à travers la plateforme électronique créée à cette fin, les renseignements concernant aussi bien la personne que l'activité, comme la dénomination sociale, la forme juridique, le capital social, le siège social, l'objet social, le montant du capital, les éléments de la propriété industrielle exploités ou déposés par la société....En outre, doit être déclarée l'identité des membres des organes d'administration, de direction ou de gestion ainsi que celle des gérants et des personnes habilitées à engager la société.

Les groupements d'intérêt économique doivent mentionner dans leur déclaration d'immatriculation la dénomination du groupement, l'adresse de son siège, son objet, sa durée, l'identité des personnes physiques et morales membres, l'identité des dirigeants et la date et le numéro de dépôt du contrat de groupement au secrétariat- greffe.

Les établissements publics à caractère industriel ou commercial soumis par leurs lois à immatriculation au registre du commerce, ainsi que les représentations commerciales ou agences commerciales des Etats, collectivités ou établissements publics étrangers doivent mentionner dans leur déclaration

d'immatriculation, leur siège ou principal établissement, l'enseigne et éventuellement le certificat négatif, l'identité de leurs dirigeants et fondateurs de pouvoir et la date de commencement d'exploitation. Ces personnes morales publiques doivent mentionner aussi la forme de l'entreprise, sa dénomination et la collectivité concernée par l'exploitation, la date de publication au Bulletin officiel de son acte de création.

La communication de ces renseignements a lieu sur des formulaires spéciaux définis par arrêté du ministre de la justice, auxquels doivent être joints certains actes et pièces justificatifs.

L'obligation de communiquer ces informations et ces documents ne se limite pas seulement à l'immatriculation. Les commerçants sont tenus de transmettre toutes les modifications intervenues dans les informations données initialement notamment en cas de changement du régime matrimonial du commerçant personne physique, de sa déchéance ou de sa perte de la capacité d'exercer le commerce, en cas de changement de l'activité professionnelle, de remplacement des dirigeants sociaux habilités à signer au nom de la personne morale, d'un changement du type de société..... Ces modifications doivent être faites dans le délai d'un mois suivant la réalisation de l'événement.

Par ailleurs, la procédure proprement dite d'immatriculation obéit à des règles particulières. La demande est adressée à un organisme particulier: le centre régional d'investissement. Ces centres, régis par la loi 47-18 du 13 février 2019, ont pour fonction de faciliter la création des entreprises en simplifiant les procédures à suivre. Ils permettent de réaliser, en un guichet unique et au moyen d'un seul dossier, les différentes déclarations administratives, sociales, fiscales auxquelles sont astreint les commerçants lors de la création. Concrètement, ces centres sont chargés de transmettre aux greffiers ainsi qu'aux différentes administrations, les déclarations faites par les 'commerçants.

En outre, dans l'objectif de faciliter les procédures d'immatriculation et de création des entreprises en général, le législateur a procédé à la mise en place d'une plateforme électronique à travers laquelle seront obligatoirement

effectuées toutes les démarches légales requises pour la création d'entreprises, les inscriptions postérieures au registre du commerce ainsi que toutes les formalités de publication des données et documents concernant ces entreprises. Par conséquent, le déclarant sera dispensé de la production, sur support papier, des pièces justificatives et tous autres documents auprès des administrations concernées. Ces derniers doivent être déposés à travers la plateforme électronique, selon les conditions et les procédures prévues par la loi 88-17 relative à la création et à l'accompagnement d'entreprises par voie électronique.

Toute personne qui effectue une demande d'immatriculation au registre du commerce reçoit un récépissé qui constate le dépôt de la déclaration. Ce récépissé comporte le numéro d'immatriculation au registre analytique appelé à constituer l'identifiant de l'immatriculation au registre du commerce.

Le numéro d'immatriculation attribué constitue une mesure de publicité destinée à permettre aux tiers de trouver et de vérifier des informations concernant un commerçant. Ce qui explique que ce numéro doit figurer sur les papiers commerciaux c'est-à-dire, plus précisément sur les factures, bons de commandes, tarifs, prospectus et autres papiers de commerce destinés au tiers¹. Lorsque ces documents - émanent de succursales ou d'agences, ils doivent mentionner outre le numéro d'immatriculation de l'établissement principal ou du siège - social, celui de la déclaration sous laquelle la succursale ou l'agence a été inscrite. En cas de méconnaissance de cette mesure d'information, une amende de 1000 à 5000 dirhams est encourue.

§4- Les effets de l'immatriculation

Les effets de l'inscription au registre du commerce concernent aussi bien le commerçant que les tiers.

A l'égard du commerçant, les effets diffèrent suivant que le commerçant est une personne physique ou une personne morale.

Concernant le commerçant personne physique, l'immatriculation produit deux types de conséquences. Tout d'abord, elle crée à l'égard des personnes

inscrites une présomption d'appartenance à la profession commerciale⁴. Il s'agit d'une présomption simple, qui permet à la personne immatriculée de se présenter comme commerçante et de prouver cette qualité⁵. Mais les tiers et les différentes administrations- publiques peuvent démontrer par tous moyens, que la personne inscrite n'est pas commerçante tout comme ils peuvent, à l'opposé, prouver qu'une personne non immatriculée est « commerçant de fait » car le défaut d'immatriculation ne saurait, faire échapper un commerçant à ses obligations professionnelles. L'immatriculation permet ensuite au commerçant de réclamer l'application de certaines règles bénéfiques du droit commercial, en particulier les dispositions relatives aux baux commerciaux. Le commerçant non immatriculé, au contraire, échappe à cette législation ; il ne peut pas davantage se prévaloir de sa qualité de commerçant pour revendiquer la compétence du tribunal du commerce, ou utiliser les modes de preuve du droit commercial¹.

S'agissant des personnes morales, la situation est plus simple: l'immatriculation n'a aucune incidence sur la qualité de commerçant. Pour les sociétés, cette qualité ne dépend pas de l'immatriculation mais résulte de leur forme ou de l'activité exercée. Mais, l'immatriculation n'est pas dépourvue de tout effet, car celle-ci leur confère la personnalité morale.

En effet, aux termes de l'article 7 de la loi 17-95 relative aux sociétés anonymes et l'article 2 de la loi n°5-96 sur la société en nom collectif, la société en commandite simple, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée et la société en participation ; les sociétés commerciales ne jouissent de la personnalité morale qu'à compter de leur immatriculation au registre du commerce. L'immatriculation produit donc à l'égard des sociétés commerciales un effet constitutif de droit. C'est elle qui conditionne leur existence.

S'agissant des effets de l'immatriculation à l'égard des tiers, le principe applicable est le même pour les personnes physiques et morales. Selon les dispositions de l'article 61 du code de commerce (alinéas 1 et 2), ne peuvent être

opposés aux tiers les faits et actes qui n'ont pas été mentionnés au registre du commerce et cela quand bien même d'autres mesures de publicité auraient été respectées. Il n'en va autrement que si l'intéressé peut prouver que les tiers avaient une connaissance personnelle des informations non mentionnées au registre (article 61 alinéa du code commerce).

Section 2 : Les obligations comptables

La comptabilité a été définie comme « l'art d'enregistrer, suivant certaines règles, les mouvements de valeur qui se produisent dans les éléments de l'entreprise, par une figuration chiffrée de toutes les opérations qui ont été faites».

L'obligation de tenir une comptabilité est indispensable pour les commerçants et ce, d'un double point de vue. Elle offre au commerçant une vision financière et économique de l'entreprise qui lui permet d'assurer une gestion prévoyante. Elle se justifie aussi par une volonté d'information et de protection des créanciers, des associés, des banquiers et de l'administration fiscale en particulier.

Ce sont les articles 18 à 26 du code de commerce qui font obligation à tous les commerçants de tenir une comptabilité. Cette réglementation doit être complétée par la loi 9-88 relative aux obligations comptables des commerçants à laquelle renvoie le code de commerce. Ces textes rendent obligatoire un certain nombre de documents comptables (§1) et énoncent des règles précises de tenue de comptes (§2). Le respect de ces obligations permet aux commerçants d'utiliser les documents comptables comme moyen de preuve (§3). Par contre, l'inobservation de l'obligation comptable expose le commerçant à des sanctions professionnelles de droit commercial mais aussi répressives de droit pénal et de droit fiscal (§4).

§1- Les différents documents comptables

Les commerçants, personnes physiques ou morales, doivent tenir deux grandes catégories de documents comptables. Il s'agit des livres comptables et

des comptes annuels.

a- Les livres comptables

La loi 9-88 distingue trois livres comptables : le livre journal, le grand livre et le livre inventaire.

Le livre journal enregistre quotidiennement et chronologiquement tous les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise, tels qu'achats, ventes ou paiements de salaires. Le grand livre regroupe l'ensemble des comptes de l'entreprise; plus précisément, il enregistre les différentes écritures du livre journal en les répartissant entre différents comptes (comptes bancaires, fournisseurs...), ce qui permet de connaître leur évolution. Le livre journal et le grand livre peuvent être tenus, aux termes de la loi 9-88, « en autant de registres subséquents dénommés " journaux auxiliaires " et " livres auxiliaires " que l'importance ou les besoins de l'entreprise l'exigent » .

Le livre inventaire est quant à lui un document qui récapitule pour l'ensemble de l'année, tous les éléments d'actif et de passif de l'entreprise, dûment évalués, (tels par exemple les stocks, les immobilisations corporelles, incorporelles....); il constitue, en quelque sorte, un tableau descriptif et estimatif de la situation du commerçant.

La tenue de ces livres n'est pas laissée à l'appréciation des intéressés. Pour éviter les fraudes, l'article 8 de la loi 9-88 énonce que le livre journal et le livre inventaire doivent être cotés, chaque page devant être numérotée de façon à éviter les substitutions, et paraphés par les soins du greffier du tribunal de commerce. Ces livres ainsi que le grand livre doivent en outre être établis et tenus en monnaie nationale, ne pas contenir de blanc, ni altération d'aucune sorte et être conservés pendant dix ans (article 22 de la loi 9-88).

b- Les comptes annuels

A partir des documents comptables de base (livre journal, grand livre), des comptes annuels, véritables documents de synthèse, doivent être élaborés par les commerçants.

C'est l'article 9 de la loi 9-88 qui impose aux commerçants d'établir des états de synthèse annuels à la clôture de chaque exercice. Ces états de synthèse comprennent le bilan, le compte de produits et charges, l'état des soldes de gestion, le tableau de financement et l'état des informations complémentaires. Ils forment un tout indissociable.

Le bilan est le document qui décrit de manière séparée les éléments d'actif (bâtiments, machines, fonds de commerce, créances...) et de passif (dettes, capital social...) de l'entreprise. Il est souvent présenté comme une « photographie du patrimoine de l'entreprise à un moment donné ».

Le compte de produits et charges récapitule les produits (ventes de marchandises, intérêts financiers...) et les charges (achats, montant des salaires versés au personnel...) ; leur comparaison fait apparaître le bénéfice ou la perte de l'exercice.

L'état des soldes de gestion sert à décrire la formation du résultat net de l'exercice et le processus de l'autofinancement.

Le tableau de financement met en évidence l'évolution financière de l'entreprise au cours de l'exercice en décrivant les ressources dont elle a disposé et les emplois qu'elle en a effectués.

L'état des informations complémentaires complète et commente l'information donnée par le bilan, le compte de produits et charges, l'état des soldes de gestion et le tableau de financement. De fait, il n'est pas un véritable document comptable, mais il joue un rôle important car il contient des informations permettant d'avoir une idée plus précise sur la situation financière du commerçant. Sont par exemple mentionnés dans l'état des informations complémentaires, les sûretés consenties ou encore le tableau des filiales et participations possédées dans le capital de sociétés commerciales.

§2- La tenue des documents comptables

La tenue des documents comptables repose sur des principes d'évaluation et des techniques comptables qui guident la présentation des différents livres et

comptes que doit établir le commerçant.

La comptabilité s'exprime dans des documents annuels qui résultent eux même de la centralisation et de la récapitulation des divers livres comptables. Ces divers documents annuels reposent tous sur des principes et des techniques comptables qui tendent à éviter les risques d'erreurs ou d'irrégularité matérielle des écritures, ainsi que les détournements du sens des calculs.

D'abord, la comptabilité doit être régulièrement tenue. La régularité impose au commerçant de tenir ses comptes en respectant les différentes règles et procédures en vigueur, notamment celles contenues dans la loi et le plan comptable général.

Ensuite, les états de synthèse doivent donner une image fidèle des actifs et passifs ainsi que de la situation financière et des résultats de l'entreprise. La fidélité consiste à présenter une image aussi juste que possible de la situation financière de l'entreprise. L'article 11 de la loi 9-88 donne aux alinéas 2 et 3 deux illustrations du principe de fidélité. Les états de synthèse doivent comprendre autant d'informations qu'il est nécessaire pour réaliser le résultat escompté et lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner l'image fidèle, des informations complémentaires doivent être fournies par l'entreprise.

De même, il est fait obligation aux commerçants de respecter certaines méthodes afin d'assurer une présentation aussi juste que possible de la réalité financière. On peut en donner trois exemples : l'évaluation des biens doit d'abord, être faite selon la méthode dite « des coûts historiques », ce qui veut dire que les biens acquis à titre onéreux sont enregistrés dans la comptabilité à leur coût d'acquisition et les biens produits à leur coût de production. Le commerçant doit ensuite, respecter un principe « de prudence » c'est-à-dire qu'il doit se livrer à une appréciation aussi précise que possible de la situation comptable sans anticiper sur les revenus ou les dettes futures. L'article 16 (alinéa 2) de la loi 9-88 précise par exemple, que le commerçant doit procéder aux amortissements et aux provisions nécessaires même en cas d'absence ou

d'insuffisance du bénéfice. Le commerçant a aussi l'obligation, conformément à la règle dite de « la permanence des méthodes », de Conserver d'un exercice à l'autre les mêmes règles de présentation des états de synthèse et les mêmes modalités d'évaluation comptable de manière à permettre une comparaison cohérente.

A côté de ces principes juridiques, il existe des règles « techniques » strictement comptables, qui s'imposent aux commerçants afin qu'ils présentent des comptes offrant la plus grande régularité possible. A titre d'exemple, les commerçants sont astreints à tenir la comptabilité en respectant la classification énoncée par le plan comptable général ; les documents comptables doivent contenir autant de rubriques et de postes qu'il est nécessaire...

§3- La valeur probatoire des documents comptables

Tous les documents comptables doivent être conservés pendant 10 ans, ainsi que les pièces justificatives qui doivent obligatoirement rendre compte des écritures portées sur ces documents. Leur valeur probatoire est définie par les articles 433 à 436 du dahir des obligations et des contrats et les articles 19 à 21 du code de commerce.

La comptabilité régulièrement tenue constitue un mode de preuve toujours admis entre commerçants pour « faits de commerce ». Les documents comptables peuvent être invoqués contre son auteur comme ils peuvent venir à l'appui des prétentions de celui qui les a tenus. Le juge apprécie en toute liberté la régularité et la sincérité des écritures comptables qui lui sont soumises. Les juges n'étant d'ailleurs jamais tenus par les éléments contenus dans la comptabilité.

Toutefois, les documents comptables ne font pas preuve contre les personnes non-commerçantes. En effet, un commerçant ne peut opposer sa comptabilité à un non commerçant. La proposition inverse est cependant possible car il est permis, selon les dispositions de l'article 20 du code de commerce, aux tiers non-commerçants, de s'appuyer sur la comptabilité du commerçant, même

irrégulièrement tenue, pour faire valoir leurs prétentions.

Par ailleurs, l'utilisation des documents comptables à titre probatoire soulève la question de l'obligation pour le commerçant de transmettre ses documents au cours d'une instance judiciaire. La loi répond à cette question en instituant un pouvoir spécial du juge qui peut ordonner d'office ou à la requête de l'une des parties la représentation ou la communication des documents comptables.

Le code de commerce distingue ainsi deux situations : il différencie la représentation qui consiste à extraire de la comptabilité les seules écritures qui intéressent le litige soumis au tribunal, et la communication qui porte sur l'ensemble des documents comptables.

Cette dernière ne peut être ordonnée que dans les affaires de succession, de partage, de redressement ou de liquidation judiciaire et dans les autres cas où les documents sont communs aux parties notamment à l'occasion de leur société ou de leur association (article 24 du code de commerce).

§4-Les sanctions de l'inobservation de l'obligation comptable

Si les comptes sont irréguliers, non seulement leur force probante s'en trouve affectée mais ils sont de plus susceptibles de provoquer la condamnation de leur auteur. En effet, les sanctions du défaut et de l'irrégularité de tenue de la comptabilité sont aussi bien professionnelles que répressives.

Le code de commerce envisage plusieurs sanctions, notamment en cas de redressement ou liquidation judiciaire de l'entreprise. A cet effet, l'article 740 prévoit une sanction patrimoniale qui consiste dans l'ouverture d'une procédure de redressement ou de liquidation judiciaire à l'égard des dirigeants qui ont tenu une comptabilité fictive ou qui ont fait disparaître les documents comptables de la société ou qui se sont abstenus de tenir une comptabilité conforme aux règles légales. La sanction peut être prononcée aussi à l'encontre du dirigeant qui a tenu une comptabilité manifestement incomplète ou irrégulière.

En outre, le code de commerce applique la déchéance commerciale à toute personne physique commerçante qui a omis de tenir une comptabilité

conformément aux dispositions légales ou fait disparaître tout ou partie des documents comptables⁷. La déchéance commerciale emporte l'interdiction de diriger, de gérer, d'administrer ou de contrôler, directement ou indirectement, toute entreprise commerciale ou artisanale, et toute société commerciale ayant une activité économique.

La loi édicte aussi un système répressif comprenant à la fois des sanctions fondées sur le droit fiscal et des mesures pénales proprement dites.

Les livres comptables servent de support au calcul des différents impôts. Par conséquent, une comptabilité inexacte ou incomplète sera, dans le meilleur des cas, rejetée par l'administration fiscale qui s'en aperçoit. D'autres cas, comme le non respect des délais réglementaires de présentation de la comptabilité, la tenue d'une comptabilité fautive, la dissimulation ou la destruction de documents comptables, seront à l'origine de sanctions qui peuvent aller d'une amende à un véritable emprisonnement.

En outre, le code pénal prévoit un arsenal répressif dissuasif parfaitement applicable en matière de comptabilité. A cet effet, l'article 357 sanctionne l'infraction des faux en écritures privées, de commerce ou de banque. Cette infraction est constituée aux termes de l'article 354 du code pénal : « soit par contrefaçon ou altération d'écriture ou de signature; soit par fabrication de conventions, dispositions, obligations ou décharges ou par leur insertion ultérieure dans ces actes; soit par addition, omission ou altération de clauses, de déclarations ou de faits que ces actes avaient pour objet de recevoir et de constater; soit par supposition ou substitution de personnes ».

Le code de commerce envisage aussi différentes sanctions pénales contre les dirigeants notamment en cas d'ouverture d'une procédure de redressement ou de liquidation judiciaire. Ainsi, le dirigeant qui a tenu une comptabilité fictive ou a fait disparaître des documents comptables de l'entreprise ou de la société ou qui s'est abstenu de tenir toute comptabilité lorsque la loi en fait l'obligation, sera coupable de banqueroute et subira les sanctions prévues par l'article 755 du code de commerce notamment un an à cinq ans d'emprisonnement et une amende de

10.000 à 100.000 dirhams ou l'une de ces deux peines seulement.

Les dispositions de la loi 17-95 relative aux sociétés anonymes, sont encore plus rigoureuses face aux irrégularités concernant l'obligation comptable. A ce titre, l'article 384 sanctionne le fait pour les dirigeants sociaux de distribuer sciemment des dividendes fictifs en l'absence d'inventaire ou au moyen d'inventaire frauduleux. Il en fait de même pour le fait de publier ou de présenter, sciemment aux actionnaires, même en dehors de toute distribution de dividendes, en vue de dissimuler la véritable situation de la société, des états de synthèse annuels ne donnant pas, pour chaque exercice, une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, de la situation financière et du patrimoine, à l'expiration de cette période.

L'article 386 de ladite loi sanctionne aussi les dirigeants sociaux qui n'auront pas, pour chaque exercice, dressé l'inventaire, établi des états de synthèse et un rapport de gestion. La même incrimination touche le défaut de dépôt au greffe du tribunal, dans les délais légaux, des états de synthèse et du rapport du commissaire aux comptes.

- Les autres obligations du commerçant

Si tous les commerçants doivent être inscrits au registre du commerce et tenir une comptabilité, il ne s'agit là que deux de leurs obligations essentielles. Le droit commercial marocain fait peser sur eux un certain nombre d'autres exigences. Parmi les plus importantes, tout commerçant est tenu, aux termes de l'article 18 du code de commerce, de se faire ouvrir un compte bancaire ou postal et doit, dans le prolongement de cette obligation, effectuer, par chèque barré ou par virement, certains règlements qui ont une valeur supérieure à 10 000 Dirhams (article 306 du code de commerce).

Il pèse ensuite sur les commerçants une obligation de facturation. Aux termes de l'article 51 de la loi sur la liberté des prix et de la concurrence, cette obligation doit être respectée pour tout achat de biens ou toute prestation de service dès lors que ces opérations sont réalisées pour l'exercice d'une activité

professionnelle. Toute facture doit impérativement contenir certaines mentions (le nom, la dénomination ou raison sociale des parties ainsi que leur adresse ; la date de la vente du produit ou de la prestation de service ; les prix unitaires hors taxes ou toutes taxes comprises des biens ou produits vendus ou des services rendus). Le vendeur est tenu de rédiger la facture en double exemplaire et de la délivrer dès la réalisation de la vente ou de la prestation de service. Le vendeur et l'acheteur doivent en conserver chacun un exemplaire pendant cinq ans.

Les commerçants sont encore soumis à des obligations en matière de publicité. Il faut voir dans ces obligations une volonté d'assurer une certaine transparence dans le déroulement de la vie commerciale. Le registre du commerce n'est, à cet égard, pas le seul procédé de publicité légale ni le seul lieu de transmission des informations. Plusieurs opérations doivent être publiées, soit sur des registres spéciaux, soit par voie de presse, soit faire l'objet de dépôts.

Au nombre des publicités par registre figurent, par exemple, l'obligation de publier, sur des registres spéciaux tenus aux greffes des tribunaux de commerce, les opérations de crédit bail ou celles portant sur le nantissement de fonds de commerce. La publicité par voie de presse prend la forme d'annonces obligatoires au Bulletin Officiel ou dans des journaux d'annonces légales. Les dépôts, faits auprès d'organismes spéciaux, visent à assurer à la fois une protection particulière et à conférer aux déposants des monopoles d'exploitation. Les brevets d'invention, les dessins, les modèles et les marques doivent être par exemple, pour ces raisons, déposés à l'office marocain de la propriété industrielle et commerciale.