

TVA et Investissement dans le Code Général des Impôts (CGI): Etats des lieux. Limites et Perspectives

VAT and Company Investment in the General Tax Code: Inventory. Drawback and Perspectives

EL MOSTAFA RAHIB

Ex chef de service des impôts, Chercheur et formateur en fiscalité
rahibmostafa02@gmail.com

Date de soumission : 07/01/2022

Date d'acceptation : 01/04/2022

Pour citer cet article:

RAHIB. EL M (2022) «TVA et Investissement dans le Code Général des Impôts (CGI) : Etats des lieux. Limites et Perspectives», Revue Internationale des Sciences de Gestion «Volume 5 : Numéro 2» pp : 73 - 88

Résumé

L'objectif affiché pour cette étude est de clarifier une relation apparemment évidente entre la Taxe sur la Valeur Ajoutée et l'investissement de l'entreprise, mais en réalité cette relation est complexe, de fait que le législateur est contraint de se soumettre fiscalement aux principes fondamentaux de la TVA et essentiellement le principe de la neutralité, et aussi à des contraintes comptables, économiques et sociales. Dans le but donc de traiter le fond de cette question, une lecture des dispositions fiscales en matière de TVA s'avère donc nécessaire pour déceler le mécanisme de la TVA en interaction avec d'autres disciplines essentiellement comptables et leur impact sur l'investissement, et aussi rechercher des pistes de réforme en se puisant de la pratique afin de répondre à deux grands soucis liés à la TVA, à savoir le respect de la neutralité fiscale et l'encouragement à l'investissement de l'entreprise.

Mots clés : TVA ; Neutralité fiscale ; Investissement ; Reforme ; Contraintes.

Abstract

The objective displayed for this study is to clarify an apparently obvious relation between the value added tax and the investment of the company but in reality this relation is complex due to the fact that the tax legislator is forced to submit on one hand to the tax constraints linked to fundamental principles vat and mainly the Principle of neutrality which is universal and constitutes one of the keys to fiscal transparency and on the other hand to accounting economic and social constraints in order to deal with the substance of this question a reading of the tax provisions relating to VAT is necessary which makes it possible to detected the vat mechanism in interaction disciplines and their impact on investment but also to seek avenues of reform by drawing on practice and this to respond to two major concerns respect for fiscal neutrality and encouragement of business investment.

Key words: VAT; Tax Neutrality; Investment; Reform; Constraints.

Introduction

Depuis longtemps, l'investissement public et privé s'inscrivent dans la stratégie économique du Maroc, les cadres législatifs et surtout fiscaux sont assez divers afin de booster les investissements dans notre pays. Au-delà donc de la théorie sur l'investissement et son impact de manière générale sur l'entreprise, les effets de ce dernier sont évidents d'abord, sur la valeur de l'entreprise et ce par la création de la richesse, l'amélioration de la capacité d'autofinancement et l'accroissement des bénéfices pour ces associés, ensuite sur l'emploi, par la baisse du taux de chômage et enfin sur la croissance, par l'accroissement de la valeur ajoutée. Conscient de cette problématique ayant un caractère national, le législateur fiscal essaie à travers plusieurs mesures à encourager cet investissement par la mise en œuvre d'un cadre législatif spécifique qui répond réellement à cette finalité, or pour la Taxe sur la Valeur Ajoutée rattachée à l'investissement, la relation est spécifique. Celle-ci est plus ressentie chez les opérateurs économiques et ce pour deux raisons fondamentales, d'une part parce que cette taxe doit être neutre pour un assujéti à la TVA et d'autre part, elle a une incidence directe sur sa trésorerie, et par conséquent sur ses possibilités à mobiliser ses ressources disponibles pour d'autres emplois générateurs de valeur. Pour répondre à cette question fondamentale à savoir comment peut-t-on déceler la notion d'investissement à travers le mécanisme de la TVA, dégager l'impact de cette dernière, au égard aux principes qui régissent cet impôt ? je tiens d'abord, à décrire dans le premier point l'état des lieux de cette relation, en rappelons le cadre fiscal à travers l'analyse des sujets suivants: le mécanisme et les principes généraux de TVA, les opérations d'investissement et conditions de déduction des taxes, les opérations de désinvestissements et les régularisations de taxes, alors dans le deuxième point, mon analyse va porter sur les freins et limites qui empêchent cette relation d'être transparente et proposer un essai d'une réforme visant à fluidifier cette relation tout en consacrant à l'administration fiscale son rôle de contrôle et de suivi.

1- Cadre fiscal de la relation entre la TVA et l'investissement

1-1 Mécanisme et principes généraux de TVA

1-1-1 TVA et mécanisme

L'article 101 du CGI¹ dispose que « *la TVA qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la TVA applicable à cette opération* », en effet, la TVA se caractérise

¹ (1) CGI : Code General des Impôts est institué par l'article 5 de la loi de finances n° 43-06 pour l'année budgétaire 2007, promulguées par le Dahir n° 1-06-232 du 10 Hija 1427 (31 décembre 2006) tel que modifié et complété

par deux régimes complètement interdépendants : la taxation du prix (TVA collectée) et la déductibilité de taxe sur les intrants (TVA déductible), l'ensemble s'applique sur une opération qui est définie par le CGI dans son article 87 du CGI comme (... *Opérations de nature industrielle, commerciale, artisanale ou relevant de l'exercice d'une profession libérale accomplies au Maroc, aux opérations d'importation.*), la déduction de taxe concerne tout type d'achats y compris les dépenses d'investissement. Si la distinction des achats entre biens ou services d'exploitation et immobilisations dans les déclarations de TVA s'expliquera pour les raisons développées ci-dessous, les principes de déduction de TVA s'appliquent à l'ensemble des achats et dépenses de l'entreprise. le résultat de mécanisme de TVA décrite dans l'article ci-dessus est applicable sur une opération qui donnera évidemment une taxe à payer au trésor si le principe de neutralité (voire mon article sur la neutralité publié dans la revue CCA) est respecté, dans ce cas l'imposition correspond à une taxation de la valeur ajoutée dégagée par la dite opération, la TVA due ou à payer qui en découle suite à la combinaison de la TVA collectée et celle déductible réalisée par les opérateurs (entreprises) est fractionnée entre eux et payée au trésor tout au long du circuit économique une fois la valeur ajoutée est créée, mais en définitive c'est le total des taxes payées au trésor qui est à la charge du consommateur final. Dans le cas d'espèce, l'entreprise n'est qu'un redevable légal (intermédiaire) vis-à-vis de l'administration fiscale.

1-1-2 TVA et principes

❖ L'imputation

L'article 101 du CGI dispose que « *les assujettis opèrent globalement l'imputation de la taxe sur la valeur ajoutée* », en pratique, l'entreprise effectue des dizaines d'opérations et pas une seule, dans ce cas, les assujettis doivent imputer globalement l'ensemble des taxes grevant les intrants des opérations sur les taxes appliquées sur ces mêmes opérations, pour répondre à cet objectif, le législateur a institué des déclarations périodiques (trimestrielles ou mensuelles) qui traduisent en fait l'image de l'ensemble des opérations effectuées par l'assujetti (principe de l'unicité de la déclaration).

❖ Le Report

L'article 101 du CGI dispose "qu' *au cas où le volume de la taxe due au titre d'une période ne permet pas l'imputation totale de la taxe déductible, le reliquat de taxe est reporté sur le mois ou le trimestre qui suit* »

Or, cette règle d'imputation citée ci-dessus peut donner lieu à des situations créditrices de TVA, lorsque le montant des taxes déductibles est supérieur à celui des taxes exigibles pour une période donnée, le reliquat est donc reportable et non-remboursable sur la période suivante, de même, il est admis que les taxes déductibles soient reportables bien qu'il y ait absence des TVA collectées.

❖ Le décalage

L'article 101 du CGI "*le droit à déduction prend naissance à l'expiration du moi de l'établissement*", le droit de déduction accordé à un assujetti lorsqu'il effectue des opérations imposables doit s'exercer avant l'expiration de moi, après paiement des taxes aux fournisseurs ou prestataires, ce principe est maintenant unifié pour les achats de biens ou services et aussi les dépenses d'investissement².

❖ Le délai de déduction

L'article 101 du CGI dispose aussi que "*ce droit doit s'exercer dans un délai n'excédant pas une année*" le droit de déduction n'est plus accordé aux contribuables dans le délai de prescription de quatre ans, il s'exerce maintenant dans un délai d'une année³, au-delà de cette période, les taxes pratiquées en déduction par l'assujetti sont à rappeler.

❖ Le Transfert du droit à déduction

L'article 105 du CGI a fixé clairement les cas de transfert de droit de déduction de taxes, il s'agit des opérations suivantes : un contrat de "marché clé en main", fusion, scission, transformation de la forme juridique ou dans le cadre d'une acquisition d'immobilisation effectuée par le biais d'un contrat mourabaha, salam et istisna'. Ou le cas des opérations de restructuration des établissements et entreprises publics ou dans le cas de transfert d'actif aux installations des énergies renouvelables. A part ces cas, l'entreprise n'a pas le droit de transférer les droits de déductions facturées en son nom à des tierces personnes (assujetties).

1-2 Opérations d'investissement et TVA (voire mon article sur la comptabilité et la TVA publié dans la revue CCA)

Avant d'aborder le traitement fiscal réservé à la TVA sur les investissements, il est important de définir l'investissement à la fois sous l'angle comptable, économique et aussi financier.

² Article 101 du CGI la loi de finance de 2014 a supprimé le décalage d'un moi applicables aux achats de biens et service et il est alignée à celui déjà appliqué aux achats d'immobilisation

³ Article 101 du CGI

1-2-1 Définition de l'investissement

❖ Définition comptable

Au niveau comptable (M kabaj Année 2017), l'investissement est une immobilisation, une dépense affectée à l'actif immobilisé, à ce titre la définition est issue des comptes de la classe 2 du plan comptable et qui englobe :

- les immobilisations en non-valeur(frais préliminaires, charges à répartir sur plusieurs exercices)
- les immobilisations incorporelles(brevet, licences, fond commercial
- les immobilisations corporelles (terrain, constructions, installations techniques, matériels et outillages)
- les immobilisations financières (participations, prêts à long terme

❖ Définition économique

Sous l'angle économique, l'investissement c'est l'acquisition ou la création d'un capital fixe, c'est à dire la formation brute de capital fixe (FBCF) représentant la valeur des biens durables acquis par les unités productrices résidentes, afin d'être utilisés pendant au moins un an dans le processus de production ainsi que la valeur de biens et services incorporés aux biens de capital fixe acquis aux terrains et aux actifs incorporels.

❖ Définition financière

Selon une logique de flux financier, l'investissement(décaissement) est appréhendé en termes d'encaissement futures supérieur à la mise initiale, ce qui inclue évidemment de la formation du personnel, des recherches et développement, des études etc., En somme une mobilisation des capitaux.

1-2-2 Investissement et traitement fiscal en matière de TVA

Le mécanisme de fonctionnement de TVA et ses principes (imputation et report de crédit) s'appliquent à l' ensemble des achats et dépenses sans distinction entre achats immobilisés et achats non immobilisés, néanmoins et pour des raisons comptables et incitatives, le législateur a encadré la TVA grevant les investissements, d' abord pour lui réserver sa place telle qu' elle est bien spécifiée dans la comptabilité de l' entreprise , en tant que facteur contribuant à la création de la valeur pour une période dépassant une année et aussi, vu sa fonction fondamentale sur le plan économique et ses effets dans la création d' emploi.ci -après des

critères qui conditionnent la déductibilité de TVA sur investissement supportée par l'entreprise assujettie, ainsi que les avantages fiscaux accordés aux entreprises qui investissent.

1-2-3 Conditions de déductibilité de la TVA sur investissement

❖ Investissement et critère d'affectation

Les biens d'investissement doivent être affectés à une opération soumise à la TVA ou exonérée avec droit à déduction ou à une opération qui s'inscrit dans le cadre de régime suspensif, autrement dit, les TVA grevant les dépenses d'investissement destinées par l'entreprise à une opération hors champ d'application de TVA ou exonérée sans droit à déduction en vertu de l'article 92 du CGI seront exclues de droit à déduction.

❖ Investissement et critère d'amortissement

Les biens d'investissements éligibles au droit à déduction doivent répondre aux conditions comptables suivantes : ils doivent être inscrits à l'actif immobilisé et que leur valeur d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise est annuellement corrigée par le mécanisme de l'amortissement.

❖ Investissement et délai de conservation

Le délai de conservation de bien dans l'actif de l'entreprise constitue une condition majeure pour pouvoir bénéficier de la déductibilité intégrale de montant de la TVA, c'est une période à surveiller, bien qu'il y a retour partiel de cette condition à partir de 2013 pour les biens dit "occasion" définis par la note circulaire N°721 relatives aux dispositions fiscales de la loi de finance 2013 comme *"un bien meuble corporel qui, sorti de son cycle de production suite à une vente ou à une livraison à soi-même à fait l'objet d'une utilisation, mais est encore propre à être réemployé en l'état ou après réparation éventuelle"* suite à cette nouveauté, le traitement fiscal de l'ensemble des biens est décrit dans le tableau ci-dessous

Tableau 1 : Le traitement fiscal appliqué aux acquisitions de biens meubles et immeubles ou produits par l'entreprise pour elle-même

Biens acquis avant 2013	Biens acquis à partir de 2013	Biens acquis entre 2013 et 2017	Biens acquis à partir de 2017
Meubles et immeubles	Meubles	Immeubles	Immeubles
Ces biens qui ouvrent droit à déduction doivent être conservés	Ces biens dit "occasion" ne sont plus soumis au délai de	Ces biens qui ouvrent droit à déduction acquis durant cette	Ces biens qui ouvrent droit à déduction et acquis à partir de cette

dans l'actif de l'entreprise pendant une période de 5 ans	conservation de cinq ans, la TVA y afférente est définitivement acquise pour l'entreprise	période demeurent soumise au délai de conservation de 5ans même si les biens immeubles sont été acquis avant 2013	date doivent être conservées pendant de 10 ans
---	---	---	--

Source : Auteur

❖ Investissement et paiement de la TVA

A l'instar des autres biens et services acquis pour les besoins d'exploitation, le paiement de la TVA sur les dépenses d'investissements constitue une condition majeure pour que l'entreprise puisse bénéficier de droit de déduction de ladite taxe et par conséquent, elle peut l'imputer sur les taxes collectées au moment des ventes.

1-2-4 Avantages fiscaux et investissements

❖ Investissement et exonération de la TVA

L'entreprise bénéficie de l'exonération de la TVA sur les dépenses d'investissement, mais ce dispositif fiscal est encadré par le législateur, en effet, la mise en application de l'Article 92-6° du CGI et l'article 4 du décret⁴ permet à l'entreprise assujettie de bénéficier de l'exonération de la TVA sur les biens d'investissements par le biais d'une attestation d'exonération délivrée par le service d'assiette dont dépend le bénéficiaire⁵, or cette exonération n'est accordée que durant une période de 36 mois et ce partir de date de début d'activité⁶, mais pour les opérations de construction effectuées par l'entreprise assujettie (biens immobilisés), le délai de 36 mois est maintenu, mais la date de décompte commence à partir de la date de délivrance de l'autorisation de construire, aussi, ce délai est admis pour les entreprises qui envisagent réaliser des projets en partenariat avec l'Etat dans le cadre d'une convention pour un montant égal ou supérieur à 100 millions de DH, dans ce dernier cas, le délai d'exonération commence à courir à partir de la date de la dite-convention, mais en cas de force majeure⁷ le délai de 36 mois est prolongé de six mois supplémentaires pour les

⁴ décret N°2-06-574 du 10 hijra 1427 (31 décembre 2006) pris pour l' application de la taxe sur la valeur ajoutée prévue au titre III du Code General des impôts tel qu'il a été modifié et complété

⁵ article 92- 6° du CGI

⁶ article 103 bis du CGI

⁷ la force majeure désigne un événement à la fois imprévis insurmontable et indépendant de la volonté d'une personne il s'agit notamment des catastrophes naturelles (inondations incendies intempéries tremblement de terre ...) en matière contractuelle et en raison des conséquences qu' elle recouvre la force majeure doit être un

opérations conventionnées. Ce délai est une période ferme, toute demande d'exonération (achats de biens ou construction) déposée au-delà de cette période est irrecevable, le bénéfice d'exonération sur les dépenses d'investissement immobilisés corporel est accordé aussi aux entreprises de transport international pour l'achat des autocars, camions et les biens d'équipement, aux établissements privés d'enseignement ou de formation professionnelle pour les biens d'équipement. En somme, ce dispositif d'exonération concerne uniquement les investissements dit corporels, quand à l'investissement incorporel comme les dépenses de recherche et développement, les taxes y afférentes sont déductibles de plein droit, une fois les conditions prévues par la loi ont été réunies et sont donc imputables sur les taxes collectées.

❖ Investissement et remboursement de la TVA

Certaines entreprises assujetties peuvent demander le remboursement de crédit de taxes non-imputables afférent aux biens d'investissement, cette procédure est réservée à des catégories d'opérateurs à l'exclusion des établissements publics et entreprises publiques. Or, le remboursement ne concerne pas les taxes grevant les achats de matériel et le mobilier du bureau des véhicules de transport de personnes autres que ceux utilisé pour les besoins de transport public ou de transport collectif du personnel⁸

1-3 Opérations de désinvestissement et régularisation de TVA

De manière générale, les régularisations en matière de TVA constitue une action importante de gestion fiscale et plus particulièrement celle relative aux opérations d'investissement, elles peuvent être effectuée soit spontanément par l'entreprise, soit à l'initiative de l'administration fiscale dans le cadre de contrôle sur pièces (CSP), c' est une forme de correction obligatoire de la TVA déduite sur des biens d'investissement de moment que le législateur a posé des conditions de déductibilité. Ci-après les critères régissant la déductibilité de la TVA sur les biens d'investissement acquis ou créés par l'entreprise qui s'ajoutent à d'autres conditions générales de forme et de fond s'appliquant à l'ensemble des déductions de TVA.

1-3-1 Régularisation de TVA et affectation du bien

Les taxes grevant des opérations de dépenses d'investissement effectuées par l'entreprise doivent être régularisées, lorsque ces dépenses ne sont plus destinées à des opérations imposables ou exonérée avec droit à déduction.

événement a la fois irrésistible (il ne permet pas de poursuivre l'exécution de contrat) et imprévisibles (il ne peut être prévus au moment de la conclusion du contrat) note circulaire N °717 relative au impôts page 53

⁸ à l'exclusion des véhicules automobiles autres que réservé au transport scolaire collectif et aménagé spécialement à cet effet article 92 -8° du CGI

1-3-2 Régularisation de TVA et non-respect de la condition comptable

❖ Investissement et immobilisation

La taxe sur bien immobilisable et amortissable acquis ou produits par l'entreprise, mais non inscrit à l'actif au compte immobilisation corporel n'est pas déductible, conformément à la disposition de l'article 102 du CGI, une régularisation de la TVA déduite doit être opérée

❖ Investissement et stock

La TVA sur bien destiné à être conservé par l'entreprise pour les besoins de sa production, mais inscrit par erreur dans un compte de stock n'est pas déductible, conformément au même article cité ci-dessus.

❖ Investissement et charges d'exploitation

La TVA sur les dépenses destinées à augmenter la valeur d'un bien immobilisé non inscrit dans l'actif de l'entreprise, mais comptabilisées par erreur dans les comptes de charges n'est pas aussi déductible.

1-3-3 Régularisation de TVA et délai de conservation du bien immobilisé

En cas de cession ou de retrait de biens immobilisés qui ouvrent droit à déduction, la taxe initialement déduite ou ayant fait l'objet d'exonération doit être régularisée en fonction de la période restante, calculée entre la date de cession ou retrait et celle de la fin de la période de 10 ans pour les biens immeubles acquis à partir de 2017 ou à la fin de la période de cinq ans pour les biens immeubles acquis entre 2013 et 2017, quant aux biens meubles, leurs cessions ou retraits sont soumis aux règles droit commun et ce à partir de 2013, c'est à dire, que leur prix doivent être déclarés comme un élément de chiffre d'affaires imposable. Pour les régularisations, l'année d'acquisition est considérée comme une année entière, elles s'effectuent dans le mois ou le trimestre où la cession ou le retrait est intervenue, cette disposition s'applique aussi aux biens d'équipement acquis par les établissements privés d'enseignement et de formation professionnelle.

1-3-4 Régularisation de TVA et cessation d'activité, cession ou retrait d'élément d'actif

En cas de cessation d'activité, la TVA grevant l'acquisition de bien amortissable et inscrit à l'actif doit être régularisée, de fait que le dit bien ne concoure plus à une activité taxable, aussi en cas de cession ou retrait d'un actif ou cession d'un fonds de commerce composé de biens corporels sous réserve que les dites opérations de régularisation doivent être effectuées dans

un délai de 5 ans ou 10 ans selon le cas (voir tableau ci -dessus), alors que la cession d'un bien meuble dit 'occasion' acquis à partir de 2013 n'est plus soumise à régularisation quinquennale. À noter que l'opération de la cession ou retrait réalisée au-delà des périodes citées ci-avant est considérée au regard de la Taxe sur Valeur Ajoutée, comme opération hors champ d'application de TVA.

1-3-5 Régularisation de TVA et destruction involontaire

Lorsque le bien immobilisé a été détruit suite à un incendie ou vol, l'entreprise doit apporter la preuve en justifiant la disparition de cet actif par procès-verbal de la police ou des sapeurs-pompier, dans le cas contraire, la taxe déjà acquittée et déduite sur déclaration de TVA doit être régularisée.

1-3-6 Régularisation de TVA et prorata de déduction

❖ Cadre général

-Contribuables concernés :

Les assujettis qui effectuent des opérations taxables et des opérations situées en dehors du champ d'application de la taxe ou/et exonérée sans droit à déduction.

-Prorata de déduction :

C'est un rapport composé d'éléments suivants :

Au numérateur : CA taxable + (CA exonéré avec droit à déduction ou soumis au régime suspensif +taxe correspondante)

Au dénominateur : les éléments du numérateur +CA exonéré sans droit à déduction +CA hors champ d'application de TVA

❖ Variation de prorata et cas de régularisation

Les biens visés, sont les biens immobilisés, alors que la période admise, c'est le délai de conservation de cinq ans, compté à partir de la date d'acquisition des dits biens.

-Premier cas

Si le % de prorata calculé à la fin de l'année est supérieure plus de 1/5 de % de prorata initial, l'entreprise a le droit de pratiquer une déduction complémentaire, qui est égale au cinquième de la différence entre la déduction calculée selon le nouveau prorata et la taxe déjà opérée selon l'ancien prorata pratiqué au cours de l'année.

-Deuxième cas

A l'inverse si le % de prorata calculé à la fin de l'année est inférieur à moins de 1/5 de prorata initial, l'entreprise doit effectuer un reversement de taxe qui est égal au cinquième entre la déduction calculée selon le nouveau prorata et la taxe déjà opérée selon l'ancien prorata.

2- Limites et propositions de réforme

Bien que le législateur a donné une grande importance à la TVA liée à l'investissement, d'abord pour la place qu'au occupe ce facteur de production dans les entreprises comme créateur de richesse et d'emploi et aussi par l'obligation de respect de principe de neutralité régissant le système même de la TVA comme facteur de transparence fiscale et non pas une charge lourde à l'entreprise, les freins existent toujours, ils traduisent en fait une double préoccupation, d'une part, un souci économique et social pour le pouvoir public et d'autre part un souci de conformité aux principes fondamentaux de la TVA pour le législateur, en premier lieu, ces freins ont pour origine une contrainte comptable, en effet l'investissement ne peut être appréhendé que dans le temps, sa consommation est constatée comptablement par des amortissements (dépréciation), d'où l'insistance par le législateur sur sa conservation dans l'actif de l'entreprise pendant un certain temps, dans le cas contraire, la taxe préalablement déduite sera régularisée et en deuxième lieu, des entreprises assujetties industrielles ou autres peuvent se transformer en revendeurs des biens d'investissement acquis, s'éloignant donc de leur fonction d'investissement, or ce mécanisme de conservation du bien dans l'actif a été supprimé par le législateur fiscal pour les biens meubles à partir de 2013, mais reste toujours applicable pour les biens immeubles, c'est un pas en avant de s'écarter de cette dualité pénalisante entre l'investissement et la question du délai (délai quinquennal ou décennal de conservation de bien investi dans l'actif immobilisé ou délai d'investissement de trente-six mois accordé aux nouvelles entreprises pour bénéficier de l'exonération de TVA sur des dépenses d'investissement). Ensuite, si le principe de neutralité de TVA est loin d'être réalisé pour l'ensemble des activités économiques, il l'est particulièrement en matière de TVA sur investissement, dans ce contexte, une série de mesures fiscale ont été adoptées par le législateur pour réduire l'impact de la TVA sur les investissements et par conséquent sur la trésorerie de l'entreprise assujettie: achats en exonération de la TVA sous conditions (Article 92 -6° du CGI), remboursement de la TVA sur investissement sous conditions (article 103 bis du CGI).

En présence des difficultés d'assurer le principe de transparence fiscale en matière de TVA pour des raisons économique et sociales, les mesures prises tendent à dépasser les freins sans aller jusqu'au fond de la question de neutralité, elles ont un caractère correctif plus qu'une refonte totale de la manière de repenser cet impôt, qui en fait nous interpelle par ces principes fondamentaux, la relation entre la TVA et l'investissement doit être revue en totalité d'abord, parce que cette taxe est neutre et pèse sur l'entreprise, et ensuite parce que l'investissement a un rôle économique. Face à cette interaction dynamique entre ces deux pôles importants, il est suggéré des leviers fiscaux et organisationnels suivants afin d'une part d'attribuer à la TVA son caractère de "neutre" et d'autre part relancer cette fonction importante (investissement) pour l'entreprise et pour notre pays. certes, cette taxe payée par l'entreprise est imputable de droit sur les taxes collectées, mais ses effets sur la trésorerie ne sont pas négligeables, vue le poids de l'investissement dans l'entreprise.

Ci-après des propositions pratiques de réforme pour stimuler l'investissement par le levier de TVA, détaillés dans le tableau ci-dessous:

Propositions
<p>1-Redéfinir les entreprises assujetties à la TVA entre négociants ou revendeurs et autres à la lumière de la notion de bien d'investissement qui doit être suffisamment clarifiée sur base de la 'notion de production'.</p> <p>2-Soumettre les cessions ou retraits d'immobilisation de l'actif à la TVA à la taxation, quel que soit la période de conservation de bien dans l'actif (mesure applicable actuellement pour les biens meubles dits « d'occasions »).</p> <p>3-Consacrer le principe de la TVA acquittée sur bien d'investissement et supprimer les exonérations par voie d'attestation et les délais de conservation dans l'actif immobilisé.</p> <p>4-Elargir le remboursement de la TVA sur biens meubles et immeubles d'investissement (acquis ou produit par l'entreprise) pour l'ensemble des entreprises assujetties selon une formule simplifiée et procéder à la liquidation de TVA sur demande de contribuable, sous réserve que l'entreprise s'engage à inscrire les biens acquis dans son actif (sont exclue les contribuables soumis au régime de CPU (contribution professionnel unique) assujetties à la TVA,</p> <p>5-Préciser la nature des biens d'investissement dont la taxe est exclue de déduction et de remboursement et ajouter d'autres qui ne doivent pas être couvertes par le remboursement</p> <p>6-Créer une cellule spéciale de remboursement et de surveillance qui veille à la régularité de la situation fiscale de l'entreprise demanderesse et la liquidation des dossiers de remboursement de TVA sur investissement selon une déclaration spéciale.</p>

Contrôle et Suivi

1-la cellule prépare une fiche pour proposition à la vérification de comptabilité sur la base d'informations disponibles lors de liquidation de TVA,

2-le programme débutera après dépôt du bilan et après l'acquittement de TVA et de son remboursement , il est résumé comme suit :

-Programme de vérification adapté : vérification ponctuelle

-Poste et opération : vérification de compte immobilisation,

-Procédure applicable : normale ou accélérée selon le cas (article 220 ou 221 du CGI)

3-l'objectif de la vérification ponctuelle vise à s'assurer de cette opération en contrôlant les

Points suivants :

-Vérifier la situation fiscale de son fournisseur, son lien de dépendance avec l'entreprise qui a bénéficié de remboursement

-S'assurer de paiement effectif de la TVA sur bien d'investissement par ses propres comptes en contrôlant les comptes de trésorerie (banque, caisse ou autres), il est proposé d'exclure les paiements par d'autres moyens (compte courant d'associé ou par compensation par exemple)

-La dépense d'investissement doit être justifiée par une facture dûment établie dont la taxe est apparente et d'autres conditions de forme doivent être réunies (ICE .)

-S'assurer que le bien acquis ou produit par elle-même est inscrit dans le compte d'immobilisation approprié selon le plan comptable marocain et non pas dans les charges de l'entreprise ou un autre compte (ex inscrit par erreur dans le stock) .

-S'assurer de l'existence physique du bien, qu'il est facturé au nom de l'entreprise et qui concourt réellement à la création de valeur de l'entreprise concernée.

4-Après contrôle, Créer un mécanisme de restitution par le contribuable de la taxe indument remboursée selon une procédure rapide sans possibilité de compensation avec les droits émis par l'administration fiscale ou son imputation des déductions sur ses déclarations périodiques mensuelles ou trimestrielles.

L'opération décrite ci-haut sur le remboursement de toutes taxes grevant les biens d'investissement est ciblée et bien encadré, elle dépasse même le mécanisme de remboursement applicable actuellement sur les biens d'investissement , qui en fait dépourvu de contrôle à posteriori sur le bien investi et son sort, la logique adoptée était moins corrective et moins

audacieuse , il paraît nécessaire de mettre en œuvre parallèlement deux mesures , l'une sur le remboursement de toute taxe payée par l'entreprise sur l'investissement productif suite à sa demande et l'autre sur le contrôle et le suivi par l'administration fiscale de dite taxe.

Conclusion

La logique de mécanisme de TVA nous interpelle à chaque fois qu'une mesure fiscale est prise, c'est particulièrement un souci pour le législateur pour rester fidèle aux principes fondamentaux de cet impôt. Le mystère de TVA vient de fait qu'elle permet de réaliser plus de recettes à l'état et sa complexité vient de fait qu'il y a deux schémas qui cohabitent ensemble , d'une part la taxation du chiffre d'affaires et d'autre part, le droit de déduction ou de remboursement, entre les deux, il y a des confrontations et des interactions d'objectifs des pouvoirs public , des contraintes sociales et économiques, des contraintes comptables, le poids de redevable légal(entreprise) et celui de redevable réel (le consommateur final), L'incitation à l'investissement par le biais de la TVA est justifié par le fait que cet impôt incarne lui-même une possibilité d'élargir le champ de réforme et offre à l'administration fiscale cette solution par l'artifice de remboursement (prolongement des déductions), et aussi par le rôle majeur que doit jouer l'entreprise pour investir et contribuer à la croissance du pays. La réforme de la TVA passe inéluctablement entre autres par le dépassement des goulots qui empêchent celle-ci de faire jouer sa neutralité, d'alléger la trésorerie de l'entreprise et favoriser sa croissance, l'ensemble de ces actions doivent être sous contrôle de l'administration fiscale pour ne pas s'écarter des objectifs assignés à cette équation délicate entre la TVA et encouragement à l'investissement de l'entreprise.

Bibliographie

-Code General des Impôts (CGI) : Institué par l'article 5 de la loi de finances n° 43-06 pour l'année budgétaire 2007, promulguées par le Dahir n° 1-06-232 du 10 Hija 1427 (31 décembre 2006) tel que modifié et complété

-Code Générale des Impôts (CGI) Année 2022

-EL MOSTAFA R .(2019) "La Comptabilité et la Taxe sur Valeur Ajoutée (TVA) dans le Code General des Impôts (CGI): quelle relation? , Revue du contrôle, de la comptabilité et l'audit "Numéro 8 :JUN 2019 /Volume 4 :numéro 9 " p :515-526

-EL MOSTAFA R .(2019) " la taxe sur la valeur ajoutée TVA :le principe de neutralité fiscale et la problématique du champs d' application de TVA dans le Code General des Impôt ,Revue du contrôle ,de la comptabilité et l' audit "Numéro 11 :DECEMBRE 2019 /Volume 4 :numéro 11 " p :147-158

-Code Général de Normalisation Comptable (CGNC)

-Note Circulaire N° 717 relatives aux impôts

-Plan Comptable Général (PCG)

-(SMAIL KABAJ et SAID YOUSSEF Edition edisoft Année 2017) Gestion Financière : pratique de la finance d'entreprise,