

LA LIVRAISON À SOI MÊME

(TRAITEMENT FISCAL EN MATIÈRE DE TVA)

Effectué par :

FAZZIOUI Oussama

Encadré par :

Mr. KHOUMRI Jamal

PLAN

- I. Définition de la Livraison à soi-même
- II. Types de la Livraison à soi-même : Biens meubles et Bien immeubles
- III. Livraison à soi-même situé hors champ de la TVA : Habitation principale
- IV. Livraison à soi-même exonérée avec droit a déduction : Biens d'investissement
- V. Le Fait Générateur
- VI. La base imposable
- VII. Cas d'illustrations

I. DÉFINITION DE LA LIVRAISON À SOI-MÊME

- La livraison à soi même est une opération par laquelle une personne obtient, avec ou sans le concours de tiers, un bien ou une prestation de services à partir de biens, d'éléments ou de moyens lui appartenant.
- L'imposabilité de l'opération de livraison à soi-même vise à rétablir au niveau de la consommation **l'égalité de taxation** entre :

Qui s'approvisionnent auprès de commerçants ou de fabricants

ET

Qui fabriquent eux-mêmes des produits ou utilisent pour leurs propres besoins des marchandises taxables prélevées sur des marchandises destinées à la vente.

II. TYPES DE LA LIVRAISON À SOI-MÊME

```
graph TD; A[II. TYPES DE LA LIVRAISON À SOI-MÊME] --> B[Bien meubles]; A --> C[Biens immeubles];
```

Bien meubles

Biens immeubles

TYPES DE LA LIVRAISON À SOI-MÊME

Livraisons à soi-même portant sur les biens meubles : Il s'agit des livraisons faites à eux-mêmes par les entrepreneurs de manufactures et les commerçants assujettis, de produits qu'ils fabriquent ou de marchandises dont ils font le commerce pour leurs propres besoins, ou pour ceux de leur entreprise.

Toutefois, ne sont pas passibles de la taxe au niveau de la **consommation intermédiaire**, les livraisons à soi-même portant sur des matières ou produits consommables utilisés dans une opération taxable ou exonérée avec droit à déduction

TYPES DE LA LIVRAISON À SOI-MÊME

- **Livraisons à soi-même portant sur les biens immeubles:** Elles sont effectuées occasionnellement par des personnes physiques pour leurs besoins ou par des personnes morales pour les besoins de leur exploitation.

EXEMPLES DE LIVRAISONS À SOI-MÊME TAXABLES

Est imposable à titre indicatif:

- Le fabricant de meubles qui prélève de ses ateliers des fauteuils pour meubler son domicile ou ses bureaux. Les fauteuils en question doivent faire l'objet d'une facturation à soi-même, mentionnant la taxe qui doit figurer sur sa déclaration.
- Un promoteur édifie un immeuble destiné à la location
- L'entreprise qui fabrique ou assemble une machine qu'elle utilise dans ses unités de trituration d'olives ;
- Le fabricant des citernes qui se livre à lui-même une citerne qu'il destine à son domaine agricole ;
- Le producteur qui fabrique ou façonne des pièces de rechange destinées à être montées sur une machine utilisée dans l'aviculture.

EXEMPLES DE LIVRAISONS À SOI-MÊME NON TAXABLES

- Une entreprise assujettie à la TVA produit à partir d'un groupe électrogène, l'électricité qu'elle utilise pour le fonctionnement de ses machines ou pour les besoins d'exploitation, il s'agit d'une livraison à soi-même d'une consommation intermédiaire qui n'est pas soumise à la TVA .
- L'usinage par un fabricant de pièces (boutons, vis, rondelles...) entrant dans la composition du produit final ;
- Les prestations effectuées par l'atelier d'une entreprise, pour la réparation de son propre matériel sont des opérations qui ne doivent pas être soumises à la TVA

III. LIVRAISON À SOI-MÊME SITUÉ HORS CHAMP DE LA TVA : HABITATION PRINCIPALE

Article 89.- Opérations obligatoirement imposables

I. Sont soumis à la taxe sur la valeur ajoutée :

- 4°- les travaux immobiliers, les opérations de lotissement et de promotion immobilière ;
- 7°- les livraisons à soi-même d'opérations visées au 4° ci-dessus **à l'exclusion des opérations portant sur les livraisons à soi-même de construction d'habitation personnelle effectuées par les personnes physiques ou morales visées à l'article 274 ci-dessous;**

Article 274.- Personnes imposables à la contribution sociale de solidarité

Il est institué une contribution sociale de solidarité sur les livraisons à soi-même de construction d'habitation personnelle, effectuées par :

- les personnes physiques qui édifient pour leur compte des constructions à usage **d'habitation personnelle** ;
- les sociétés civiles immobilières constituées par les membres d'une même famille pour la construction d'une unité de logement destinée à leur **habitation personnelle** ;
- les coopératives d'habitation constituées et fonctionnant conformément à la législation en vigueur qui construisent des unités de logement à usage **d'habitation personnelle** pour leurs adhérents ;
- les associations constituées et fonctionnant conformément à la législation en vigueur dont l'objet est la construction d'unités de logement pour **l'habitation personnelle** de leurs membres.

IV. LIVRAISON À SOI-MÊME EXONÉRÉE AVEC DROIT A DÉDUCTION : BIENS D'INVESTISSEMENT

Article 92.- Exonérations avec droit à déduction

I.- Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée avec bénéfice du droit à déduction :

6°- les biens d'investissement à inscrire dans un compte d'immobilisation et ouvrant droit à la déduction prévue à l'article 101 , acquis par les entreprises assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée **pendant une durée de trente-six (36)mois à compter du début d'activité**, à l'exclusion des véhicules acquis par les agences de location de voitures .

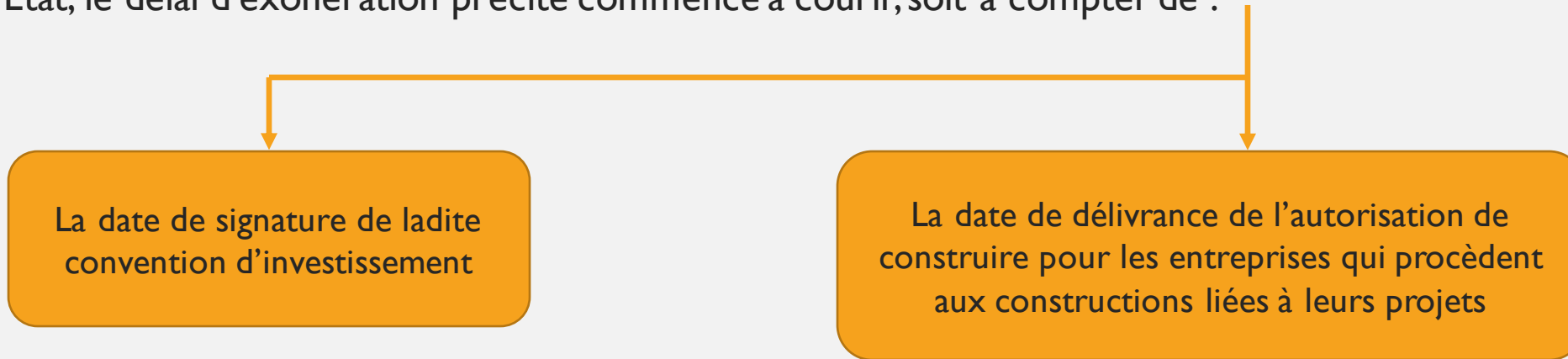
NB : Par début d'activité, il faut entendre la date du premier acte commercial qui coïncide avec la première opération d'acquisition de biens et services à l'exclusion :

1- Des frais de constitution des entreprises ;

2- et des premiers frais nécessaires à l'installation des entreprises dans la limite de trois (3) mois.

Pour les entreprises qui procèdent aux constructions de leurs projets d'investissement, le délai de trente-six (36) mois commence à courir à partir de **la date de délivrance de l'autorisation de construire.**

Pour les entreprises existantes qui procèdent à la réalisation des projets d'investissement portant sur un montant égal ou supérieur à cent (100) millions de dirhams, dans le cadre d'une convention conclue avec l'Etat, le délai d'exonération précité commence à courir, soit à compter de :



En cas de force majeure, un délai supplémentaire de six (6) mois, renouvelable une seule fois, est accordé aux entreprises qui construisent leurs projets ou qui réalisent des projets dans le cadre d'une convention conclue avec l'Etat .

Les biens d'investissement précités sont exonérés durant toute la durée d'acquisition ou de construction à condition que les demandes d'achat en exonération soient déposées, auprès du service local des impôts dont dépend le contribuable, dans le délai légal de trente-six (36) mois précité ;

Article 123.- Exonérations A L'importation

Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée à l'importation :

22° a) Les biens d'investissement à inscrire dans un compte d'immobilisation et ouvrant droit à la déduction prévue à l'article 101 ci-dessus, importés par les assujetties pendant une durée de trente six (36) mois à compter du début d'activité, tel que défini à l'article 92-I-6° ci-dessus.

b) les biens d'équipement, matériels et outillages nécessaires à la réalisation des projets d'investissement portant sur un montant égal ou supérieur à cent (100) millions de dirhams, dans le cadre d'une convention conclue avec l'Etat, en cours de validité, acquis par les assujettis pendant une durée de trente-six (36) mois à compter de la date de la première opération d'importation effectuée dans le cadre de ladite convention, avec possibilité de proroger ce délai de vingt-quatre (24) mois

- Cette exonération est accordée également aux parties, pièces détachées et accessoires importés en même temps que les équipements précités ;

POSITION DE LA CIRCULAIRE SUR LES BIENS D'INVESTISSEMENT

- Dans le cas où des personnes physiques ou morales se livrent à elles-mêmes des biens d'investissement, elles peuvent prétendre à **l'exonération avec droit à déduction ou au remboursement de la TVA** ayant grevé les travaux de construction desdits biens réalisés.
- Les biens susceptibles d'amortissement éligibles au droit à déduction, doivent être conservés pendant une période de cinq (5) années suivant leur date d'acquisition et être affectés à la réalisation d'opérations soumises à la TVA ou exonérées en vertu des dispositions des articles 92 et 94 du CGI.

Article 103.- Remboursement

- 3° LES entreprises assujetties qui ont acquitté la taxe à l'occasion de l'importation ou de l'acquisition locale des biens visés à l'article 92-I-6° (Biens d'investissements) ci-dessus et à l'article 123-22° (Biens d'investissements à l'importation) ci-dessus, **bénéficiaire du droit au remboursement selon les modalités prévues par voie réglementaire.**

Article 103 bis. - Remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée sur les biens d'investissement

- Les assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée bénéficiant du droit à déduction, à l'exclusion des établissements et entreprises publics, dont les déclarations du chiffre d'affaires ont fait apparaître un crédit de taxe non imputable, peuvent bénéficier du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des biens d'investissement à l'exception du matériel et mobilier du bureau et des véhicules de transport de personnes autres que ceux utilisés pour les besoins de transport public ou de transport collectif du personnel.
- **La demande de remboursement doit être déposée trimestriellement auprès du service local des impôts**, dont relève l'assujetti, au cours du mois qui suit le trimestre au cours duquel la déclaration du chiffre d'affaires fait apparaître un crédit de taxe non imputable au titre des biens d'investissement.

V. LE FAIT GÉNÉRATEUR

Le fait générateur se situe au moment de la livraison des marchandises, de l'achèvement des travaux ou de l'exécution du service.

1) Livraisons à soi-même de biens meubles :

Le fait générateur se situe à la date de ladite livraison, laquelle ne peut être postérieure à celle de l'utilisation desdits biens,

2) Livraisons à soi-même de biens immeubles :

Pour les livraisons à soi-même de biens d'équipement (unité industrielle, construction de hangar... etc.), le fait générateur se situe au moment de **l'achèvement des travaux** c'est-à-dire au moment de la réunion des conditions d'utilisation du bien ou encore de son **inscription à un compte d'immobilisation**.

VI. LA BASE IMPOSABLE

1) Livraisons à soi-même de biens meubles

- La base imposable est constitué par la valeur normale du bien, c'est-à-dire par *le prix du marché* au moment de ladite livraison.

2) Livraisons à soi-même de biens immeubles

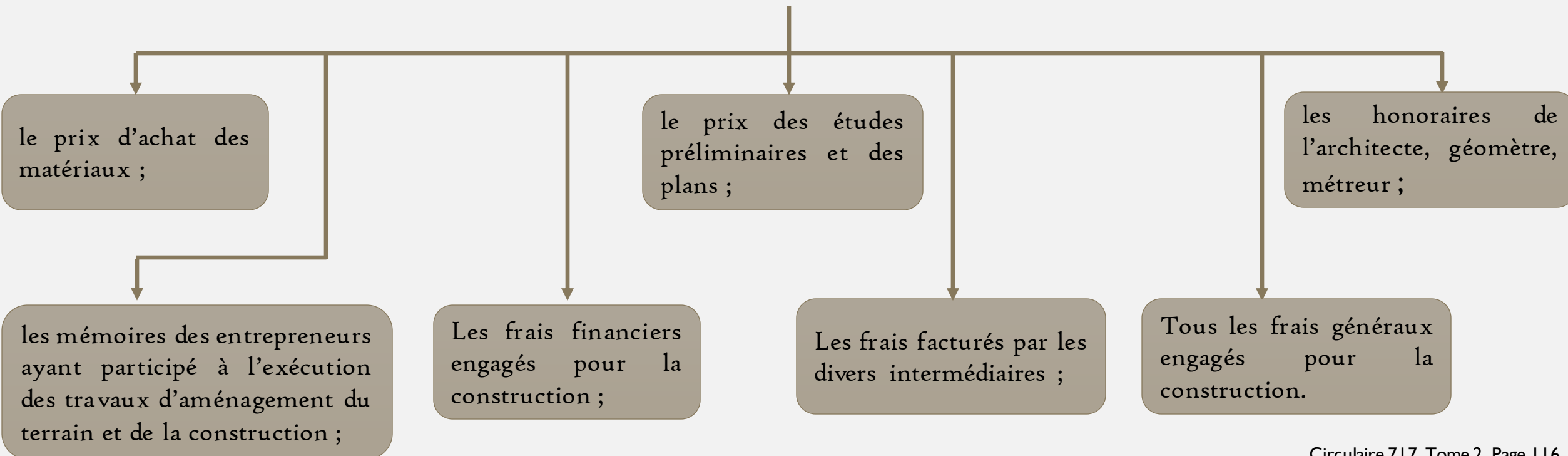
- La base d'imposition à retenir est constituée dans ces cas par le *prix de revient* de la construction dûment justifié par l'assujetti et à défaut elle est évaluée par l'administration en application du barème fixé par arrêté du ministre des finances.

NB : En cas de *cession avant la 4ème année* qui suit celle de l'achèvement des travaux, la base initiale est réajustée en fonction du *prix de cession*. Dans ce cas, la nouvelle base d'imposition ne doit pas être inférieure à la base initiale.

LE COUT DE REVIENT DE LA CONSTRUCTION

Coût de revient de la construction :

- La base d'imposition des opérations de construction autres que celles destinées à la vente est déterminée d'après le prix de revient de la construction qui doit correspondre au montant des dépenses effectivement supportées pour les travaux de construction constituées des éléments suivants :



EVALUATION PAR L'ADMINISTRATION

- A défaut de production par le contribuable de pièces et documents comptables pouvant justifier le coût réel des dépenses engagées, l'administration procède à la détermination de la valeur de la construction à partir d'un barème fixé par arrêté par le ministère des finances.
- Ce barème fixe pour chaque région **le prix du mètre carré couvert**. Ce prix varie pour une même localité suivant la qualité de la construction.

EVALUATION PAR L'ADMINISTRATION

Ainsi il y aura lieu de distinguer entre quatre catégories :

- **Haut standing** : Constructions se caractérisant par le grand confort, édifiées avec des matériaux de construction et équipement de haute qualité, équipés d'ascenseurs et comportant le chauffage central ;
- **Standing normal** : Construction classique, confort normal ;
- **Standing moyen** : Construction sans grand luxe, finition moyenne, ne comportant ni ascenseur ni chauffage central ;
- **Standing économique** : Construction située dans des quartiers populaires éditée avec des matériaux de construction de faible qualité à des personnes de revenu modeste.

EVALUATION PAR L'ADMINISTRATION

Etant précisé que les critères cités au slide précédent sont donnés à titre indicatif, il est demandé aux agents des taxes sur le chiffre d'affaires de rechercher tout autre élément permettant de distinguer la qualité de l'ouvrage

Exemple

- Un promoteur a construit un immeuble classé dans la catégorie standing moyen. La construction a été achevée en 2008. Le barème est fixé pour la région où se situe l'immeuble à 2.000 DH le mètre carré couvert.

La surface couverte de l'ouvrage est de 750 m².

La base imposable évaluée sera de $(750 \times 2.000) \dots = 1.500.000$ DH.

IMMEUBLE CÉDÉ APRÈS COUP

- En cas de cession d'un immeuble destiné au départ autrement qu'à la vente avant la quatrième année qui suit celle de l'achèvement des travaux, la base imposable retenue initialement (coût de revient) est réajustée en fonction du prix de cession, lequel ne serait en aucun cas être inférieur au prix de revient.
- Cette régularisation qui doit intervenir dans le cadre du délai de prescription a été instituée par le législateur, dans le but d'éviter que certains assujettis ne se livrent à des tentatives frauduleuses en retardant la cession du bien pendant une certaine période pour soustraire à la taxation le profit qu'ils pourraient tirer de cette opération. Toutefois en cas de mutation pour décès il n'y a pas lieu d'insister sur la régularisation énoncée ci-dessus.

Exemple :

- Supposons en partant du cas ci-dessus, qu'en 2009, l'assujetti en cause décide de céder à un prix de 2.000.000 DH la dite construction. Sachant que la valeur actualisée du terrain à cette date est de 150.000 DH.

- La nouvelle base imposable sera de :

$$(2\ 000\ 000 - 150\ 000) \dots\dots\dots = 1\ 850\ 000$$

- Une régularisation s'impose, elle portera sur une base complémentaire de :

$$(1\ 850\ 000 - 1\ 500\ 000) \dots\dots\dots = 350\ 000$$

TRAVAUX DE VIABILISATION

Travaux de viabilisation exécutés par le propriétaire du terrain

Dans ce cas, les travaux de viabilisation doivent faire l'objet, de la part du propriétaire du terrain loti, d'une livraison à soi-même passible de la taxe sur la valeur ajoutée.

La base taxable doit être déterminée exclusivement par le coût des travaux exécutés, constitué principalement par les dépenses afférentes aux études, aux fournitures incorporées et à la main-d'œuvre.

La commercialisation des lots viabilisés est située hors champ d'application de la T.V.A

EXEMPLE N° I : TRAVAUX DE VIABILISATION

	Coût (hors taxe)	TVA
Achat de terrain	200.000 DH	0
Travaux de viabilisation :	100.000 DH	20.000 DH
-Terrassement :		
- Pose de canalisation d'eau et d'égouts	200.000 DH	40.000 DH
- Branchement eau, électricité et travaux d'électrification :	150.000 DH	30.000 DH
- Construction de chaussées	200.000 DH	40.000 DH
- Honoraires architecte	100.000 DH	20.000 DH
- Mains d'œuvre :	200.000 DH	0
- Taxe sur les opérations de lotissement	100.000 DH	0
- Intérêts bancaires sur le crédit	30.000 DH	3.000 DH
Coût total	1.280.000 DH	153.000 DH
Coût taxable (ou base imposable)	1.080.000 DH	

Dans ce cas, le contribuable doit déposer sa déclaration avant la fin du mois qui suit le trimestre dans lequel il a obtenu le **certificat de conformité**.

Cette déclaration doit comporter uniquement le coût de l'opération de viabilisation de ce terrain soit :

$$1.280.000 \text{ DH} - 200.000 \text{ DH (prix du terrain)} = 1.080.000 \text{ HT}$$

T.V.A correspondante :

Base d'application de la TVA	Montants
- Coût de l'opération de viabilisation	1.080.000 DH (HT)
- TVA exigible à 20%	216.000 DH
- Taxe figurant sur les factures produites	153.000 DH
Taxe due	63.000 DH

EXEMPLE N° 2 : CONSTRUCTION

Une personne acquiert le 15 février 2008 un terrain d'une superficie de 500 m² au prix de 1000 DH/m². Les frais d'acquisition du terrain s'élèvent à 30 000 DH.

Sur ce terrain, il est édifié une construction dont la superficie couverte est de 280 m² (date d'obtention du permis d'habiter : 1^{er} mars 2009).

Le montant des taxes figurant sur les factures produites (amont) est de 80 000 DH.
Les taxes admises en déduction s'élèvent à 25.000 DH.

EXEMPLE N° 2 : CONSTRUCTION

- **1er Cas : habitation principale**

La construction est destinée à l'habitation principale et se trouve donc exonérée selon l'article 89 du CGI.

- **2ème Cas : Location totale**

Location en janvier 2010 de la totalité de la construction.

Pour défaut de présentation de comptabilité et pour la taxation du coût de la construction, le prix du m² déterminé par le barème est de 2 500 DH.

Coût de revient de la construction :

280 x 2 500.....	= 700 000
Taxe exigible à 20 % : 700 000 x 20 %.....	= 140 000
Déductions admises :.....	= 25 000
Taxe due: 140 000 - 25 000.....	= 115 000

EXEMPLE N° 2 : CONSTRUCTION

- **3ème Cas : Location partielle**

Location d'une partie seulement de la construction (130 m²) avant l'expiration des 4 années.

Régularisation :

Coût de revient de la construction :

280 x 2 500..... = 700 000

Coût de revient de la partie louée :

130/280 x 700 000..... = 325 000

Taxe exigible : 325 000 x 20 %..... = 65 000

Déductions admises..... = 25 000

Déduction au prorata: 130 / 280 X 25 000 = 11 608

Taxe à payer 65 000 – 11 608..... = 53 392

EXEMPLE N° 2 : CONSTRUCTION

- **4ème Cas :Vente totale :**

Vente de la construction le 30 mars 2010, soit avant l'expiration du délai de 4 années, pour un montant de 1 800 000 DH.

Le coefficient d'actualisation prévu à l'article 65-II du CGI est de 1,064 à la date de cession.

Régularisation :

Prix d'achat du terrain.....	=	500 000
Frais d'acquisition.....	=	30 000
Total	=	530 000
Prix du terrain actualisé:530 000 x 1,064.....	=	563 920
Base imposable 1 800 000/1,20 – 563 920.....	=	936 080
T.V.A. exigible 936.080 x 20 %.....	=	187 216
Déductions admises	=	25 000
Taxe à payer: 187 216 - 25 000.....	=	162 216

MERCI POUR VOTRE ATTENTION