

## **La Comptabilité et la Taxe sur Valeur Ajoutée ( TVA) dans le Code General des Impôts (CGI): quelle relation?**

### **Accounting and value added tax ( TVA ) in the General Tax Code ( CGI): what relationship ?**

**EL MOSTAFA RAHIB**

Chercheur en fiscalité

rahibmostafa02@gmail.com

**Date de soumission** : 18/05/2019

**Date d'acceptation** : 27/06/2019

**Pour citer cet article** :

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 de l'audit « Numéro 9 : Juin 2019 / Volume 4 : numéro 1 » p : 515 - 526

## **Résumé**

La présente analyse a pour objectif de clarifier une relation importante, interactive mais aussi spécifique entre la comptabilité et la taxe sur valeur ajoutée au regard de la législation en matière de TVA (taxe sur la valeur ajoutée). En effet Les deux législations comptable et fiscale se convergent sur le principe de l'obligation de tenue de comptabilité pour les contribuables soumis aux impôts déclaratifs IS ,IR et aussi pour les assujettis à la TVA , mais se divergent sur les objectifs fixés à cette comptabilité. De point de vue comptable. l'objectif de la comptabilité dans L' IS ou L'IR est de déterminer le résultat imposable ( article 8 et 33 du CGI) , mais au regard de la TVA, la comptabilité sert de moyen et de justificatif de chiffre d'affaires imposable en TVA et des déductions pratiquées ou remboursements de taxes demandées ( article 118 du CGI ), aussi cette comptabilité, bien qu'elle n'est pas fiscalement obligatoire pour certains contribuables, elle l'est pour ces même contribuables de moment qu'ils effectuent des opérations dans le champ d'application de TVA.

**Mots- clés :** Taxe sur valeur ajoutée, assujetti comptabilité, régularité, fondement comptable et fiscal.

## **Abstract**

the purpose of this analysis is to clarify an important ,interactive but also specific relationship between accounting and value-added tax in relation to TVA legislation ( value added tax) ,since both accounting and tax legislation are converge on the principle of the obligation to keep accounts for taxpayers subject to declarative taxes IS, IR and also for taxable persons of TVA, but differ on the objectives set for this accounting from an accounting point of view ,the purpose of accounting in the IS or the IR is to determine the taxable result ( article 8 and 33of the CGI), but with regard to TVA ; the accounting serves as means and justification turnover taxable in TVA and deductions or refunds of taxes requested (article 118 of the CGI), also this accounting, although it is not mandatory for same taxpayer as long as they carry out operation within the scope of TVA

**Key Word :** Value added taxes , taxable person, accounting - regularity accounting and tax base

## Introduction

La comptabilité est souvent véhiculée en tant que mode d'enregistrement des opérations effectuées par l'entreprise, réservé principalement pour déterminer le résultat de l'entreprise en matière d'impôt sur les sociétés (IS) ou d'impôt sur le revenu (IR), cette perception a renforcé dans une large mesure l'image selon laquelle il existe uniquement un lien entre la comptabilité et ces deux impôts cités ci-haut; mais cette évidence à écarté parfois sans le savoir l'idée que cette comptabilité a aussi une relation très étroite avec la taxe sur la valeur ajoutée; en effet si la comptabilité en matière d'IS ou d'IR (RNR(1) ou RNS(2)) est exigée pour la formation et le calcul de résultat imposable (3); au contraire c'est le statut de l'entreprise au regard de la TVA (assujettie) qui conditionne le recours à la comptabilité comme mode de justification de chiffre d'affaires imposable à la TVA et des déductions de taxes grevant les intrants d'une opération imposable, ces deux notions (chiffre d'affaires et déductions) étroitement liées s'appuient sur la comptabilité non pas en tant que règles comptables à respecter mais aussi sur une comptabilité régulière en la forme et en le fond, ceci étant dit, la TVA s'applique donc sur les opérations exercées par l'entreprise, abstraction faite de statut juridique de cette dernière, quand au régime d'imposition de l'IS et de l'IR, il n'a pas d'influence sur le fonctionnement de la TVA qui a ses propres règles, régies par la législation fiscale (CGI) (4), commentée par la doctrine administrative et la jurisprudence fiscale. peut-t-on faire un lien entre la taxe sur la valeur ajoutée institué par le Code Général des Impôts et la législation comptable en vigueur

(1) RNR (régime net réel): conformément à l'article 33 du CGI le régime net réel de chaque exercice comptable est déterminé par d'après l'excédent des produits sur les charges de l'exercice dans les mêmes conditions que celle prévue à l'article 8-I du CGI

(2) RNS (résultat net simplifié): conformément à l'article 38 du CGI, le résultat net simplifié de chaque exercice est déterminé d'après l'excédent des produits sur les charges de l'exercice engagées ou supportées pour les besoins de l'activité

(3) article 8 du CGI « le résultat fiscal de chaque exercice comptable est déterminé d'après l'excédent des produits sur les charges de l'exercice, engagées ou supportées pour les besoins de l'activité imposable en application de la législation comptable en vigueur modifiée le cas échéant conformément à la législation et à la réglementation fiscales en vigueur »

(4) CGI : Code Général 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

( plan comptable, Code General de Normalisation Comptable et le Code des Obligations Comptables des Commerçants ) ? . Pour répondre à cette question; il m'importe donc dans la suite de cette analyse d'examiner cette relation , de déterminer les points de convergence et divergence au regard des règles et principes qui régissent la comptabilité et au regard de l' assujettissement ou non de l' entreprise à cette taxe, Pour mettre au claire cette relation, la comptabilité visée: objet de cet étude c' est la comptabilité d' engagement qui se distingue de la comptabilité de caisse et qui désigne " du non de comptabilité simple, l' enregistrement chronologique des recettes et des dépenses découlant d' encaissements ou de décaissement d' argent " ( Ghysels 2013 ) (5), il y a lieu donc de chercher dans le premier point le fondement comptable de la tenue de comptabilité en matière de TVA ,et d'aborder dans le deuxième point son fondement fiscal à travers la notion de régularité, la notion du chiffre d' affaires et les déductions ou le remboursement de TVA; pour terminer dans un troisième point sur une question majeure traitant le formalisme en matière de TVA et ses conséquences fiscales.

## **1-Fondement comptable de la tenue de comptabilité en matière de TVA**

### **1-1La tenue de comptabilité hors taxe**

Le CGNC (code général de normalisation comptable ) a prescrit comme norme comptable que la comptabilité des entreprises assujetties à la TVA doit être tenue hors taxe, par conséquent les mouvements de cette taxe sont neutres au niveau de CCP ( comptes charges et produits), mais doivent être enregistrés comptablement dans d' autres comptes spécifiques de tiers ( actif-passif),de fait que les opérations y afférentes ouvrant droit à déduction ne doivent pas être comptabilisées TTC ( tout taxe comprise ), or ces mouvements de TVA sont enregistrés de manière extracomptable sur les déclarations fiscales de TVA, d' une part en tant que taxe exigible et d' autre part en tant que taxe déduite .En revanche pour une opération dont la TVA n' est pas déductible ou exclue de déduction ,soit expressément, soit de fait de l' application de la règle de prorata ,la TVA rejetée ou la fraction de TVA constitue un élément de coût de l' opération comptabilisée dans les charges déductibles toute taxe comprise. Enfin pour une entreprise non assujettie exerçant des opérations hors champ d' application de TVA,

(5)Revue ISG (Avril 2019), article: " de la comptabilité de caisse à la comptabilité de droit " auteur : ROMUALD TEMOMO WAMBA

celle-ci n'a pas l'obligation comptable d'utiliser les comptes de tiers et que la TVA supportée est nécessairement comptabilisée dans les charges de l'entreprise.

## **1-2 L'utilisation des comptes appropriés**

Une entreprise assujettie à la TVA doit obligatoirement utiliser des comptes spécifiques - recommandés par le plan comptable général (PCG) ou éventuellement par les plans sectoriels.

### **1-2-1 Le compte Etat –actif**

Regroupe les créances de l'entreprise vis à vis de trésor, les comptes concernés sont:

- le compte état -TVA à récupérer qui est classé lui-même selon le taux de TVA et la nature de l'achat ou prestation (charge d'exploitation ou immobilisation).

- le compte Etat –TVA sur déclaration.

Le compte Etat TVA à récupérer est débité par la TVA à récupérer, c'est à dire la TVA théoriquement récupérable alors que le compte Etat -TVA sur déclaration est crédité uniquement par la TVA récupérée. C'est-à-dire celle qui remplit les conditions de fond et de forme de déductibilité et principalement le paiement de taxe, donc La TVA à récupérer, n'est pas automatiquement la TVA récupérable, c'est un compte généralement débiteur.

### **1-2-2 Le compte Etat –passif**

Le compte enregistre les dettes de l'entreprise vis-à-vis de trésor, les comptes concernés sont :

- le compte Etat -TVA collectée ou facturée, classé selon le taux de la TVA

- le compte Etat -TVA sur déclaration.

Le premier compte inscrit à son crédit, la TVA collectée alors que la TVA exigible à l'encaissement est inscrite au débit de compte Etat -TVA sur déclaration, donc la TVA collectée n'est pas automatiquement égale la TVA exigible dans le cas de régime de l'encaissement et le compte Etat -TVA sur déclaration est généralement créditeur.

En définitive Le compte Etat -TVA sur déclaration qui constitue le relais entre les deux principaux comptes, fait montrer par période (mensuelle ou trimestrielle) en plus de la TVA récupérée inscrite au crédit, la TVA exigible inscrite au débit. il enregistre également la TVA due (différence entre la TVA exigible et la TVA récupérée) , ou le crédit de TVA lorsque la TVA récupérée est supérieur à la TVA exigible pour une période donnée .

## 2- Le fondement fiscal de la tenue de comptabilité en matière de TVA

### 2-1 Comptabilité régulière au sens fiscal

Est régulière, toute comptabilité tenue conformément à la législation et la réglementation en vigueur de manière à permettre à l'administration d'exercer le droit de contrôle. cette obligation fiscale concerne d'abord la réglementation comptable de manière générale qui s'applique à l'ensemble des entreprises assujetties ou spécifique (plan comptable sectoriel : ex comptabilité des promoteurs immobiliers, etc. ) et ensuite la réglementation fiscale constituée essentiellement par le Code Général des Impôts ( CGI) . Les deux réglementations constituent un tout indissociable au regard de la fiscalité, de fait que la non tenue d'une comptabilité de tout ou la tenue d'une comptabilité mais irrégulière ou la tenue d'une comptabilité régulière mais comportant des anomalies au sens comptable est sanctionnée par la fiscalité ,en dehors donc des sanctions pénales à caractère fiscal ,la sanction fiscale visée concerne à la fois L'IS ,L'IR mais aussi la TVA, cette régularité comptable se vérifie à la fois sur la forme ( obligations comptables ) et sur le fond ( régularité des comptes) .Le principe de régularité comptable est érigé donc en facteur déterminant sur le plan fiscal, ce même principe est repris fondamentalement par l'article 118 du CGI régissant les règles comptables en matière de TVA lorsque il stipule que « *toute personne assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée doit tenir une comptabilité régulière* » Ci-après quelques exemples d'une comptabilité irrégulière au sens fiscal ( Mme NADA LAHLOU année 2007 ) (6)

-Absence ou disparition des livres et supports comptables (livre- journal, grand livre, livre d'inventaire, manuel de procédure d'organisation comptable) .

-Non-respect des dispositions garantissant l'irréversibilité des enregistrements comptables (absence de la cote et du paraghe).

-Non-respect des procédures d'enregistrement et centralisation (enregistrement chronologique, enregistrement opération par opération et jour par jour, non-respect des procédures de centralisation).

-Une organisation comptable ne permettant pas de ventilation claire du chiffre d'affaires par nature et par taux d'imposition.

- Défaut d'établissement de la liasse fiscale ou la liasse comptable.

(6) « L'expert comptable devant le rejet de la preuve comptable et le pouvoir d'appréciation de l'administration fiscale » auteur Mme NADA LAHLOU page 21

Or contrairement à l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu ( RNS ou RNR), où la réglementation comptable encadrant ces impôts permet de déterminer le résultat comptable corrigé éventuellement par des rectifications fiscales ( réintégrations et/ou déductions ) pour aboutir enfin à un résultat imposable .En matière de TVA , la tenue d'une comptabilité dite régulière a pour finalité, des objectifs spécifiques ayant des relations étroites avec les fondamentaux de TVA qui sont prévus par l'article 101 du CGI « *la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération* » mais la lecture de cet article conduit à déduire qu' il est impossible de collecter la taxe par des acomptes perçus lors de chaque vente en taxant à chaque transaction la valeur ajoutée supportée au produit par la vente, c'est une taxe unique dont le paiement est fractionné .Au sens de dit article, la taxe s'est transformée d'une taxe sur la valeur ajoutée en une taxe sur le chiffre d' affaires, au lieu donc de taxer directement la valeur ajoutée créée par l' entreprise, l' imposition se fait pratiquement de manière simultanée en imputant de montant de la taxe facturée ou collectée sur l'opération en aval ,le montant de la taxe supportée sur l'opération en amont, le soubassement de la combinaison de ces opérations est en réalité une taxation de la marge, ce dernier reste le bien-fondé de concept de la TVA .En définitive le contribuable a l'obligation de tenir une comptabilité régulière de moment qu'il est assujetti à la TVA .

## **2-2Détermination de chiffre d'affaires**

La comptabilité visée au sens de la taxe sur valeur ajoutée est celle qui permet de déterminer le chiffre d'affaires conformément à l'article 118 « *toute personne assujettie à la taxe sur valeur ajoutée doit tenir une comptabilité régulière permettant de déterminer le chiffre d'affaires* », cette notion constitue le premier volet d'un système cohérent de TVA caractérisé essentiellement par une transparence fiscale autour de principe de neutralité; mettant en interaction deux pôles durant le circuit de production et de distribution ,l'un qui « gère » cette taxe au profit de trésor en tant qu'intermédiaire (redevable légal) et l'autre qui en supporte la charge en tant que consommateur final ( redevable réel).

### **2-2-1Notion de chiffre d'affaires sur le plan comptable**

Les produits sont les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir, soit en contrepartie de fournitures, de travaux ou prestations exécutées ou fournies par l'entreprise, soit exceptionnellement sans contrepartie. Les produits comprennent, par extension, les immobilisations produites par l'entreprise pour elle-même et autres.

## 2-2-2 Notion de chiffre d'affaires sur le plan fiscal

Le chiffre d'affaires selon l'article 96 du CGI comprend *« le prix des marchandises des travaux ou des services et les recettes accessoires qui s'y rapportent ainsi que les frais droits et taxes y afférentes à l'exception de la taxe sur valeur ajoutée »*

abstraction faite de régime d'imposition (encaissement ou débit), cette notion fiscale s'aligne généralement à celle définie par le code comptable, pas seulement au niveau de sa composition mais aussi au niveau des règles régissant le rattachement des créances et des dettes à l'exercice d'imposition à savoir :

-Les encaissements et les décaissements ne doivent pas être pris en considération pour le calcul de résultat comptable (comptabilité d'engagement) .

-Le principe de rattachement pour la comptabilisation des opérations est basé sur les critères de « livraison » pour les biens et la « réalisation » pour les prestations.

Cette relation étroite entre les deux notions (comptable et fiscal) explique bien la position légale et pratique selon laquelle que tout redressement de chiffre d'affaires dans le cadre de vérification de comptabilité touche à la fois l'IS /IR mais aussi la TVA, alors pour les autres rappels concernant le chiffre d'affaires en matière de TVA( ex :encaissements non déclarés), sont plutôt liés au régime d'imposition de droit commun (encaissement), se rattachant principalement aux différentes opérations liées à la trésorerie de l'entreprise assujettie ,d'où l'intérêt de distinguer lors de vérification de comptabilité ,les rappels de TVA liés à l'insuffisance de chiffre d'affaires (facturation ) et les rappels de TVA liés à des encaissements non déclarés ( application de régime ) .

A mon avis cette relation étroite entre les deux notions au niveau de principe de rattachement des créances acquises (livraison et non pas encaissement) doit être étendu au régime d'imposition en matière de TVA en vigueur actuellement. Afin de lui aligner à l'autre régime optionnel dit « débit » ou « facturation », en érigeant ce dernier comme droit commun et par



conséquent mettre en conformité fiscale et comptable les opérations comptables et les opérations extracomptables des déclarations de TVA.

### **2-3 L'exercice de droit à déduction**

Le deuxième volet qui compose le système cohérent de TVA reste le droit à déduction accordé à l'entreprise assujettie à la TVA, l'article 118 précise « *tenir une comptabilité régulière permettant .....de dégager le montant de la taxe dont elle opère la déduction.....* » c'est un droit qui s'exerce de moment que les conditions légales sont réunies ( taxe apparente , paiement de taxe, existence d'un ICE etc. ) mais aussi comptables par l'enregistrement des mouvements de TVA dans les comptes concernés et enfin par la justification de ces opérations , c'est donc à partir d' une comptabilité régulière que le contribuable assujetti à la TVA exercera ce droit d'où le lien étroit entre la régularité comptable des opérations effectuées par l'entreprise et l'exercice de droit à déduction .

### **2-4 Remboursement de TVA**

Le remboursement de la TVA constitue un prolongement de droit de déduction mais règlementé , c'est un mécanisme légal qui permettra à l'entreprise assujettie de demander la récupération réelle des taxes grevant ses opérations d'achats de biens et services ou opérations de dépenses d'investissement , il vient corriger les déductions de TVA dont elle a droit, mais afférentes à des opérations exonérées ( absence de neutralité fiscale), cet extension s'applique aussi à la comptabilité qui doit être régulière pour demander le remboursement des taxes déduites, l'article 118 du CGI précise à ce sujet « *tenir une comptabilité régulière permettant .....de dégager le montant de la taxe dont..... elle revendique le remboursement* .

### **2-5 cas particuliers**

L'intérêt de la tenue d'une comptabilité régulière vient de fait qu'elle permet de dégager de manière générale le montant de taxe à déduire ou le montant réclamé en remboursement, aussi cette condition est exigée lorsqu'il s'agit des situations particulières dans lesquelles le contribuable applique la règle de prorata de déduction ou la règle comptable de la conservation des biens d'investissement, ou l'adoption des taux d'imposition différents ou l'exercice des activités exonérées .L'obligation d'une comptabilité régulière s'étend aussi aux

contribuables qui adoptent la «TVA sur la marge » par les revendeurs assujettis et par les agences de voyage.

En définitive, Les droits de déduction et de remboursement de TVA sont encadrés par l'article 104 du CGI, ils sont applicables de manière générale de moment que les conditions édictées par le même article sont respectées et que le contribuable assujetti à la TVA tient une comptabilité régulière au sens des prescriptions prévues par la loi n° 9-88 sur les obligations comptables des commerçants et aussi au sens de la législation fiscale.

## 2-6 Comptabilité régulière et avantages fiscaux en matière de TVA

Un avantage fiscal en matière de TVA est une dérogation au principe d'imposition de droit commun, il est institué par le législateur pour réaliser un objectif économique ou social dont l'impact est nécessairement lié directement ou indirectement au prix à la consommation :ex le remboursement de taxes réclamées par les promoteurs immobiliers lors de la réalisation des logements sociaux ou logements à faible valeur immobilière .Pour les contribuables qui en bénéficient, ils doivent tenir une comptabilité régulière au sens comptable et fiscal, mais surtout une comptabilité séparée pour distinguer les opérations bénéficiant de remboursement de TVA et les autres opérations qui ouvrent droit à déduction dans les conditions générales de déduction. Les personnes qui bénéficient de remboursement visé ci-dessus doivent tenir donc une comptabilité régulière de moment qu'elles ont le statut d'un promoteur permanent ou occasionnel. Cette obligation a été confirmée par une décision administrative N° 604 en date de 16 juillet 2015 affaire N° 2344/4/2/2013

لا مجال للتمييز في ما يتعلق بعمليات بناء أماكن معد للسكن بين المستثمر الاعتيادي أو العرضي في ضرورة مسك المحاسبة الواردة في الرسوم رقم 99-86-2 المتعلق بتطبيق القانون 85-30 مادام إن الغاية منها تنصرف إلى استرجاع الضريبة على القيمة المضافة, والذي لا يتأتى القول بالإعفاء منها أو استرجاعها إلا مع وجود محاسبة ممسوكة من طرف الملتزم .

## 2-7 Comptabilité régulière et exonération de TVA

Le bénéfice des exonérations des opérations ouvrant droit à déduction est accordé pour réajuster le mécanisme de déduction qui se trouve « bloqué » par la force de la loi ,de fait que les taxes déductibles de droit ne peuvent pas être imputées sur la taxe exigible exonérée (:ex

TVA sur dépenses d'investissement) ou pour encourager certaines catégories d'opérateurs afin de leur permettre d'acheter des matières ou services nécessaires à leur production ( ex les exportateurs de biens ou services dont les opérations y afférentes sont imposables mais à taux zéro ), Les entreprises concernées doivent tenir donc une comptabilité régulière, or pour les contribuables soumis au régime forfaitaire professionnel assujettis à la TVA, ne peuvent en bénéficier de fait qu'ils ne sont pas obligés fiscalement de tenir une comptabilité ( le bénéfice et l'impôt sont déterminé par l'administration fiscale ).

En fin, Pour l'inscription en comptabilité des biens d'investissement bénéficiant de l'exonération de TVA lors de leur acquisition, le législateur a érigé en une condition obligatoire l'inscription comptable de sa valeur dans l'actif immobilisé de l'entreprise pour pouvoir bénéficier de la dite exonération, mais surtout son inscription à son compte approprié ,or cette condition n'est pas réservée exclusivement aux assujettis, mais aussi aux non assujettis: (ex les établissements privés d'enseignement ou de formation professionnelle.)

### **3- La facturation et le formalisme en matière de TVA**

La facture est un document important dans la vie d'une entreprise, c'est une pièce légale (preuve d'une créance ou d'une dette), comptable (justificatif d'une charge) et fiscal (article 118 du CGI). c'est elle qui relève fondamentalement les obligations et les droits de tous les redevables de la TVA, elle est imposée par la législation commerciale, mais aussi la législation fiscale. En effet toute personne qui réalise une activité économique à titre indépendant peut être soumise à l'obligation de facturation, que cette personne soit ou non un redevable de la TVA .La taxe une fois mentionnée sur la facture , elle est due conformément à l'article 119 du CGI « *toute personne qui mentionne la taxe sur les factures qu'elle établit en est personnellement redevable de seul fait de sa facturation* » En fait, la facturation erronée concerne soit la taxation d'une opération non imposable ou la taxation à un taux supérieure à celui légalement applicable, or pour le client qui a reçu la facture ,son droit à déduction se trouve compromise puisque la taxe qu' il a acquitté n'est pas légale, mais pour une opération fictive ,c'est à dire que la facture ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de service ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a facturée, mais ne peut faire l'objet d'aucune déduction par la personne qui a reçu la facture. Enfin pour les non redevables, la taxe erronée qui est facturée pour une opération ne peut pas être étendue aux

autres opérations. Il est impératif que des précisions doivent être données par la doctrine fiscale marocaine sur le sort fiscal de la TVA erronée acquittée par le client.

Le formalisme pour l'exercice de droit à déduction ou le remboursement revêt une importance majeure en matière de TVA et par conséquent la non indication de l'une ou plusieurs mentions conduit à rejeter les taxes déduites ou demandées en remboursement ou à taxer une opération exonérée lorsque la facture ne mentionne pas les références légales d'exonération. L'article 145 du CGI énumère des conditions relatives à la facturation, il s'agit de manière générale les indications suivantes : mentions relatives aux parties, date et numéro de facture, mentions relatives aux opérations, mentions relatives à la détermination du montant de la TVA due, mentions relatives aux diminutions de prix et de paiement, autres .

### **Conclusion**

La comptabilité et l'assujettissement à la TVA s'inscrivent en position croisée, l'un dépend étroitement de l'autre. de moment que cette comptabilité est exigée par le législateur. néanmoins l'administration fiscale peut déterminer l'impôt, comme dans le cas des contribuables professionnels soumis au régime forfaitaire ; sans recourir à la comptabilité de l'entreprise , mais de moment que ce même contribuable est assujetti à la TVA exerçant des opérations entrant dans le champ d'application de TVA , la comptabilité est devenue obligatoire, non pas pour déterminer le résultat imposable mais pour déterminer le chiffre d'affaires soumis à la TVA et pour pouvoir justifier à l'administration fiscale les montants des taxes à déduire ;enfin il ne suffit pas de tenir une comptabilité en matière de TVA , mais elle fallait qu'elle soit régulière conformément aux prescriptions de la loi cité-haut sur les obligations comptables des commerçants .

### **Références**

- Code général des impôts (CGI) année 2018
- Code général de normalisation comptable (CGNC) et le plan comptable général (PCG)
- Loi N°9-88 sur les obligations comptables des commerçants
- Mémoire de Mme NADA LAHLOU ( 2007 ) « l'expert comptable devant le rejet de la preuve comptable et le pouvoir d'appréciation de l'administration fiscale »
- Note circulaire N° 717 relative au code général des impôts
- ROMUALD TEMOMO W. Avril 2019, de la comptabilité de caisse à la comptabilité de droit Revue Internationale des Sciences de Gestion