

**REPUBLIQUE DE MADAGASCAR**

*Fitiavana – Tanindrazana – Fandrosoana*

**MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR  
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

-----

**CENTRE NATIONAL DE TELE-ENSEIGNEMENT  
DE MADAGASCAR (CNTEMAD)**

**BP : 78 ANTANANARIVO**

**DEPARTEMENT DE FORMATION EN GESTION  
LICENCE TROISIEME ANNEE  
PARCOURS : SPECIALISTE**

**EXERCICES DE SYNTHESE**

**EXERCICES DE SYNTHESE + CORRIGES**

- **COMPTABILITE ANALYTIQUE (M8)**
- **FISCALITE (10)**
- **ANGLAIS (M4)**
- **DROIT PENAL DES AFFAIRES (M2)**

**L3GS – Année Universitaire : 2017 - 2018**

**EXERCICES DE SYNTHESE 1**

**I –** La société VATO a pour objet l'extraction de pierres destinées essentiellement à l'empierrement des routes. Elle exploite deux carrières situées à cinquante kilomètres de distance.

Les différentes étapes du processus de production sont les suivantes :

- La préparation : cette étape aboutit à l'obtention d'un produit brut (pierres de diverses tailles). On réalise dans l'ordre, les opérations :
  - o de forage : qui consiste à pratiquer des cavités dans la roche pour mettre des explosifs ;
  - o de minage : qui consiste à enfouir et à faire exploser dans les cavités précédemment forées. On obtient de gros blocs de pierres ;
  - o de débitage : qui consiste à fragmenter les blocs qui sont trop gros pour être admis au concassage. On obtient un « produit brut ».

Toutes les pierres brutes obtenues après débitage passent au concasseur.

- Le concassage : cette étape permet d'obtenir des « produits intermédiaires », de tailles diverses, par passage des produits bruts dans un concasseur.
- Le tamisage : cette étape permet d'obtenir des « produits finis » classés par granulométrie. Les pierres concassées passent sur des tamis qui les trient suivant leur grosseur et les répartissent dans des silos. On obtient deux types de pierres livrées à la clientèle : les pierres A et les pierres B.

La société a été découpée fonctionnellement en 7 centres d'analyse :

- Centre d'entretien : seul centre strictement auxiliaire ;
- Centre de transport : c'est un centre semi-auxiliaire : transport des produits finis vendus et transport de l'équipe du centre entretien entre les deux carrières ;
- Centre de forage et de minage ;
- Centre de débitage ;
- Centre de concassage ;
- Centre de tamisage.

On constate fréquemment à la fin d'un mois, l'existence en stock des pierres concassées non tamisées et des pierres tamisées.

**Travail à faire :**

**1/ Le découpage fonctionnel de l'entreprise n'a pas mentionné un centre approvisionnement. Qu'en pensez-vous ?**

**2/ Présenter schématiquement le processus de fabrication de la société VATO.**

**II –** La société VIMAFY est une société anonyme effectuant des travaux métallurgiques. Pour la répartition des charges indirectes, la société a créé cinq centres d'analyse correspondant à un regroupement de ses services : le centre administration, le centre entretien, le centre méthodes, l'atelier de calibrage et l'atelier de barres de torsion.

L'atelier n'achète pas ses matières premières.

Il a été relevé, au cours du mois de janvier 2017, les charges suivantes :

- Directes : main d'œuvre rémunérée :
  - o Atelier de calibrage : 55 100 heures pour 11.379.500 Ariary ;
  - o Atelier des barres de torsion : 23 200 heures pour 4.725.300 Ariary.
- Indirectes : suivant tableau ci-dessous après répartition primaire :

ELEMENTS	CENTRES AUXILIAIRES			CENTRES PRINCIPAUX	
	ADMINISTRAT°	ENTRETIEN	METHODES	CALIBRAGE	BARRES DE TORSION
Totaux primaires	6.184.800	6.422.000	6.402.400	10.053.640	2.182.500
Administration				75%	25%
Entretien			10%	75%	15%
méthodes		5%		65%	30%

L'unité d'œuvre utilisée, pour chaque atelier est l'heure de marche.

Compte tenu des temps d'entretien de mise en route et de réglage, on considère que le temps de marche représente :

- 0,7 du temps de main d'œuvre directe rémunérée dans l'atelier de calibrage ;
- 0,65 de temps de main d'œuvre directe rémunérée dans l'atelier de barres de torsion.

**Travail à faire :**

- 1) **Présenter le tableau de répartition des charges indirectes en faisant apparaître le coût d'unité de chaque centre principal.**
- 2) **L'atelier de calibrage au cours de ce mois de janvier, a produit 306 000 barres et 246 500 couronnes. Il est admis que l'ensemble des charges nécessaires au calibrage d'une couronne est égal à une fois et demie celui du calibrage d'une barre.**  
**Calculer le coût du calibrage d'une barre et d'une couronne.**
- 3) **L'atelier de barres de torsion a produit 175 600 barres dont 1 350 ont été mises au rebut, reprises par d'autres sociétés sans contrepartie. Calculer ce qu'a coûté à la société VIMAFY la production d'une barre de torsion.**

**III –** La fabrication d'un produit principal P donne un sous produit S.

Pour le mois de janvier 2017, la société VIVATO a engagé les charges suivantes :

Matières premières : 583.000 Ariary

Charges indirectes de fabrication : 460.000 Ariary

Main d'œuvre directe : 150.000 Ariary

On a pu obtenir 4 500 unités P et 5 000 unités S.

Le sous produit S a subi un supplément de traitement pour lequel on a constaté les charges suivantes :

Main d'œuvre directe : 44.000 Ariary

Charges indirectes : 48.000 Ariary

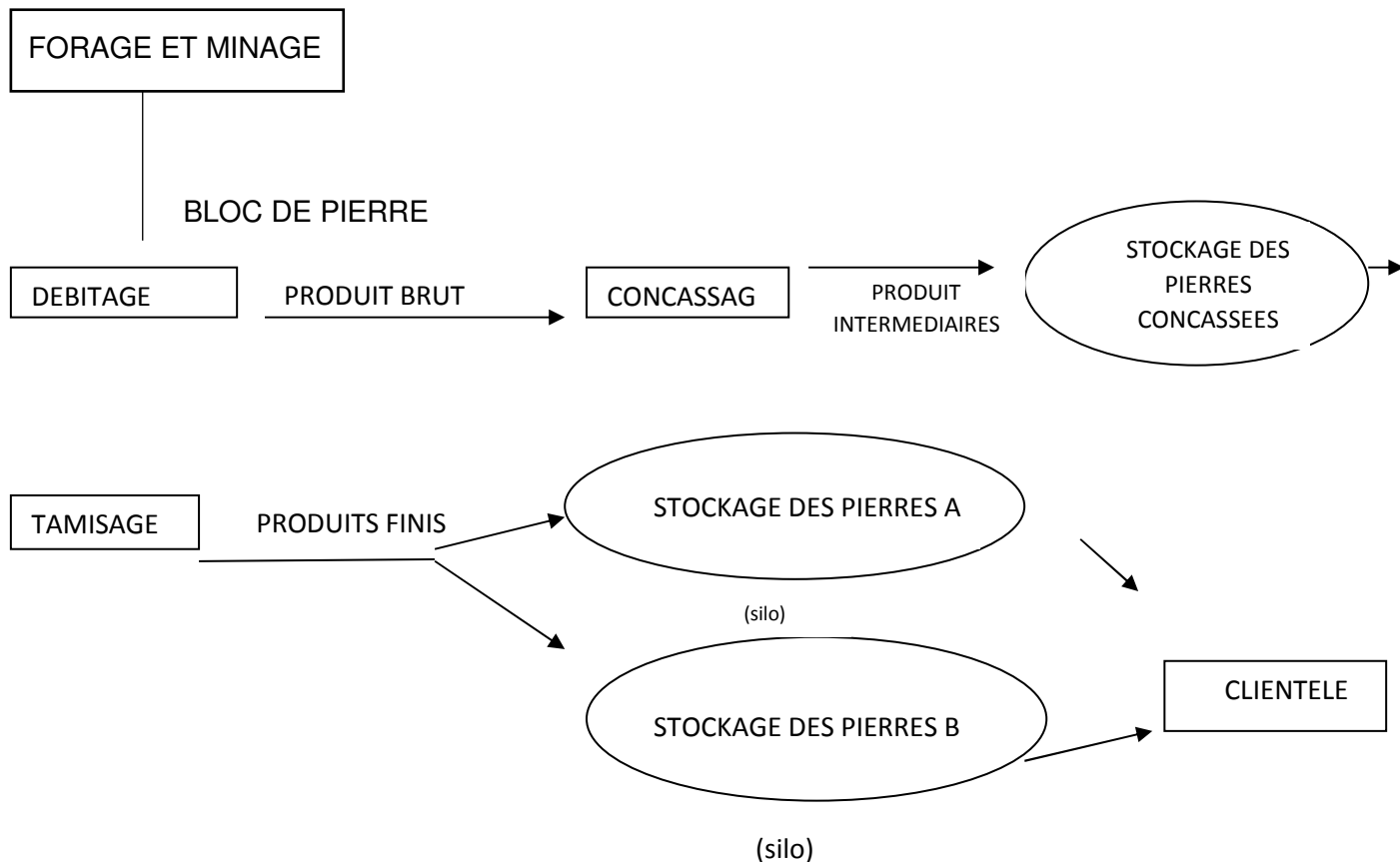
Le sous produit est vendu à 50 Ariary l'unité ; on admet que le bénéfice et les charges de distribution représentant 25% du prix de vente.

**Travail à faire : Déterminer les coûts du produit P et du sous produit S.**

**CORRIGE DES EXERCICES DE SYNTHESE 1**

I – 1/ Le découpage fonctionnel de l'entreprise a oublié de mentionner le centre Administration. Il faut aussi remarquer l'inexistence du centre Approvisionnement. Ceci s'explique par le fait que l'activité de l'entreprise ne nécessite pas d'approvisionnement en matières premières.

2/ Présentation schématique du processus de fabrication :



II – 1/ Tableau de répartition des charges indirectes :

Il existe des préparations réciproques entre les centres Entretien et Méthodes.

Soit X le coût unitaire du centre Entretien, le coût total à répartir = 100 X

Et Y le coût unitaire du centre Méthodes, le coût total à répartir = 100 Y

$$100 X = 6.422.000 + 5 Y$$

$$100 Y = 6.402.400 + 10 X$$

$$\text{D'où : } Y = 70.800 \text{ et } 100 X = 6.422.000 + 5 Y$$

$$100 Y = 6.402.400 + 10 X$$

$$\text{D'où : } Y = 70.800 \text{ et } 100 X = 6.422.000 + 5 Y$$

$$100 Y = 6.402.400 + 10 X$$

$$\text{D'où : } Y = 70.800 \text{ et } 100 Y = 7.080.000$$

$$X = 67.760 \text{ et } 100 X = 6.776.000$$

ELEMENTS	TOTAUX	CENTRES AUXILIAIRES			CENTRES PRINCIPAUX	
		ADMINISTRAT°	ENTRETIEN	METHODES	CALIBRAGE	BARRES DE TORSION
Totaux primaires	31.245.340	6.184.800	6.422.000	6.402.400	10.053.640	2.182.500
Administration		- 6.184.800			4.638.600	1.546.200
Entretien			- 6.776.000	677.600	5.082.000	1.016.400
Méthodes			354.000	-7.080.000	4.602.000	2.124.000
Totaux secondaires	31.245.340	0	0	0	24.376.240	6.869.100
Nature d'U.O.					Heure de marche	Heure de marche
					38.570	15.080
Nombre d'U.O.					632	455,51
Coût d'U.O.						

Nombre d'unité d'œuvre :

	Temps rémunéré	Coefficient	Temps de marche
Calibrage	55.100	0,7	38 570
Barres de torsion	23.200	0,65	15 080

**2/ coût du calibrage et d'une couronne :**

- Production : 306 000 barres et 246 500 couronnes ;
- Production en équivalents barres : 306 000 barres + 1,5 x 246 500  
: 306 000 + 369 750 = 675 750 barres
- Charges directes : 11.379.500
- Charges indirectes : 632 x 38.570 = 24.376.240

Coût total de calibrage : 11 379 500 + 24 376 240 = 35 755 740

Coût unitaire de calibrage d'une barre = 35 755 740 : 675 750 = **52,91**

Coût unitaire d'une couronne = 52,91 x 1,5 = **79,37**

3) Coût de production d'une barre de torsion

- Quantité produite de barres utilisables : 175 600 – 1 350 = 174 250
- Charges directes :
  - o Barres brute : 175 600 x 52,91 = 9 290 996
  - o Main d'œuvre directe
  - o = 4 725 300
- Charges indirectes (centre Barres et torsion) = 6 869 100
- Coût de production 20 885 396
- Coût unitaire de production : 20 885 396 : 174 250 = **119,86**

### III – calcul des coûts du produit P et du sous produit S :

Il faut déterminer d'abord le coût du sous produit S, à partir de son prix de vente. Le calcul s'effectue à rebours.

#### a/ Déterminer du sous produit S :

$$\text{Prix de vente} = 50 \times 5.000 = 250.000$$

A déduire : bénéfice et charges de distribution

$$25\% \text{ de } 250.000 = \underline{- 62.500}$$

$$\text{Coût de revient de S} \quad 187.500$$

A déduire : charges de traitement complémentaire

Main d'œuvre directe : 44.000

Charges indirectes : 48.000

$$\underline{- 92.000}$$

$$\text{Coût du sous produit S} \quad 95.500$$

=====

#### b/ Détermination du produit P :

Coût total de fabrication (P + S) :

Matières premières : 583.000

Charges indirectes : 460.000

Main d'œuvre directe : 150.000

$$1.193.000$$

A déduire : coût de sous produit S - 95.500

$$\text{Coût du produit P} \quad 1.097.500$$

=====

#### c) Détermination des coûts unitaires de production :

$$\text{Produit P : } 1.097.500 : 4.500 = 243,89$$

$$\text{Sous produit : } 95.500 : 5.000 = 19,10$$

\*\*\*\*\*

## EXERCICES DE SYNTHÈSE 2

I – Une PME fabrique un produit unique P vendu dans les magasins de grande surface. La fabrication est réalisée à partir d'une matière première unique M traitée successivement dans 4 ateliers A, B, C et D.

Pour le premier trimestre, vous disposez des renseignements suivants :

#### ➤ Stocks au 01/01 :

Matière M : 20 tonnes à 267.600 Ar/tonne

Produit P : 2 500 unités pour 8.864.000 Ar

En cours dans l'atelier A : 1.584.000 Ar

- Achats du trimestre :  
Matière M : 40 tonnes pour 9.760.000 Ar
- Production du trimestre :  
6 500 produits P ayant nécessité 52 tonnes de matière première M
- Ventes du trimestre :  
8 000 produits P pour 35.520.000 Ar
- Main d'œuvre directe :  
Atelier A : 1 500 heures  
Atelier B : 1 400 heures  
Atelier C : 1 600 heures  
Atelier D : 1 580 heures  
Taux horaire unique : 1.000 Ar pour chaque atelier
- Stock au 31/03 :  
Matière M : 8,5 tonnes  
Produits P : 1 000 unités  
En cours dans l'atelier D : 3.140.000 Ar
- Tableau de répartition des charges indirectes :

Elements	Total	Force Motrice	Adminis t	Approv.	Atelier A	Atelier B	Atelier C	Atelier D	Distribut °
TRP	5.968.000	680.000	716.000	244.000	1.000.000	600.000	900.000	1.100.000	728.000
Répartit° 2 <sup>daire</sup>			10%						-
Force motrice		-	-	10%	40%	20%	10%	10%	20%
Administrat °		20%		20%	10%	10%	10%	10%	
Nature d'U.O.				100Ar d'achat	Heure machine	Heure machine	HMOD	HMOD	1.000 Ar De C.A.
Nombre d'U.O.				?	2360	2120	?	?	?

N.B. : Utiliser la méthode de CUMP avec cumul du stock initial pour la valorisation des sorties de stock.

**Travail à faire :**

- 1) **Achever le tableau de répartition des charges indirectes.**
- 2) **Calculer les différents coûts, le coût de revient et le résultat analytique sur les produits P vendus.**
- 3) **Etablir la concordance avec le résultat de la comptabilité générale sachant que 320.000 Ar de charges n'ont pas été incorporés et qu'il a été tenu compte d'une rémunération de l'exploitant de 2.400.000 Ar par an.**

#### 4) Dresser le compte de résultat (compte schématique en T).

II – L'entreprise SOATIANA a décidé d'appliquer la méthode des coûts préétablis.

La fiche de coût de production standard pour un produit P fait ressortir les éléments ci-après :

- Matière première : 2 kg à 2.000 Ar
- Main d'œuvre directe : 3 heures à 200 Ar
- Charges indirectes : 2 heures/machine à 8.000 AR dont 4.800 Ar de frais variables.

Il a été prévu mensuellement une production normale de 1 500 unités de produit P.

Pour le mois de juin, elle a fabriqué 1 450 unités de P nécessitant :

- 3 120 Kg de matières premières pour 6.364.800 Ar
- 4 500 heures de MOD à 324 Ar
- Charges indirectes : 3 100 heures machines pour 20.960.000 Ar.

#### Travail à faire :

- 1) Reproduire la fiche du coût unitaire standard du produit P.
- 2) Présenter le tableau de comparaison des coûts réels et des coûts préétablis de la production du mois, en dégager les écarts éventuels.
- 3) Analyser l'écart sur main d'œuvre.

### CORRIGE DES EXERCICES DE SYNTHESE 2

I –

1/ Tableau de répartition des charges indirectes :

CHARGES	C. AUXILIAIRES		CENTRES PRINCIPAUX					
	Force M	Administ	Approv.	At. A	At. B	At. C	At. D	Distribut°
Répartit° 1 <sup>ère</sup>	680.000	716.000	244.000	1.000.000	600.000	900.000	1.100.000	728.000
Répartit° 2 <sup>daire</sup>								
Entretien	-	84.000	84.000	336.000	168.000	84.000	84.000	
Administrat°	840.000	-	160.000	80.000	80.000	80.000	80.000	160.000
	160.000	800.000						
Total répartition 2 <sup>daire</sup>	0	0	488.000	1.416.000	848.000	1.064.000	1.264.000	888.000
Unité d'œuvre			100Ar d'achat	HM	HM	HMOD	HMOD	1000Ar CA
Nbre d'U.O.			97.600	2360	2120	1600	1580	35520
Coût de l'U.O.			5	600	400	665	800	25

**N.B.** : Existence de prestations réciproques entre Entretien et Administration

Soit X le coût unitaire du centre Entretien, le coût total à répartir = 100 X



Et Y le coût unitaire du centre Administration, le coût total à répartir = 100 Y

$$100X = 680.000 + 20Y \quad 100X = 680.000 + 20Y$$

$$100Y = 716.000 + 10X \quad -100X = 716.000 - 1000Y$$

$$\Rightarrow Y = 8000 \text{ et } 100Y = 800.000$$

$$X = 8400 \text{ et } 100X = 840.000$$

## 2/ Calcul des différents coûts :

### a) Coût d'achat :

Achat : 40 tonnes : 9.760.000

Charges indirectes : 97.600 x 5 : 488.000

Coût d'achat : 40 tonnes 10.248.000

Inventaire Permanent	
ST : 20 x 267.600 = 5.352.000	Sorties : 52 x 260.000 = 13.520.000
Entrée : <u>40</u> <u>10.248.000</u>	S. F. : <u>8,5</u> x 260.000 = <u>2.210.000</u>
60	60,5
15.600.000	15.730.000

Il existe une différence de 0,5 au débit valant 130.000 Ar

CUMP des sorties : 15.600.000 : 60 = 260.000 AR/tonne

### b) Coût de Production :

- Atelier A : Matière M : 52 tonnes x 260.000 = 13.520.000  
Charges directes : 1500H x 1.000 = 1.500.000  
Centre Préparation : 2360H x 600 = 1.416.000  
En cours initial : 1.584.000  
Coût Atelier A : 18.020.000
- Atelier B : Charges directes : 1400H x 1000 = 1.400.000  
Centre Usinage : 2120H x 400 = 848.000  
Coût Atelier B : 20.268.000
- Atelier C : Charges directes : 1600H x 1000 = 1.600.000  
Centre Montage : 1600HM x 665 = 1.064.000  
Coût Atelier C : 22.932.000
- Atelier D : Charges directes : 1580H x 1000 = 1.580.000  
Centre Finition : 1580H x 800 = 1.264.000  
En cours final : -3.140.000  
Coût Atelier D : -296.000  
Coût de production de 6500 produits = 22.636.000

Inventaire Permanent produit ABCD	
Stock initial : 2500 8.864.000	Sorties : 8000 x 3500 = 28.000.000

Entrées : 6500  
22.363.000

9000  
31.500.000

S. F. : 1000 x 3500 =  
3.500.000

9000  
31.500.000

CUMP : 3.500 Ar

**c) Coût de revient :**

Coût de Production des produits vendus : 8000 x 3.500 = 28.000.000

Charges indirectes de distributions : 35.520 x 25 = 888.000

Coût de Revient : 8000 P 28.888.000

**d) Résultat analytique :**

Ventes de trimestre 8 000 ABCD : 35.520.000

Coût de Revient 8 000 ABVD : -28.888.000

Résultat analytique global : 6.632.000

Résultat analytique unitaire 829 Ar par produit

**3/ Concordance des résultats :**

RCG = RAE + Charges supplétives – Charges incorporables +/- différence d'inventaire

RCG = 6 632 000 + 200.000 – 320.000 + 130.000

RCG = 6 642 000

**4/ Compte de résultat en T :**

120 – RESULTAT

Stock initial M	5.352.000	Stock final M	2.210.000
Stock initial P	8.864.000	Stock final P	3.500.000
En cours	1.584.000	En cours	3.140.000
Achats	9.760.000	Ventes	35.520.000
Charges directes	6.080.000	Charges non incorporables	320.000
Charges indirectes	5.968.000		
Charges supplétives	200.000		
Différence d'inventaire	130.000		
Solde créditeur	6.642.000		
	44.690.000		44.690.000
	=====		=====

**II – 1/ Fiche du coût unitaire standard du produit P :**

Matière première : 2kg x 2.000 = 4.000

M.O.D : 3H x 200 = 600

Charges indirectes : 2H x 8.000 = 16.000

**2/ Tableau de comparaison des coûts :**

	Coût préétabli	Coût réel	Ecart
Matière Première	(2kg x 1450) x 2000 = 5.800.000	3120Kg x 2040 = 6.364.800	(564.800)
M.O.D.			(588.000)
Charges indirectes	(3H x 1450) x 200 = 870.000	4500 x 324 = 1.458.000	2.240.000
	(2H x 1450) x 8000 =23.200.000	3100 = 20.960.000	

**3/ Analyse de l'écart en main d'œuvre :**

Ecart sur M.O.D.

- Ecart sur temps :  $(4350H - 4500H) \times 20 = (30.000)$
- Ecart sur taux :  $(200 - 324) \times 4500 = (558.000)$

Ecart global :  $(30.000) + (558.000) = (588.000)$ 

\*\*\*\*\*

**EXERCICES DE SYNTHESE 3**

L'entité « VENTOUT » achète en vue de les revendre, soit dans la capitale (Antananarivo), soit en provinces, trois sortes d'objets : des articles de ménage, des meubles et des vêtements.

Cette entité calcule trimestriellement ses coûts et coûts de revient. Les données suivantes sont fournies par les responsables des divers départements : comptabilité générale, comptabilité analytique, magasins, etc...

**a)** Au 31 Mars 2016, la comptabilité générale, après le premier trimestre de l'exercice, fournit les informations suivantes :

- Charges par nature indirectes : 17.772.000 Ar
- Achats de marchandises : 30.000.000 Ar
- Achats de matières consommables : 3.000.000 Ar

Les achats se répartissent entre les trois catégories de marchandises dans les proportions suivantes : articles de ménage : 50% - meubles : 20% - vêtements : 30%.

**b)** En comptabilité analytique, il est décidé de tenir compte des éléments supplétifs suivants :

- Rémunération de l'exploitant sur la base de 200.000 Ar par mois.
- Rémunération des capitaux de l'entité au taux moyen de 5% (capitaux engagés : 200.000.000 Ar)

Il est par contre décidé de ne pas tenir compte de 100.000 Ar de provisions non incorporables (montant trimestriel).

**c)** Information sur les stocks :

- Au 1<sup>er</sup> janvier 2016, les stocks étaient les suivants : matières consommables : 1.700.000 Ar – articles de ménages : 4.110.000 Ar – meubles : 2.490.000 Ar – vêtements : 4.200.000 Ar.

- Au 31 mars 2016, les stocks de matières consommables s'élèvent à 2.660.000 Ar.
- Les stocks de marchandises sont évalués sur la base des coûts d'achat du trimestre, dans un but de simplification, et l'on sait que les valeurs de ces stocks au prix d'achat au 31 mars 2016 sont les suivantes : articles de ménage : 4.000.000 Ar – meubles : 1.500.000 Ar – vêtements : 3.000.000 Ar.

**d) Les charges indirectes (y compris les matières consommables) e répartissent ainsi entre centres de travail et d'analyse :**

- Répartition primaire :
  - o Centre d'approvisionnement : à déterminer
  - o Centre transports : 2.400.000
  - o Centre expédition : 1.400.000
  - o Centre vente Antananarivo : 7.469.200
  - o Centre ventes provinces : 5.830.000
  - o Centre administration générale : 4.872.000
- Répartition secondaire : cette répartition s'effectue à l'aide des pourcentages suivants :
  - o Centre transport : 40% aux approvisionnements et 60% aux centres de ventes (dont 40% aux ventes Antananarivo et 60% aux ventes Provinces).
  - o Centres expéditions : 40% aux ventes Antananarivo et 60% aux ventes provinces.

**e) Le centre approvisionnement s'impute ainsi : 1/3 aux meubles – 1/4 aux vêtements – et le reste aux articles de ménage.**

**f) La répartition des chiffres d'affaires du premier trimestre 2016 s'est établie conformément au tableau suivant :**

	Ventes à Antananarivo	Ventes en Provinces	Totaux
Articles de ménage	12.000.000	15.000.000	27.000.000
Meubles	9.000.000	3.000.000	12.000.000
Vêtements	9.000.000	12.000.000	21.000.000
Totaux	30.000.000	30.000.000	60.000.000

Les prix de vente d'un article donné sont les mêmes à Antananarivo et en Provinces

Les centres « ventes à Antananarivo », « ventes en Provinces » et Administration générale sont imputés à raison des coûts d'achats des produits vendus.

### **Travail à faire :**

**Calculer les coûts de revient en faisant apparaître répartition, coûts et comptes de stocks nécessaires à ce calcul.**

## **CORRIGE DES EXERCICES DE SYNTHESE 3**

### **1) Calcul des charges incorporelles :**

- Matières consommables consommés : SI + Achats – SF  
 $= 1.700.000 + 3.000.000 - 2.660.000 = 2.040.000$
- Charges par nature indirectes = 17.772.000
- Eléments supplétifs =  $200.000 \times 3 + 200.000.000 \times 5\% \times 1/4$

$$= 3.100.000$$

Total des charges indirectes : 2.040.000 + 17.772.000 + 3.100.000 = 22.912.000

Total des charges indirectes incorporelles = 22.912.000 – 100.000 = 22.812.000

2) Total provenant du centre d'Approvisionnement =

$$22.812.000 - (2.400.000 + 1.400.000 + 7.469.200 + 5.830.800 + 4.872.000) =$$

$$22.812.000 - 21.972.000 = 840.000$$

3) TRECHIN

	Total	Centres Auxiliaires		Centres Principaux			
		Transport	Expédit°	Approv.	Vente Tana	Vente Provinces	Administ
Total 1 <sup>ère</sup>	22.812.000	2.400.000	1.400.000	840.000	7.469.200	5.830.800	4.872.000
Transport		-2.400.000	-1.400.000	960.000	576.000	864.000	
expédition					560.000	840.000	
Total 2 <sup>daire</sup>	22.812.000	0	0	1.800.000	8.605.200	7.534.800	4.872.000
Nature U.O.					Coût d'achat des ventes	Coût d'achat des ventes	Coût d'achat des ventes
					17.040.000	16.560.000	33.600.000
Nbre U.O.					0,505	0,455	0,145
Coût U.O.							

4) Calcul des coûts d'achat :

	TOTAL	Articles de ménages	Meubles	Vêtements
Achats	30.000.000		(20%) 6.000.000	(30%) 9.000.000
Centre Approvisionnement	1.800.000	(50%) 15.000.000 750.000	(1/3) 600.000	(1/4) 450.000
Coût d'achat	31.800.000	15.750.000	6.600.000	9.450.000

- Valeur des stocks finals au prix d'achat =

$$\circ \text{ Article de ménage} = 40.000.000 \times \frac{15.750.000}{15.000.000} = 40.000.000 \times 1,05 = 4.200.000$$

$$\circ \text{ Meubles} = 1.500.000 \times \frac{6.600.000}{6.000.000} = 1.500.000 \times 1,10 = 1.650.000$$

$$\circ \text{ Vêtements} = 3.000.000 \times \frac{9.450.000}{9.000.000} = 3.000.000 \times 1,05 = 3.150.000$$

- Inventaires permanents des stocks (avec sorite : SI + Achats – SF)

Matières consommables

Articles de ménage

SI : 1.700.000	Sortie : 2.040.000	SI : 4.110.000	S : 15.660.000
E : <u>3.000.000</u>	SF : <u>2.660.000</u>	E : <u>15.750.000</u>	SF : <u>4.200.000</u>
4.700.000	4.700.000	19.860.000	19.860.000

Meubles		Vêtements	
SI : 2.490.000	Sortie : 7.440.000	SI : 4.200.000	S : 10.500.000
E : <u>6.600.000</u>	SF : <u>1.650.000</u>	E : <u>9.450.000</u>	SF : <u>3.150.000</u>
9.090.000	9.090.000	13.650.000	13.650.000

##### 5/ Calcul des coûts de revient :

La répartition des chiffres d'affaires permet de ventiler les sorties de stocks entre les ventes à Tana et les ventes en provinces (les prix de vente étant les mêmes, cette ventilation correspondra à la répartition en quantités).

	Articles de ménage		Meubles		Vêtements	
	Tana	Provinces	Tana	Provinces	Tana	Provinces
Sortie de stock	6.960.000	8.700.000	5.580.000	1.860.000	4.500.000	6.000.000
Centre vente	(1)	(2)	(1)	(2)	(1)	(2)
Centre Administ	3.514.800	3.958.500	2.817.900	846.300 (4)	2.272.500	2.730.000
	(3)	(4)	(4)	269.700 (6)	(3)	(4)
	1.009.200	1.261.500	809.100 (5)		652.500 (5)	870.000 (6)
	(5)	(6)				
Coût de revient	11.484.000	13.920.000	9.207.000	2.976.000	7.425.000	9.600.000

Coût d'achat des marchandises vendues : Sortie des stocks x Part chiffre d'affaires :

##### a) Articles de ménage :

- |                        |                        |
|------------------------|------------------------|
| (1) 15.600.000 x 12/27 | (2) 15.600.000 x 15/27 |
| (3) 0,505 x 6.960.000  | (4) 0,455 x 8.700.000  |
| (5) 0,145 x 6.960.000  | (6) 0,145 x 8.700.000  |

##### b) Meubles :

- |                       |                       |
|-----------------------|-----------------------|
| (1) 7.440.000 x 9/12  | (2) 7.440.000 x 3/12  |
| (3) 0,505 x 5.580.000 | (4) 0,455 x 1.860.000 |
| (5) 0,145 x 5.580.000 | (6) 0,145 x 1.860.000 |

##### c) Vêtements :

- |                       |                        |
|-----------------------|------------------------|
| (1) 10.500.000 x 9/21 | (2) 10.500.000 x 12/21 |
| (3) 0,505 x 4.500.000 | (4) 0,455 x 6.000.000  |
| (5) 0,145 x 4.500.000 | (6) 0,145 x 6.000.000  |

**6/** Ces coûts de revient permettent ensuite de calculer les résultats par produits et les résultats globaux. Ici le calcul de ces résultats est impossible étant donné l'inexistence des prix de vente des produits.

=====

**Enoncé :**

**I.** L'entreprise X, soumise au régime du réel, exerce une activité commerciale et son exercice commence le 1<sup>er</sup> janvier de chaque année pour se terminer le 31 décembre de la même année. Elle effectue des déclarations fiscales périodiques auprès d'un centre fiscal gestionnaire de son dossier fiscal à savoir celles relatives à l'IR, l'IRSA et la TVA. Son chiffre d'affaires annuel hors taxe au titre de l'exercice 2012 s'élève à 3.536.000.000 ariary qui correspond à un impôt à payer en 2013 égal au montant du minimum de perception défini car le résultat fiscal dudit exercice est déficitaire.

a) Très brièvement, préciser :

- la périodicité de déclaration et l'échéance pour chacun des impôts et taxes sus cités pour lesquels l'entreprise X est assujettie ;
- ce service gestionnaire de son dossier fiscal ? Expliquer.

b) Déterminer le montant de l'impôt dû au titre de l'exercice 2012. En déduire le montant de chacun des acomptes périodiques devant être payés par l'entreprise X au cours de l'année 2013.

**II.** L'exercice 2013 a vu une nette amélioration des activités de l'entreprise X où elle a réalisé un résultat fiscal *-tout calcul fait-* bénéficiaire se chiffrant à Ar 98.000.000 qui donne un montant d'impôt supérieur au minimum de perception calculé.

Sachant que le taux de l'IR est de 20% et que l'entreprise a payé régulièrement tous les acomptes bimestriels de l'année 2013, calculer le montant de l'impôt IR net à payer lors de dépôt de la déclaration de ses revenus avant l'échéance en 2014.

**III.** Les opérations effectuées par l'entreprise X font qu'elle est soumise au régime de prorata de déduction en matière de TVA. Dans toutes les déclarations de TVA de l'entreprise X au titre de l'exercice 2013, le taux de prorata provisoire utilisé est de 75% qui est déterminé d'après les chiffres d'affaires annuels réalisés en 2012.

L'exercice 2013 de l'entreprise étant clos, ce qui a permis de calculer le taux de prorata définitif qui est égal à 78% pour cet exercice.

Brève explication à l'appui, en déduire la régularisation qui s'impose en 2014 et ce, conformément aux prescriptions des textes en vigueur.

Application numérique : Total des déductions effectuées en 2013 = Ar 46.500.000.

**Corrigés:**

**I.**

a) **Périodicité – échéance – service gestionnaire :**

- **IR** : **Annuel** où l'**échéance** dépend de la date de clôture d'exercice
  - o Clôture au 31 décembre, l'échéance est au 15 mai de l'année suivante,
  - o Clôture au 30 juin, l'échéance est au 15 novembre de la même année,
  - o Autre date de clôture, l'échéance est au 15<sup>ème</sup> jour du 4<sup>ème</sup> mois qui suit cette date de clôture.
- **IRSA** : **Mensuel** et l'**échéance** est au 15<sup>ème</sup> jour qui suit le mois au cours duquel la retenue est opérée.
- **TVA** : **Mensuel** et l'**échéance** est au 15<sup>ème</sup> jour du mois qui suit celui de la réalisation des opérations.



- Comme le chiffre d'affaires de l'entreprise (Ar 3,536 milliards) dépasse le seuil de Ar 2 milliards, le service gestionnaire de son dossier fiscal est donc la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

**b) Montant de l'IR :**

$$\begin{aligned}\text{IR} &= \text{montant du minimum de perception} \\ &= 320.000 + 5\text{‰} \text{ CA (car activité commerciale)} \\ &= 320.000 + 5\text{‰} 3.536.000.000 \\ &= 18.000.000\end{aligned}$$

Soit **IR = Ar 18.000.000** (*montant de l'IR au titre de l'exercice 2012*)

On en déduit le montant de chaque acompte bimestriel pour l'année 2013

$$\begin{aligned}&= 18.000.000/6 \\ &= 3.000.000\end{aligned}$$

**Acompte/bimestre = Ar 3.000.000**

**II. Montant d'IR net à payer en 2014**

Base pour le calcul de l'IR → Résultat fiscal = 98.000.000

$$\begin{aligned}\text{L'IR au titre de 2013} &= \text{Base} \times \text{taux} \\ &= 98.000.000 \times 20\% \\ &= 19.600.000 \text{ (d'après l'énoncé, le minimum de perception calculé est inférieur à ce montant d'IR calculé)}\end{aligned}$$

Etant donné que tous les acomptes sont payés en 2013, soit un total de  $3.000.000 \times 6$  (*six acomptes bimestriels*) = 18.000.000 qui constitue ainsi le montant à défalquer de l'IR calculé d'où il ne reste plus qu'à payer la différence,  $19.600.000 - 18.000.000 = 1.600.000$ .

Ce qui donne un impôt IR net à payer au moment du dépôt de la déclaration d'IR :

**IR net à payer = Ar 1.600.000**

**III. Régularisation nécessaire en 2014**

- En 2013, le taux de prorata utilisé par l'entreprise X est provisoire (*car calculé sur la base des chiffres de l'exercice 2012*) qui est égal à 75%,
- Les chiffres (*CA taxable et non taxable*) de l'exercice 2013 ne sont connus qu'après la clôture dudit exercice (*soit en 2014*) lesquels chiffres permettent de calculer le taux de prorata de 2013 qui est le taux définitif, 78%, d'où la régularisation nécessaire s'analysant comme suit :
  - la déduction opérée par l'entreprise X en 2013 n'est qu'à hauteur de 75% si elle a droit à 78% d'où une insuffisance de déduction ;
  - cette insuffisance de déduction (*à déterminer*) va constituer une déduction supplémentaire à porter dans l'une des déclarations de TVA de 2014 de l'entreprise X et au plus tard le 15 mai 2014.

**N.B.** *Au cours de l'année 2014, l'entreprise X utilise 78% comme taux de prorata provisoire et le taux définitif ne sera connu qu'en 2015 qui est calculé à partir des chiffres de 2014 et la régularisation devrait avoir lieu au plus tard le 15 mai 2015. Concrètement la régularisation s'effectue, dans l'une des déclarations de TVA de l'entreprise avant cette date limite, soit par une déduction en plus si le taux définitif est supérieur au taux provisoire, soit par une déduction en moins si le taux définitif est inférieur au taux provisoire utilisé.*

**Application numérique :** La déduction opérée en 2013 de Ar 46.500.000 représente 75% d'un montant total de TVA qui est déterminé facilement comme suit :

$$46.500.000 \times 100/75 = 62.000.000 \text{ (montant de TVA avant prorata);}$$

A partir de ce montant, l'entreprise X a droit à déduction en utilisant le taux définitif, soit  $78\% \times 62.000.000 = 48.360.000$

En somme, la déduction opérée en 2013 est une déduction provisoire qui est égale à **Ar 46.500.000** et la déduction définitive s'élève à **Ar 48.360.000**.

D'où la différence  $48.360.000 - 46.500.000 = 1.860.000$  est le montant à porter dans l'une des déclarations de TVA de l'entreprise X avant l'échéance sus citée.

Soit une **déduction supplémentaire à régulariser de Ar 1.860.000.**

## **EXERCICE**

Une personne physique non immatriculée a importé un véhicule de tourisme (VP) usagé ayant comme valeur en douane (CAF) s'élevant à Ar 6.600.000. Avant enlèvement dudit véhicule, les impôts, droits et taxes doivent être acquittés et pour simplifier, supposons les droits et taxes à l'importation nuls.

Déterminer les montants des impôts, droits et taxes devant être payés.

### **Réponse**

Outre les droits et taxes à l'importation, l'importation de véhicule fait naître les impôts et taxes suivants :

- en tant qu'importateur non immatriculé, l'impôt sur les revenus intermittent (**IRI**) au taux de **5%** est dû,
- l'importation de véhicules de tourisme usagés est soumise au droit d'accise (**DA**) au taux de **10%** et ce, depuis la loi de finances rectificative pour 2014,
- enfin, la **TVA** au taux de 20% (*car le véhicule ne figure pas dans la liste des produits exonérés*).

S'agissant d'une opération d'importation, la base pour le calcul des impôts et taxes est la valeur CAF des marchandises ou valeur en douanes qui est dans le cas présent, le montant de Ar 6.600.000 d'où les montants suivants :

- **IRI** =  $6.600.000 \times 5\% = 330.000$   
**IRI = Ar 330.000**
- **DA** =  $6.600.000 \times 10\% = 660.000$   
**DA = Ar 660.000**
- **TVA** =  $(6.600.000 + 660.000) \times 20\% = 7.260.000 \times 20\% = 1.452.000$  (*A signaler que le droit d'accise entre dans la base pour le calcul de la TVA*)  
**TVA = Ar 1.452.000**

***N.B. :** Il est à noter que le recouvrement de la **TVA à l'importation** est assuré par le service des douanes. Depuis la loi de finances pour 2015, la liquidation et la perception de l'IRI pour importateurs non immatriculés ainsi que le DA à l'importation incombe également au service des douanes.*

## **EXERCICE**

1°) Un cadre salarié d'une société SARL perçoit un salaire mensuel fixe en numéraire s'élevant à Ar 1.200.000. Il bénéficie en outre des avantages en nature dont les dépenses réelles de l'entreprise au titre d'un mois donné sont résumées ainsi qui suit :

- pour le véhicule : Ar 300.000
- pour le téléphone : Ar 250.000
- pour le logement : Ar 550.000 (*loyer réel*)

En supposant que le salarié ne bénéficie d'aucune autre perception variable en numéraire et que la perception en numéraire ci-dessus est un montant net des cotisations sociales, déterminer le montant de l'impôt dû pour ce cadre salarié.

2°) Il devient ensuite un associé détenant la majorité des parts sociales de cette société SARL et est nommé gérant de ladite société. Calculer le montant de l'impôt du gérant sachant que les données sont les mêmes qu'en 1°) avec les mêmes chiffres chaque mois tout au long de l'année.

Pour le calcul des impôts, les tarifs sont ceux dans la loi de finances pour 2015.

### **Réponse**

1°) Le cadre salarié est soumis à l'impôt sur les revenus salariaux et assimilés (IRSA) pour ses gains et avantages obtenus dans le cadre de l'exercice de l'emploi. Il revient à l'employeur de calculer l'IRSA à retenir (*régime de retenue à la source*) et de le verser au Centre fiscal gestionnaire du dossier fiscal de la société.

Salaire mensuel en numéraire (net de cotisations sociales) = Ar 1.200.000 (fixe)

Aucune perception en numéraire variable

$$\begin{aligned}\rightarrow \text{Rémunération brute en numéraire} &= \text{Fixe (numéraire)} + \text{Variable (numéraire)} \\ &= 1.200.000 + 0 \\ &= 1.200.000\end{aligned}$$

Les salaires ainsi que les avantages en nature forment ensemble le revenu imposable du salarié.

→ Les avantages en nature doivent être évalués conformément aux textes en vigueur (*article 01.03.08 du CGI et décision n°02-MFB/SG/DGI du 13 février 2009*) qui sont résumés dans le tableau ci-après.

	Dépenses	taux	Evaluation avantage	Limite ( <i>plafond</i> )	Montant définitif
Véhicule	300 000	15%	45 000	-	45 000
Téléphone	250 000	15%	37 500	-	37 500
Logement	550 000	50%	275 000	300 000 (*)	275 000

(\*) D'après l'article 01.03.08 du CGI, en matière de logement, plafonnement à 25% des rémunérations fixes perçues en numéraires, soit  $25\% \times 1.200.000 = 300.000$ , le montant de l'évaluation de l'avantage ( $50\% \times 550.000 = 275.000$ ) correspondante ne dépasse pas le plafond, donc on retient le montant de 275.000.

Il s'ensuit que les avantages sont évalués à :

$$45.000 + 37.500 + 275.000 = \underline{\underline{357.500}}$$

Ce montant total est à comparer avec le plafonnement global défini dans la décision n°2 sus citée, c'est-à-dire 20 % x Rémunérations brutes en numéraires

$$= 20\% \times 1.200.000$$

$$= \underline{\underline{240.000}}$$

Comme le plafond est dépassé, les avantages évalués sont donc fixés à Ar 240.000 d'où la base imposable à l'IRSA est égale à :

$$1.200.000 + 240.000 = \underline{\underline{1.440.000}}$$

Par application du tarif de l'IRSA prévu à l'article 01.03.16 du CGI, on a :

Jusqu'à Ar 250.000 : IRSA = 0

$$\begin{aligned} \text{Tranche supérieure à Ar 250.000 : } \text{IRSA} &= (1.440.000 - 250.000) \times 20\% \\ &= 1.190.000 \times 20\% \\ &= 238.000 \end{aligned}$$

D'où **IRSA à retenir = Ar 238.000**

2°) D'après l'énoncé, il s'agit d'un associé gérant majoritaire de SARL d'où ses rémunérations, quel que soit le montant, sont passibles de l'impôt sur les revenus (IR).

Le barème pour le calcul de l'IR des associés gérants majoritaires de SARL est défini dans les dispositions de l'article 01.01.14 du CGI.

Forment le revenu global imposable, les rémunérations en numéraires et les évaluations des avantages en nature.

Les avantages en natures sont évalués exactement comme en IRSA sauf, l'IR ici est annuel, donc il faudrait déterminer les montants annuels (sur 12 mois).

$$\rightarrow \text{Rémunérations annuelles en numéraires} = 12 \times 1.200.000$$

$$= \underline{\underline{14.400.000}}$$

→ Evaluation des avantages en nature (montant mensuel) :

	Dépenses	taux	Evaluation avantage	Limite (plafond)	Montant définitif
Véhicule	300 000	15%	45 000	-	45 000
Téléphone	250 000	15%	37 500	-	37 500
Logement	550 000	50%	275 000	300 000	275 000

Il s'ensuit que les avantages en nature sont évalués à :

$$45.000 + 37.500 + 275.000 = 357.500 \text{ (au titre d'un mois)}$$

Ainsi, le montant annuel des avantages est :  $357.000 \times 12 = \underline{\underline{4.290.000}}$

Normalement, le montant total de la base est :  $14.400.000 + 4.290.000 = \underline{\underline{18.690.000}}$

Mais comme en IRSA, il existe un montant limite des avantages qui est de :

$$= 20\% \times \text{Rémunérations brutes en numéraires}$$

$$= 20\% \times 14.400.000$$

$$= \underline{\underline{2.880.000}}$$

Comme ce plafond est dépassé, on prend donc cette limite d'où finalement la base est égale à  $14.400.000 + 2.880.000 = \mathbf{17.280.000}$  ;

Par application du barème défini sus cité pour les associés gérants majoritaires de SARL, le montant définitif auquel s'applique le taux de 20% est :

$$= 17.280.000 - 3.000.000 \text{ (abattement forfaitaire)}$$

$$= 14.280.000$$

Et l'IR est :  $14.280.000 \times 20\% = 2.856.000$

$$\mathbf{\underline{\underline{IR = Ar 2.856.000}}}$$

## **EXERCICE**

Le capital social d'une société SARL, nouvellement constituée entre deux personnes physiques grâce à leurs apports en numéraires échangés contre de simples droits sociaux exposés à tous les risques de l'entreprise, est divisé en 250 parts sociales ayant chacune une valeur nominale égale à Ar 20.000.

Le local du siège social de la société nouvelle fait l'objet d'un contrat écrit dûment établi dont la durée est de deux ans, renouvelable par tacite reconduction, et le loyer mensuel est de Ar 700.000.

- 1°) Déterminer les montants des droits dus des deux actes (statuts de la société et contrat de bail) présentés aux fins d'enregistrement et rentrant ainsi dans le cadre des formalités constitutives.
- 2°) Durant son premier exercice qui se termine le 31 décembre 2014, la société n'a pas pu commencer l'activité envisagée (commerciale), prévue dans son objet, faute de l'autorisation à cet effet par l'Administration. Face à cette période d'inactivité temporaire prévisible, la société a décidé dès sa constitution définitive de placer des sommes, l'une auprès de l'établissement bancaire A et l'autre, chez l'établissement bancaire B. Les deux banques ont informé la société SARL qu'au titre de l'année 2014, elle est bénéficiaire d'intérêt sur ces sommes placées d'un montant brut de Ar 750.000 chez Banque A et d'un montant net d'impôt de Ar 640.000 chez Banque B.
  - a) Déterminer les montants des impôts dus sur ces intérêts. Expliquer.
  - b) En déduire le montant de l'IR que la société SARL doit payer au moment de la déclaration de ses revenus réalisé en 2014 en supposant qu'aucun acompte d'IR n'a été payé durant cette année et que le résultat de ce premier exercice est déficitaire. Expliquer.

## **Réponse**

### **1°) Droit d'enregistrement :**

- **Statuts de la société :**

Il s'agit d'apports purs et simples, le droit d'enregistrement à percevoir est un droit d'apport sur acte de formation qui est un droit proportionnel au taux de 0,5%. Ce droit s'applique sur le montant du capital social de la société nouvelle déterminé ainsi qui suit :

Capital = Nombre total de parts x Valeur nominale d'une part sociale

$$= 250 \times 20.000$$

$$= 5.000.000$$

D'où un droit d'apport égal à  $0,5\% \times 5.000.000 = 25.000$

$$\mathbf{\underline{\underline{DE = Ar 25.000}}}$$

- **Contrat de bail**

Le droit d'enregistrement de ce contrat est un droit proportionnel au taux de 2% assis sur le total des loyers sur deux ans ci-après calculé :

$$\begin{aligned}\text{Loyers cumulés} &= (\text{Ar } 700.000 \times 12) \times 2 \\ &= \text{Ar } 16.800.000\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{D'où le droit est égal à :} & \\ &= 16.800.000 \times 2\% \\ &= 33.600\end{aligned}$$

**DE : Ar 33.600**

2°)

**a) Impôts dus sur les intérêts**

Ces intérêts sont des revenus des capitaux mobiliers donc passibles de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM) au taux de 20% ; il revient aux banques de procéder à la retenue de l'impôt et le bénéficiaire ne perçoit qu'un montant net d'impôt.

- IRCM sur les intérêts chez Banque A : Montant brut = Ar 750.000. La banque doit retenir :  
 $20\% \times 750.000 = 150.000$   
Soit un impôt **IRCM = Ar 150.000** (la société perçoit alors  $750.000 - 150.000 = 600.000$ )
- IRCM sur les intérêts chez Banque B : Montant net = Ar 640.000. La banque a retenu un montant d'impôt déterminé comme suit :  
 $640.000 \times 20/80 = 160.000$   
Soit l'impôt correspondant est : **IRCM = Ar 160.000**

**b) Montant de l'IR à payer par la société**

D'abord, comme la société n'a réalisé aucun chiffre d'affaire et le résultat est déficitaire, son impôt s'élève alors au minimum de perception ainsi qui suit :

$$\text{IR} = 320.000 + 5\text{‰} \text{ CA} = 320.000 \text{ (car activité commerciale)}$$

Comme certains produits (intérêts ci-dessus) ont fait l'objet de paiement d'IRCM, ce dernier vient alors en réduction de l'IR (*article 01.01.14*) d'où les calculs suivants :

$$\text{IRCM total retenu} = 150.000 + 160.000 = 310.000$$

$$\text{Soit IR Net à payer} = 320.000 - 310.000 = 10.000$$

$$\text{IR Net à payer} = \text{Ar } 10.000$$

## **EXERCICE**

**N.B** : Toutes les questions sont à traiter obligatoirement.

I/ Le fait générateur d'un impôt ou taxe est une notion importante en fiscalité car elle permet de déterminer la loi de finances applicable.

- a) Après avoir donné une définition générale de fait générateur d'impôt, en préciser pour le cas de :
  - l'impôt sur les revenus (IR)
  - la TVA (seulement opération achat-vente de marchandises).
- b) A et B sont deux entreprises assujetties à l'IR et à la TVA ayant comme exercice, la première coïncidant avec l'année civile et la seconde clos au 30 juin d'une année (*c'est-à-dire commence le 1<sup>er</sup> juillet de l'année N pour se terminer au 30 juin de l'année N+1*). Un changement est intervenu au niveau des taux (de l'IR et de TVA) dans la loi de finances d'une année.  
Discuter brièvement les conséquences de ce changement chez A comme chez B.

II/ On a relevé dans les documents comptables et fiscaux pour l'année 2015 de l'entreprise C les renseignements ci-après :

- contrat de bail dûment enregistré dans les délais réglementaires : loyer mensuel de Ar 800.000, durée = 3 ans à compter du 1<sup>er</sup> mars 2015 ;
- salaire d'un employé embauché au mois de septembre 2015 : Montant = Ar 280.000

Le local objet dudit contrat de bail n'est pas utilisé pour les besoins professionnels de l'entreprise soit non nécessaire à l'exploitation normale. Par ailleurs, les salaires ne sont pas déclarés à la CNAPS et l'IRSA pris en charge par l'entreprise.

- a) Déterminer le montant du droit d'enregistrement du contrat de bail.
- b) Calculer le montant de l'IRSA versé en 2015 pour cet employé.
- c) Sachant que l'entreprise C, lors de sa déclaration relative à l'IR avant le 15 mai 2016, n'a procédé à aucune réintégration de charges, en déduire le montant du complément d'IR que l'Administration fiscale réclamerait lors d'un contrôle fiscal.

## **Réponse**

**I/ a)** Le fait générateur d'un impôt ou taxe peut être défini comme l'évènement qui fait naître ou crée la dette fiscale ; cet évènement donne naissance une relation juridique de créancier –Etat ou Collectivités publiques- à débiteur, le contribuable ou redevable.

- pour l'impôt sur l'impôt sur les revenus (IR) : cet évènement ou fait générateur est réputé intervenu à la date de clôture de l'exercice (d'après le Code général des impôts à l'article 01.01.08) ;
- pour la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et concernant l'opération d'achat-vente de marchandises, le fait générateur de la taxe est constitué par la livraison de marchandises.

- b)**
- Exercice de l'entreprise A : de 01/01/N à 31/12/N (année civile)
  - Exercice de l'entreprise B : de 01/01/N à 30/06/N+1

D'après l'énoncé, la loi de finance d'une année a fait changer le taux de l'IR ainsi que celui de la TVA. Soit  $LF_{N+1}$  cette loi de finances, donc elle est applicable dès 01/01/N+1.

En matière de TVA, les dispositions de la  $LF_{N+1}$  s'appliquent à toute opération dont le fait générateur se produit à compter du 1<sup>er</sup> janvier N+1. La conséquence du changement de la loi de finances (taux de la TVA) est donc la même pour les deux entreprises : le nouveau taux de la TVA s'applique pour

toutes les opérations effectuées à partir du 1<sup>er</sup> janvier N+1 chez l'entreprise A comme chez l'entreprise B.

Par contre en matière d'impôt sur les revenus (IR), la date de clôture constitue le fait générateur dudit impôt ; celle la plus proche de ce changement est, pour l'entreprise A, le 31/12/N et pour l'entreprise B, le 30 juin N+1.

De tout ce qui précède, la conséquence du changement de taux de l'IR apporté par  $LF_{N+1}$  n'est pas la même pour les deux entreprises :

- pour A, le taux de l'IR dans l'ancienne loi ( $LF_N$ ) est celui applicable (lors de dépôt de déclaration avant le 15 mai N+1) car c'est la loi en vigueur à cette date de clôture ;
- pour B, le nouveau taux s'applique car au 30 juin N+1,  $LF_{N+1}$  est la loi en vigueur.

**II/ a) Montant du droit d'enregistrement du contrat de bail (DE)**

- Montant cumulé des loyers (Base) :  $\text{Ar } 800.000 \times 12 \times 3 = \text{Ar } 28.800.000$
- Droit d'enregistrement (Base x taux) =  $\text{Ar } 28.800.000 \times 2\% = \text{Ar } 576.000$

**DE = Ar 576.000**

**b) Montant de l'IRSA versé en 2015 pour cet employé.**

Il faut préciser que le versement d'IRSA est mensuel, donc pour l'année 2015, les retenues au titre des quatre mois (septembre à Décembre) doivent faire l'objet de versement pour 2015 dont :

- le montant mensuel est de :  $\text{Ar}(280.000 - 250.000) \times 20\% = \text{Ar } 6.000$
- soit pour les 4 mois =  $\text{Ar } 6.000 \times 4 = \text{Ar } 24.000$

**Montant IRSA versé en 2015 = Ar 24.000**

c) Comme aucune réintégration n'a été faite par l'entreprise C lors de l'établissement de son impôt IR étant connu que ces charges ne sont pas admises en déduction du bénéfice imposable d'après les dispositions fiscales en vigueur (salaires non déclarés à la CNAPS, local non utilisé ni nécessaire à l'exploitation normale), il s'ensuit qu'un redressement s'opère à l'issue d'un contrôle fiscal effectué à l'encontre de cette entreprise par l'Administration fiscale avec un complément d'IR calculé sur la base de la réintégration suivante :

- salaires de l'employé de septembre à décembre 2015 =  $\text{Ar } 4 \times 280.000 = \text{Ar } 1.120.000$  ;
- loyers de mars à décembre 2015 =  $\text{Ar } 800.000 \times 10 = \text{Ar } 8.000.000$  ;
- DE payé lors de l'enregistrement du bail =  $\text{Ar } 576.000$

D'où base de réintégration =  $\text{Ar } 1.120.000 + 8.000.000 + 576.000 = \text{Ar } 9.696.000$

Et le complément d'IR à réclamer est de :  $\text{Ar } 9.696.000 \times 20\% = \text{Ar } 1.939.200$

**Complément d'IR = Ar 1.939.200**



# NOTE SUR LES RESSOURCES DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DECENTRALISEES (CTD)

La loi n° 2014-020 du 27 septembre 2014 *relative aux ressources des Collectivités Territoriales Décentralisées, aux modalités d'élections, ainsi qu'à l'organisation, au fonctionnement et aux attributions de leurs organes* (modifiée par la loi n° 2015-008 du 20 mars 2015), comporte dans sa division « **Titre V : Du budget et des ressources des Collectivités territoriales décentralisées** » les dispositions relatives aux ressources fiscales des CTD. Il est à rappeler que l'article 3 de la Constitution dispose que « la République de Madagascar est un Etat reposant sur un système de Collectivités territoriales décentralisées composées de **Communes**, de **Régions** et de **Provinces** ».

Ci-après quelques extraits des dispositions de la loi sus citée concernant :

## I/ Les ressources des CTD en général :

«...**Art. 180** - Conformément aux dispositions de l'article 147 de la Constitution, les ressources de la Collectivité territoriale décentralisée comprennent notamment :

1. le produit des impôts et taxes votés par son Conseil et perçus directement au profit du budget de la Collectivité territoriale décentralisée ; la loi détermine la nature et le taux maximum de ces impôts et taxes en tenant dûment compte des charges assumées par les Collectivités territoriales décentralisées et de la charge fiscale globale imposée à la Nation ;
2. la part qui lui revient de droit sur le produit des impôts et taxes perçus au profit du budget de l'Etat ; cette part qui est prélevée automatiquement au moment de la perception est déterminée par la loi suivant un pourcentage qui tient compte des charges assumés globalement et individuellement par les Collectivités territoriales décentralisées et assurer un développement économique et social équilibré entre toutes les Collectivités territoriales décentralisées sur l'ensemble du territoire national ;
3. le produit des subventions affectées ou non affectées consenties par le budget de l'Etat à l'ensemble ou à chacune des Collectivités territoriales décentralisées pour tenir compte de leur situation particulière, ou pour compenser, pour ces Collectivités territoriales décentralisées, les charges entraînées par des programmes ou projets décidés par l'Etat mis en œuvre par les Collectivités territoriales décentralisées ;
4. le produit des aides extérieures non remboursables et le produit des dons à la Collectivité territoriale décentralisée ;
5. les revenus de leur patrimoine ;
6. les emprunts dont les conditions de souscription sont fixées par la loi.

**Art. 181** - Les ressources propres des Collectivités territoriales décentralisées sont :

1. les **ressources fiscales** ;
2. les **ressources non fiscales** ;
3. les revenus des domaines publics ou privés.

..... »

## II/ Les ressources fiscales des CTD :

### « Section 2

#### **Des ressources fiscales**

##### *Sous-section première Dispositions générales*

**Art. 183** - Les ressources fiscales des Collectivités territoriales décentralisées sont constituées par les impôts locaux prévus dans le Code Général des Impôts. Sont considérés comme des ressources fiscales et ne peuvent être, de ce fait, créés que par voie de loi de finances, tous prélèvements obligatoires, droits et taxes qui ne comportent pas de contrepartie directe individualisable.

**Art. 184** - Les **recettes fiscales** des Collectivités territoriales décentralisées comprennent les **produits des impôts directs, droits et taxes** suivants :

1. l'impôt de licence de vente des alcools et produits alcooliques ;
2. l'impôt de licence foraine sur les alcools et produits alcooliques ;
3. l'impôt de licence sur les installations temporaires, saisonnières et occasionnelles ;
4. l'impôt de licence sur les activités temporaires, occasionnelles et / ou saisonnières ;
5. l'impôt de licence sur les établissements de nuit ;
6. l'impôt de licence sur l'organisation des tombolas et de loterie ;
7. l'impôt de licence sur l'exploitation des billards et assimilés, des appareils vidéos et des babyfoot à des fins lucratives ;
8. l'impôt synthétique ;
9. l'impôt foncier sur les terrains ;
10. l'impôt foncier sur la propriété bâtie ;
11. la redevance sur les hydrocarbures ;
12. les frais d'administration minière ;
13. la ristourne minière ;
14. la taxe de protection civile ;
15. la taxe de résidence pour le développement ;
16. la taxe de séjour ; 17. la taxe sur les eaux minérales ;
18. la taxe sur la publicité ;
19. la taxe sur l'eau et/ou l'électricité ;
20. la taxe sur l'entrée dans les fêtes, spectacles et manifestations diverses ;
21. la taxe sur les pylônes, antennes, relais ou mâts
22. la taxe sur les jeux radiotélévisés.

**Art. 185** - La nature, les modalités d'assiette et de recouvrement, les taux, ainsi que l'organisation en matière de gestion de ces impôts et taxes sont fixés par **la loi de finances, complétée le cas échéant par des textes législatifs et réglementaires.** »

### **III/ Les ressources non fiscales des CTD :**

#### **« Section 3**

#### **Des ressources non fiscales**

#### ***Sous-section première Dispositions générales***

**Art. 210** – Les **ressources non fiscales** des Collectivités territoriales décentralisées sont composées notamment :

- des produits des subventions affectées ou non affectées consenties par le budget de l'Etat à l'ensemble ou à chacune des Collectivités territoriales décentralisées ;
- du produit des aides extérieures non remboursables et le produit des dons à la Collectivité territoriale décentralisée ;
- des revenus de leur patrimoine ;
- des emprunts dont les conditions de souscription sont fixées par la loi.

**Art. 211** – La création de cette catégorie de ressources doit être autorisée par la loi de finances, sur proposition du Ministère chargé de l'Intérieur et de la Décentralisation mais leur adoption au sein d'une collectivité donnée, la fixation des taux ou tarifs relèvent de la compétence de l'organe délibérant de ladite Collectivité.

**Art. 212** – Relèvent de la compétence des organes délibérants des Collectivités territoriales décentralisées :

1. la fixation des taux des prélèvements non fiscaux tels que les permis et autorisations et droits divers dûment autorisés par la loi de finances ;
2. la fixation du taux des produits et revenus de leurs activités économiques et sociales, des droits à percevoir à l'occasion des services rendus, des dividendes et des revenus de leur patrimoine ;

**Art. 213** – Les **modalités de recouvrement de ressources non fiscales** sont fixées par **décret** pris en Conseil de Gouvernement, sur proposition conjointe du Ministre chargé des Finances et celui chargé de l'Intérieur et de la Décentralisation, excepté celles déjà prévues par la présente Section. »

Ces taxes et droits divers sont :

- **Taxe sur les cérémonies coutumières autorisées** : concerne notamment les lanonana, tsikafara, famadihana, fafikijana ;
- **Taxe d'abattage** : concerne tout abattage d'animaux de boucherie ou de charcuterie destiné à la vente, à la consommation ou à l'occasion de cérémonies diverses ;
- **Taxe de visite et de poinçonnage des viandes** : perçue par les Communes urbaines et rurales qui disposent des lieux d'abattage ou qui exploitent des abattoirs et qui assurent directement le contrôle sanitaire des animaux de boucherie et de charcuterie ainsi que des viandes livrées à la consommation locale ;
- **Droit relatif à la circulation des animaux de l'espèce bovine et porcine** : il s'agit de droits de délivrance des pièces exigées par la réglementation en vigueur pour la circulation des animaux de l'espèce ;
- **Des ristournes sur les extractions de terres, sables et pierres** : due en raison de toute extraction de terres, sables ou pierres dans le territoire d'une Commune ;
- **Des ristournes et prélèvements sur les produits de l'agriculture, des forêts, de la pêche, de l'élevage** : concernent les produits de l'agriculture, des forêts, de la pêche, de l'élevage, destiné à l'exportation
- **De la redevance de collecte, de traitement des ordures ménagères et de rejet d'eaux usées** : due à raison de la collecte, le traitement des ordures ménagères et le rejet d'eaux usées

\_\*\_\*\_\*\_\*\_\*\_\*\_\*\_\*\_\*\_\*\_

Il est à mentionner que les dispositions de la loi n°2014-020 du 27 septembre 2014 supra-citée concernant les ressources des Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) nécessitent, en règle générale, la fixation par une loi de finances des tarifs, des modalités d'assiette et de recouvrement pour ces divers impôts, prélèvements, droits et taxes au profit desdites Collectivités. Ainsi, les ressources non fiscales des CTD sont insérées dans les « **Dispositions Spéciales de la Loi n°2016-007 du 12 juillet 2016 portant loi de finances pour 2016** :

#### « ARTICLE 24

#### **DES RESSOURCES DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DECENTRALISEES RESSOURCES NON FISCALES**

Il est créé et autorisé la perception, au profit des collectivités territoriales décentralisées, les ressources non fiscales suivantes, telles que prévues par la loi n°2014-020 du 27 septembre 2014 relative aux ressources des Collectivités territoriales décentralisées (CTD), aux modalités d'élections, ainsi qu'à l'organisation, au fonctionnement et aux attributions de leurs organes :

- 1- Taxe sur les cérémonies coutumières autorisées ;
- 2- Taxe d'abattage ;
- 3- Taxe de visite et de poinçonnage des viandes
- 4- Du droit relatif à la circulation des animaux de l'espèce bovine et porcine ;
- 5- Des ristournes sur les extractions de terres, sables et pierres
- 6- Des ristournes et prélèvements sur les produits de l'agriculture, des forêts, de la pêche, de l'élevage ;
- 7- De la redevance de collecte, de traitement des ordures ménagères et de rejet d'eaux usées.

Conformément aux dispositions de l'article 212 de la loi sus visée, et sous réserve des taux et/ou tarifs maxima prévus dans la même loi, le pouvoir de fixation des taux et/ou tarifs de ces prélèvements relève de la compétence des organes délibérants des Collectivités territoriales décentralisées.

Par ailleurs, l'article 213 de la loi sus citée, prévoit que les modalités de recouvrement des ressources non fiscales sont fixées par décret pris en Conseil de Gouvernement, sur proposition conjointe du

Ministre chargé des Finances et de celui chargé de l'Intérieur et de la Décentralisation, excepté celles déjà prévues par la loi sus citée. »

En ce qui concerne les **ressources fiscales** des CTD, la loi n°2016-032 du 28 décembre 2016 portant loi de finances pour 2017 ont repris dans ses dispositions ces ressources tout en les incorporant dans la partie « **Dispositions fiscales** » et de ce fait, deviennent des dispositions du Code général des impôts (**Livre II Impôts locaux du CGI**) ci-après résumées :

- TAXE DE PROTECTION CIVILE (*Article 10.03.01.- et suivants*) ;
- TAXE DE RESIDENCE POUR LE DEVELOPPEMENT (*Article 10.04.01.- et suivants*) ;
- TAXE DE SEJOUR (*Article 10.05.01.- et suivants*) ;
- IMPOT DE LICENCE : (*Articles 10.06.01.- à 10.06.78.-*)
  - *IMPOT DE LICENCE SUR LES ALCOOLS ET LES PRODUITS ALCOOLIQUES*;
- AUTRES IMPOTS DE LICENCE : (*Articles 10.06.79.- à 10.06.88.-*) ;
  - *Impôt de Licence sur les installations temporaires, saisonnières et occasionnelles*;
  - *Impôt de Licence sur les activités temporaires, occasionnelles et / ou saisonnières* ;
  - *Impôt de Licence sur les établissements de nuit* ;
  - *Impôt de Licence sur l'organisation des tombolas et de loterie* ;
  - *Impôt de Licence sur l'exploitation des billards et assimilés, des appareils vidéos et des baby-foot à des fins lucratives* ;
- TAXE SUR LES EAUX MINERALES (*Article 10.08.01.- et suivants*) ;
- TAXE SUR LA PUBLICITE :
  - PUBLICITE FAITE A L'AIDE D'AFFICHES, DE PANNEAUX RECLAMES, D'ENSEIGNES LUMINEUSES OU SUR SUPPORT AMBULANT (*Articles 10.09.06.- à 10.09.05.-*) ;
  - PUBLICITE AUDIOVISUELLE (*Article 10.09.01.- et suivants*) ;
- TAXE SUR L'EAU ET/OU L'ELECTRICITE (*Article 10.10.01.- et suivants*) ;
- TAXE SUR LES FETES, SPECTACLES ET MANIFESTATIONS DIVERSES (*Article 10.11.01.- et suivants*) ;
- TAXE SUR LES PYLONES, RELAIS, ANTENNES OU MATS (*Article 10.12.01.- et suivants*) ;
- TAXE SUR LES JEUX RADIOTELEVISES (*Article 10.13.01.- et suivants*).

Il importe de signaler que sur cet ensemble de prélèvements, impôts et taxes au profit des CTD, seuls :

- IMPOT DE LICENCE SUR LES ALCOOLS ET LES PRODUITS ALCOOLIQUES (*exclus l'impôt de licence foraine*),
- TAXE SUR LA PUBLICITE : PUBLICITE AUDIOVISUELLE, et
- TAXE SUR LES JEUX RADIOTELEVISES
- sont recouvrés par les services de recettes de la Direction Générale des Impôts (DGI). Le recouvrement des autres impôts et taxes est assuré, chacun en ce qui leur concerne, par des agents habilités des CTD qui sont précisés dans le Code général des impôts selon la LF 2017.

## EXERCICE

**N.B : Les parties I/ et II/, indépendantes, sont à traiter obligatoirement.**

**I/** Développer en quelques lignes (*au maximum 25 lignes*) ce que vous pouvez dire à propos du pouvoir de redressement de l'Administration fiscale lorsqu'elle a constaté des cas des insuffisances, erreurs, inexactitudes ou omissions dans les déclarations fiscales souscrites par les contribuables.

### Éléments de réponse

**Système déclaratif :** Les déclarations fiscales souscrites sont établies par les contribuables eux-mêmes. Ils déterminent les bases imposables ou taxables et calculent leurs montants. Ils les versent à la caisse du Centre fiscal compétent. Les modalités de calcul des chiffres ainsi que les délais réglementaires de dépôt de déclaration et/ou de paiement sont précisés dans le Code général des impôts. Des obligations fiscales des contribuables sont fixées par les textes en vigueur dont des sanctions sont prévues en cas de non respect ou de violation des dispositions légales.

**Contrôle fiscal :** Le contrôle fiscal est le contrepoids du système déclaratif. Les agents habilités de l'administration fiscale ont le droit de regard et de vérification des déclarations fiscales. A l'issu des travaux effectués par les vérificateurs fiscaux où des anomalies telles insuffisance, erreurs,...ont été constatées ayant affecté ainsi la caisse de l'Etat, l'administration fiscale est en droit de réclamer des montants d'impôt ou de complément d'impôt ou taxe assortis de pénalités ou amendes ; c'est une prérogative de puissance publique, le pouvoir exorbitant de redressement.

**Pouvoir de redressement :** Dans l'action de contrôle fiscal de l'administration fiscale, elle peut user de ce pouvoir de redressement et ce, afin de réparer aux anomalies et erreurs commises par les contribuables. L'exercice de ce pouvoir contribue à la sécurisation des recettes publiques.

Le pouvoir de l'administration fiscale est bien cadré par les textes (CGI) comme il est aussi le cas pour les droits et obligations des contribuables.

**II/** Une entreprise industrielle (*exerçant une activité industrielle*) est soumise au régime du réel au cours de l'année 2016 durant laquelle, elle a réalisé un investissement éligible au droit à réduction d'impôt. Le montant de l'investissement s'élève à Ar 300 000 000.

1°) Calculer le montant de son droit à réduction d'impôt pour investissement au titre de cet exercice.

*Droit à réduction d'impôt pour investissement : impôt correspondant à 50% Investissement*

$$\text{Investissement} = \text{Ar } 300\,000\,000 \text{ soit } 50\% \times \text{Invest.} = \text{Ar } 150\,000\,000$$

$$\text{Montant du droit à réduction d'IR} = 20\% \times 150\,000\,000 = 30\,000\,000$$

**Ar 30 000 000** est donc le montant total du droit à réduction d'IR pour 2016.

2°) Sachant que le chiffre d'affaires qu'elle réalise au titre de cet exercice est de 12,4 milliards d'ariary, calculer le montant du minimum de perception correspondant.

*Montant du minimum de perception*

*L'activité étant industrielle donc le minimum de perception est donné par :*

$$100\,000 + 5\text{‰ CA}$$

$$\text{Minimum de perception} = 100\,000 + 0,005 \times 12\,400\,000\,000 = 62\,100\,000$$

Ar 62 100 000 est le montant du minimum de perception correspondant au chiffre d'affaires de Ar 12,4 milliards.

3°) Comme le résultat dudit exercice -toutes réintégrations et déductions faites- est bénéficiaire d'un montant de Ar 340 000 000, calculer le montant de l'IR brut. En donner la conclusion qui s'impose, brève explication à l'appui.

*Montant de l'IR brut*

$$\begin{aligned} IR &= \text{base} \times \text{taux} = \text{Résultat fiscal (bénéficiaire)} \times 20\% \\ &= 340\,000\,000 \times 20\% = 68\,000\,000 \end{aligned}$$

L'IR brut calculé s'élève à Ar 68 000 000 qui est supérieur au minimum de perception calculé (Ar 62 100 000) d'où on conclut que l'IR dû au titre de 2016 est de Ar 68 000 000

4°) Vous êtes le responsable de cette entreprise en charge d'établir, donc de déterminer le montant de l'impôt sur les revenus (IR) qu'elle doit payer et ce, en tenant compte de son droit à réduction d'impôt en raison de l'investissement réalisé. Au moment de déclaration de l'IR de l'entreprise avant l'échéance légale que vous allez préciser, déterminer le montant dudit impôt après utilisation du montant de droit à réduction d'impôt autorisé pour cet exercice. Bien expliquer.

**Rappel** : le taux de l'IR en vigueur est de 20% et le droit à réduction d'impôt pour investissement est égal à l'impôt correspondant à 50% de l'investissement réalisé.

*IR à payer au moment déclaration*

Echéance : 15 mai 2017 (car année de réalisation des revenus est 2016)

Montant à payer = IR dû – Réduction d'IR

$$IR\ dû = Ar\ 68\,000\,000 \quad \text{Droit à réduction d'IR} = Ar\ 30\,000\,000$$

*N.B : Si on utilise la totalité du droit à réduction d'IR, il ne reste plus qu'à payer la différence suivante :  $68\,000\,000 - 30\,000\,000 = 38\,000\,000$  qui est largement inférieur au minimum de perception prévu (61 200 000), donc on ne peut qu'utiliser une partie de ce droit et le reliquat à imputer dans les exercices ultérieurs.*

*Conclusion : On ne peut pas descendre au dessous de Ar 61 200 000 soit la différence ( $68\,000\,000 - 61\,200\,000$ ) = 6 800 000 seulement sur les 30 000 000 est le montant de réduction pouvant être utilisé lors de la déclaration d'IR au plus tard le 15 mai 2017 d'où :*

$$IR\ à\ payer = 68\,000\,000 - 6\,800\,000 = 61\,200\,000$$

$$\text{et la réduction d'impôt restant à imputer est de } 30\,000\,000 - 6\,800\,000 = \underline{\underline{23\,200\,000}}$$

# **MODIFICATIONS IMPORTANTES APPORTEES DANS LA LOI DE FINANCES POUR 2018**

**(Loi n°2017-024 du 19 décembre 2017 portant loi de finances pour 2018)**

La loi de finances pour 2018 a apporté un changement majeur par rapport au seuil de chiffre d'affaires qui départage les contribuables de par leur régime ou qualité. On doit retenir qu'il n'existe plus qu'un seul seuil de CA qui est de **Ar 100 000 000**.

Le changement consiste en la révision à la baisse du seuil d'assujettissement obligatoire à la TVA (*de Ar 200 000 000 à Ar 100 000 000*) ou encore en la révision à la hausse du plafond de CA pour le régime d'IS (*de Ar 20 000 000 à Ar 100 000 000*).

Aussi bien en matière de TVA que d'IR, les contribuables se divisent en deux groupes :

- Qualités **d'Assujetti à la TVA** et de **Non Assujetti à la TVA**,
- Régimes de **l'Impôt Synthétique** et de **Résultat du Réel ou du Réel**

Quelques modifications ou mises à jour ci-après s'avèrent indispensables (Cf. COURS)

## **Page 12**

### **Section 4 : Régimes fiscaux des contribuables**

Le critère majeur pour déterminer le régime fiscal du contribuable est le chiffre d'affaires annuel hors taxe (CA) qu'il réalise.

~~Les deux seuils de CA définis par les textes en vigueur sont **Ar 20 millions** et **Ar 200 millions**.~~

Le régime fiscal permet de déterminer l'ensemble des impôts, droits et taxes pour lesquels le contribuable est assujetti et d'en préciser les obligations légales diverses qu'il doit observer notamment les déclarations et paiements des impôts dans des délais bien déterminés tout en précisant ses obligations relatives à la tenue de comptabilité.

Les deux seuils sus cités définissent les régimes en matière d'IR. Par contre, il n'y a que le seuil de **Ar 200 millions** qui permet de classer les contribuables en matière de TVA.

Ainsi, les **trois régimes en matière d'IR** sont :

- régime du résultat réel si **CA ≥ Ar 200 millions** ~~100 millions~~,
- ~~régime du réel simplifié si **Ar 20 millions ≤ CA < Ar 200 millions**,~~
- régime de l'impôt synthétique si **CA < Ar 20 100 millions**.

Les deux régimes en TVA permettant de définir la **qualité du contribuable** sont :

- **Assujettis à la TVA si CA ≥ Ar 200 100 millions**,
- **Non assujettis à la TVA si CA < Ar 200 100 millions**.

Il s'ensuit que les contribuables des régimes ~~du réel simplifié~~ et de **l'impôt synthétique** sont des **Non assujettis à la TVA**.

## **Page 21**

Toujours avec l'avènement de la réforme opérée en 2008, le critère de chiffre d'affaire annuel hors taxe (CA) était devenu prépondérant quant à l'assujettissement de la personne physique ou morale à l'impôt sur les revenus en raison de l'ensemble de ses revenus. Ainsi, les personnes physiques et morales sont passibles de l'impôt synthétique (**IS**) lorsque leur revenu, gain estimé ou chiffre d'affaires annuel hors taxe est inférieur à un seuil défini (*Ar 20.000.000 100 000 000*). Il est à signaler que l'**IS**, impôt annuel, est libératoire de l'impôt sur les revenus et des taxes sur les chiffres d'affaires.

## **b) Revenus imposables**

Sauf les exonérations expresses prévues par la loi et sous réserve de conventions internationales, bilatérales ou multilatérales, sont imposables à l'IR tous les revenus de quelque nature qu'ils soient, **réalisés à Madagascar** par les personnes physiques ou morales non soumises à l'IRSA dont le chiffre d'affaires annuel hors taxe est supérieur ou égal à Ar ~~20 000 000~~ **100 000 000** ou par celles optant pour le régime du réel. (**Article 01.01.02 du CGI**)

## **Page 25**

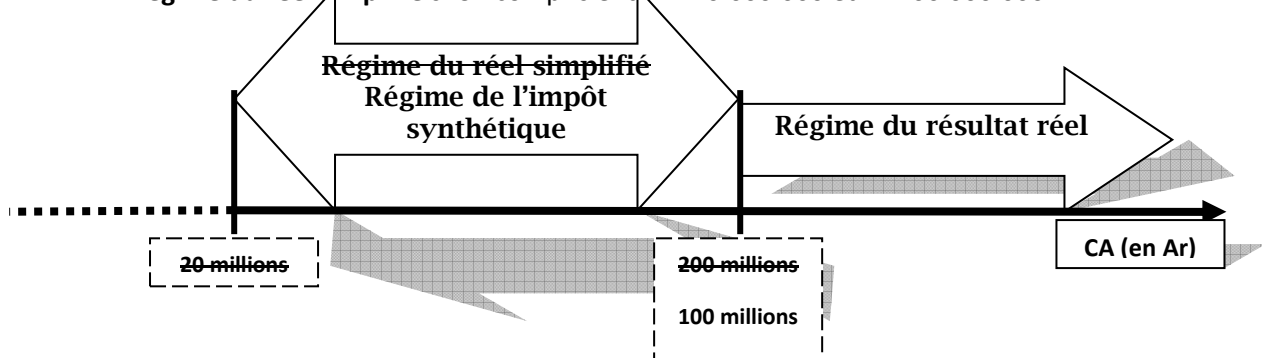
### **Section 4 : Régime d'imposition**

#### **a) Critère de CA – Changement de régime**

Le critère de revenu ou chiffre d'affaires annuel hors taxe (CA) réalisé par les personnes imposables détermine le régime d'imposition à savoir :

- **régime du résultat réel** si CA est supérieur ou égal à Ar ~~200.000.000~~ **100 000 000** ,

— ~~régime du réel simplifié~~ si CA compris entre Ar 20.000.000 et Ar 200.000.000.



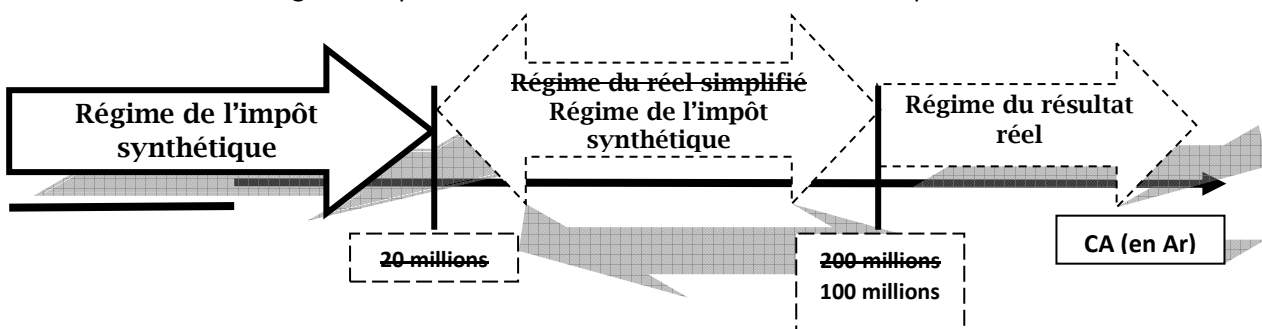
L'évolution du CA d'une entreprise d'un exercice à un autre dépassant les seuils ci-dessus fait changer son régime. Ainsi, le changement de régime pourrait se faire de régime de réel simplifié à résultat réel (CA dépasse le seuil de Ar 200 millions) ; le cas de déclassement est admis depuis la loi de finances initiale pour 2016 (*Loi n°2015 - 050 du 29 décembre 2015 portant loi de finances pour 2016 ou LF 2016*) si avant, il est de règle le non déclassement de régime.

## **Page 37**

### **2. Personnes imposables**

Les personnes physiques ou morales imposables sont ceux exerçant une activité indépendante et réalisant un chiffre d'affaires annuel, revenu brut ou gain estimé hors taxe, est inférieur à Ar ~~20 000 000~~ **100 000 000** (CA).

**N.B.** : Les différents régimes dépendant des CA réalisés se résument ainsi qui suit :



## **Page 38**

- **Allègement pour les membres des Centres de Gestion Agréés ou CGA** : ils bénéficient d'un abattement de 30% plafonné à Ar 500.000 de leur base imposable les assujettis à l'IS membres des CGA.



**Section 2 : Personnes et Entreprises assujetties**

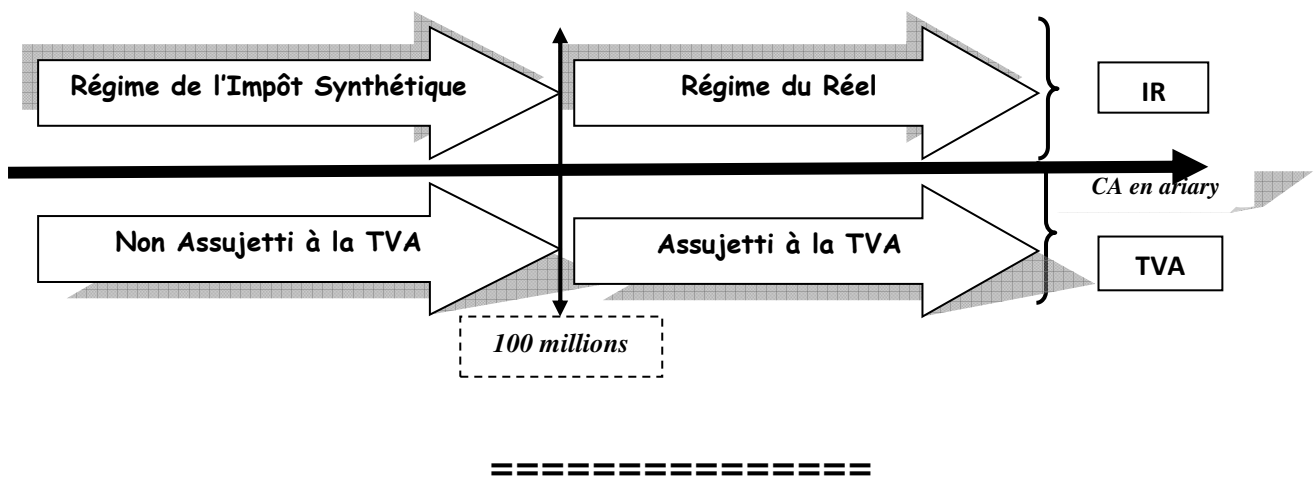
a) **Assujettissement à la TVA obligatoire** pour toute personne ou organisme réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxe (CA) supérieur ou égal à ~~Ar 200.000.000~~ **Ar 100 000 000**.

b) **Assujettissement par option** : Autorisation sur demande (adressée au Chef du centre fiscal territorialement compétent) pour option à la TVA pour toutes les personnes réalisant un CA inférieur à ~~Ar 200.000.000~~ **Ar 100 000 000**.

*(Article 06.01.04 du CGI)*

**N.B. :** • **Régime d'imposition à l'IR et Assujettissement à la TVA.**

Avec la nouvelle loi de finances pour 2018, il n'y a que le CA = Ar 100 000 000 qui divise les contribuables dont le schéma récapitulatif suivant en donne un aperçu général tout en signalant qu'en matière d'IR, le régime du réel simplifié a été supprimé.



# ANGLAIS

## EXERCICES DE SYNTHÈSE 1

### I- Marketing

#### A. Complete with appropriate words

The four elements of marketing are: .....,and promotion

They are known as .....

#### B. Fill in appropriate words

a. A .....makes products

b. A.....sells in large amounts

c. A..... sellers and buyers .....contact

### II- Advertising and promotion

#### A. Complete with appropriate words

a. The types of display used by advertisers are:.....;.....;.....and .....

b. Printed advertising can be found

in:.....and.....;.....;

.....and ..... On the roadsides

B.

1. Give examples of advertising supports

a/.....b/.....

2. What are the characteristics of effective advertising?

3.What are promotional activities

4.What are generics / generic product?

### III- Use of English

#### A- Put the verbs into their correct tenses (4 marks)

1- If we increase sales, we (make).....a profit

2- We (produce).....chemical fertilizers since 1990

3- The R&D department (work).....on a special product range for 6 months

4- This month, our marketing department (concentrate).....on both the home and foreign market

#### B- Change into the active or passive voice as necessary (2 marks)

1- The targets will be fixed by the Board of Directors for the coming year.

2- The company hasn't studied the American regulations yet

#### C- Transform as in the example

Eg: It does not matter where they go, they take their children with them

They take their children with them wherever they go

1. We will supply your goods , it does not matter when you order from us

2. No matter what I do. I always seem to do the wrong thing

3. It doesn't matter who phone, tell him I'm on business trip

#### D- Rewrite the following sentences , starting with the words given, so that it means the same as the preceding sentence

1. The new software can be mastered easily in a couple of days

You.....

2. The customer should receive the delivery by Friday

The delivery.....

**E- Insert the following modal verbs in their correct place. (6 marks)**

(don't have to; can; couldn't; may, mustn't ; shouldn't)

- 1- You.....park here, it's not allowed
- 2- I.....watch that program last night, because I had to go out
- 3- We.....hurry, we have plenty of time to get to the airport
- 4- These students .....speak Japanese fluently
- 5- You.....work so hard. Have a holiday
- 6- .....I use one of these phones? Yes, you.....

**EXERCICES DE SYNTHESE 2**

**I- A. Marketing**

Define the following briefly

- a. What is marketing ?
- b. What is « the marketing concept » ?
- c. What is meant by “thinking marketing”?

**B. Market research**

Answer the following briefly

- a. What is market research?
- b. What do marketers depend on to know about customer's needs?
- c. What is “market orientation”?
- d. What are “market pressure”?
- e. What are “market pressures”?

**C. Exercice**

Use the words in the box to complete the following list of ways to learn about your customers

Clients, competitors, find out, listening, loyal customers, new trends, sales records, search terms

1. Email .....directly with one or two question
2. Examine the.....that people type into your website's search function.  
Which items are people looking for?
3. Schedule a social event , such as wine tasting, for existing or potential .....and  
use this opportunity to.....more about what they want
4. Compare your marketing approach with that of your.....What areas are  
they targeting that you aren't
5. Read trade journals to learn about .....This will help you stay ahead of the  
competition
6. Study your .....to see what facts you already have about the people who  
buy from you.
7. Spend time in a shop or a trade fair.....to people. What do they talk about? What  
do they ask?

**II- Use of English**

**A- Put the verbs in correct tense**

1. Workers (not stop).....their strike before they (be given).....a rise
2. When you (express).....your opinion about the population, who  
(listen).....to you?
3. The rate of depreciation (vary).....next year
4. Last year cut-throat competition (result in).....a drop price

5. The last incentive to investment (have).....positive effects
  6. The borrower (have to).....to refund his debts next year
  7. The bank manager (discuss).....the matter on the phone when his assistant (open).....the door
  8. As I (wait).....for the bus this morning, it (begin) .....to rain, and unfortunately I (leave).....my umbrella at home
  9. I'd rather she (not come).....to my party
- B- Put the following into reported speech starting with the given introductory verbs
1. "I expect you to be in class every day. Unexcused absences may affect your grades", English teacher said
  2. "I'll come to the meeting, but I can't stay for more than an hour", the manager said
- C- Put the following into direct speech
1. The head office manager asked the secretary to switch off the light before leaving the room
  2. I promised my friend that I would remember to post his letter

### EXERCICES DE SYNTHESE 3

#### III- The firm and its environment

Explain the following clearly and briefly

1. How can managers keep workers motivated to reach the company's goals?
2. What is sabbatical leave?
3. What is globalization and its trends?
4. What is fair trade?

#### IV- Use of English

A- Put the verbs in (...) in the right tenses and / or forms

1. Ellen: Where are you and your family going to live?  
George: We, we (talk).....about that for weeks, but we (decide not).....anything yet
2. Tina: Excuse me. You (stand).....in this queue for a long time?  
Larry: Yes, I (queue).....since early morning
3. She (try).....to get through to head office all morning
4. We're very busy today. The phone (ring)....since we started work this morning
5. In 2006, our firm (open).....two new factories in South Africa.
6. I (start).....working here when I left school
7. Your secretary still (look).....for the file? Yes, she.....for it for the past 20 minutes
8. He (work).....in New York before, then he (move).....to Tokyo

B- Complete the following with appropriate modals to speculate about the past

1. Nobody answered the phone when I called home, they .....(leave) earlier than expected
2. The Director didn't come to the meeting, he.....(forget) the date but I'm not sure
3. You .....(buy) these drinks, there are still lots in the fridge
4. We.....(meet) you at the airport if we had known you were coming
5. I've just met him, he.....(go) to Paris as you say

=====

## **CORRECTION EXERCICES DE SYNTHESE 1**

- I- Marketing  
A/product; price; place; promotion. They are known as the four P'S  
B/producer; wholesaler; middlemen bring; into
- II- Advertising and promotion  
A/a/shop windows; counters; shelves; floor  
b/local newspapers and press; trade magazines; fliers; brochures; sign displays and billboards or roadsides  
B/1/a.mass advertising    b.direct advertising (ref p 21 student's book)  
2/effective advertising must appeal to the consumer's self-interest; praise the qualities and benefits of the products attract the customer's attention and arouse his desire  
3/Promotional activities  
Are all the activities supporting the sale of a product including advertising  
. a special offer such as a discount (reduced price)  
. a free sample : a small amount of the product to try or taste  
.a free gift given with the product  
.competition with prizes  
4/generic products or generics are products that are not branded, that do not have brand names
- III- Use of English  
A/ 1.will make    2.have been producing    3.has been working  
4.is concentrating  
B/1.The board of directors will fix  
2.The American regulations have not been studied  
C/1.....whenever you order from us  
2.what ever I do.....  
3.Whoever phones.....  
D/1.You can master .....  
2.The delivery should be received.....  
E/1.mustn't    2.couldn't    3.don't have to    4.can    5.shouldn't  
6.may
- 

## **CORRECTION EXERCICES DE SYNTHESE 2**

- V- **A. Marketing**
- Marketing is the process of planning , designing, pricing, promoting and distributing ideas, goods and services in order to satisfy customer's needs so as to make a profit
  - The "Marketing concept" puts the customer first, finds out what the customer wants by offering the right "marketing mix". (ref p38 student's book)
  - "Thinking marketing" means every one that works for the company must have a clear idea of what the customers need, want and what causes them to buy ( ref p38 student's book)
- B- a. market research is the collection and analysis of information necessary in marketing a product. It includes cost analysis and feasibility study  
b.Marketers depend on various sources of information to know about customers' needs:personal interview, telephone etc....(ref p35,36 student's book)  
c."Market orientation" is the fact that everything marketers do is aimed at meeting the needs of the market. They describe themselves as being market-driven/ market-led/ market-oriented.

d."market pressures" are the way the market, the free market or market economy makes sellers produce what people want, at prices they are willing to pay  
 e."market prices" are prices people are willing to pay, rather than those fixed by the government

C- 1/ loyal customers      2/search terms      3/clients-find out  
 4/competitors      5/new trends      6/sales records      7/listening

VI- Use of English

A-1.won't stop – are given      2.express-is listening?      3.will vary      4.resulted  
 5.had      6.will have to      7.was discussing-opened      8.was waiting-began-had left  
 9.did not come

B-1. The English teacher said that she expected us to be in class everyday and added that unexcused absences might affect our grades

2.The manager said that he would come to the meeting but that he couldn't stay for more than an hour

C-1.The head office manager told his secretary :”Switch off the light before you leave the room”

2.”I will remember to post your letter” I promised my friend

-----  
**CORRECTION EXERCICES DE SYNTHESE 3**

I- The firm and its environment

6. To keep workers motivated managers must satisfy their fundamental needs for material survival.

These include: decent salary, safe working conditions, regular pay rise and job security

7. Sabbatical leave allows workers to return to school for more education improvement and continuous learning. In particular to familiarize themselves with the latest advances in their field

8. Globalization is a current tendency to see the global economy to work as a unit especially to remove trade barriers by working through the World Trade Organization (WTO) (ref pp 60-61-62 student's book)

9. The Fair Trade Foundation was set up at the beginning of the 1990's (see p61 student's book)

II- Use of English

A.1/ we have been talking; haven't decided yet

2/ Have you been standing in this queue? I have been queueing

3/has been trying      4/has been ringing      5/opened      6/have been working

7/is your secretary still looking for?-has been looking for

8/had been working; moved

B.1/must have left

2/may have forgotten      3/needn't have bought

4/could have met

5/can't have left

# DROIT PENAL DES AFFAIRES

## EXERCICES DE SYNTHESE 1

### Note liminaire

Il importe de noter que la maîtrise du droit pénal général et de la procédure constitue la base qui facilite grandement l'étude de tout ce qui est pénal ou criminel :

- Droit pénal spécial
- Droit pénal des affaires
- Droit pénal international
- Droit pénal économique, etc...

### Questions ou sujets

#### Premier exercice de synthèse

Comparaison excuse atténuantes et circonstances atténuantes

#### Corrigé :

- 1- Les excuses atténuantes sont toujours légales. En vertu de l'article 65 du Code pénal, ce sont des faits limitativement énumérés par la loi qui, tout en laissant subsister l'infraction est la responsabilité, assurent au délinquant une atténuation de la peine.

Généralement, on les classe en deux catégories : les excuses de provocation d'une part et les excuses atténuantes de minorité d'autre part.

- 1.2- Si les excuses de provocation sont légales , au contraire , les circonstances atténuantes sont des causes d'atténuation de la peine laissées à l'appréciation de juge qui permettent de descendre au-dessous du minimum légal et l'individualiser la peine , individualisation légale pour les excuses atténuantes.
- 1.3- Si le fait d'excuse est prouvé, la peine sera baissée dans les conditions prévues à l'article 326 du Code pénal. En revanche , si le juge estime devoir accorder des circonstances atténuantes, il devra quand même articuler les faits (grossesse de la femme, influence du milieu délinquant primaire de bonne moralité etc...) , et les peines seront abaissées dans les conditions prévus à l'article 463 du Code pénal : il y a ici individualisation judiciaire.

#### 2- Les excuses de minorité

- 2.1- Le majorité pénal est fixé à 18 ans révolus tant dans l'ordonnance n°62-038 du 19 Septembre 1962 relative à la protection de l'enfance que dans la loi n°2016-018 relative au mesures et à la procédure applicables aux enfants en conflit avec la loi, qui a abrogé l'ordonnance susvisée ;

Alors que les mineurs pénaux étaient divisés en trois catégories (moins de 13 ans, entre 13 et 16 ans, et entre 16 et 18 ans) sous l'empire de l'ordonnance de 1962, actuellement, selon la nouvelle loi de 2016, il n'y a plus que deux catégories de mineurs : les mineurs de moins de 13 ans et les mineurs de 13 à 18 ans.

- 2.2- Si l'enfant âgé de 13 à 18 ans est coupable d'un délit et responsable pénalement, l'excuse atténuante de minorité joue de plein droit et la peine ne peut d'élever au-dessus de la

moitié de celle à laquelle il aurait été condamné s'il avait été majeur au moment de l'infraction (article 102, premier tiret, de la loi).

En de conviction de crime dont il est déclaré responsable, l'excuse atténuante de minorité joue également de plein droit et la peine est atténuée conformément aux dispositions de l'article 112 de la loi, le maximum étant de 20 ans d'emprisonnement.

- 2.3- La principale nouveauté apportée par la loi de 2016 est existence d'une procédure extrajudiciaire (conciliation : article 12 à 28 de la loi)

En conclusion, si l'excuse atténuante est admise et que la peine atténuée devient une peine correctionnelle, l'infraction sera qualifiée de délit, tandis qu'en matière de circonstances atténuantes la qualification juridique ne change pas : le crime reste crime même si la peine atténuée prononcée est une peine correctionnelle.

## **EXERCICES DE SYNTHESE 2**

Le dirigeants sociaux de la Société Anonyme Veromanitra, Monsieur Rakoto , a été nommé Commissaire aux comptes depuis deux années. Ces dirigeants sociaux, vous consultent pour plusieurs faits :

1. D'abord, ils ont découvert que Monsieur Rakoto leur fournissait des informations mensongères sur la situation de la Société.
2. Ensuite, que celui-ci taisait certains délits de gestion importants.
3. En qu'enfin, désirant, eu égard au positionnement commercial de la SA Veromanitra sur le marché, Monsieur Rakoto semble monnayer pouvant être qualifiées de « secret professionnel ».

Qu'en pensez-vous ?

### **Réponse :**

1. Aux termes de l'article 938 de la loi 2003-036 du 30 Janvier 2004, « Sera puni [...] tout commissaire aux comptes qui soit en son nom personnel, soit à titre d'associé d'une société de commissaires aux comptes, aura sciemment donné ou confirmé des informations mensongère sur la situation de la société ». Il s'agit d'une infraction de commission commise volontairement et de mauvaise foi par le commissaire aux comptes (marqué par l'expression « sciemment ») qui porte, ainsi atteinte au devoir de vérité à lui imposé par la loi. En effet, le commissaire aux comptes étant censé détenir des informations tactiques sur la société et donc en parfaite connaissance de leur fausseté ou non doit révéler la vérité et ne pas falsifier ou maquiller les données qu'il connaît.

**En l'espèce, Monsieur Rakoto, commissaire aux comptes de son état ayant fourni des informations mensongères sur la situation de la Société est passible des sanctions légales si son acte a été fait de manière volontaire.**

2. Le fait pour le commissaire aux comptes d'omettre volontairement de révéler au Procureur de la république des faits délictueux dont il a connaissance dans la conduite des affaires de la Société l'expose aux poursuites pour délit de non-révélation desdits faits. L'abstention volontaire, du commissaire aux comptes, de révélation au Parquet de faits délictueux, même opérée dans un objectif louable (protection de l'honneur des dirigeants et/ou de la crédibilité de la société) l'expose aux poursuites et les sanctions légales (Art.134 et l'article 938 de la loi 2003-036 du 30 Janvier 2004).



**Dans notre cas, il est révélé que Monsieur Rakoto commissaire aux comptes ès qualité taisait certains délits de gestion importants. Il est donc coupable de délit de non-révélation de faits délictueux à qui de droit, c'es-à-dire le procureur de la République.**

3. « Les commissaires aux comptes (ainsi que leurs collaborateurs) sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance en raison de leur mission » (Art. 136 de loi 2003-036 du 30 Janvier 2004), autrement ils commettent ce que la loi qualifie de violation du devoir de réserve ou de se taire. Ce qui est incriminé est ici le fait de rendre volontairement publique, totalement ou partiellement, une information, une donnée à laquelle le public ne devrait pas accéder mais qu'ils ont appris ou connus dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions.

**En l'occurrence, s'il est établi que Monsieur Rakoto monnaye réellement aux adversaires de la Société et à des journalistes des informations hautement stratégiques pouvant être qualifiées de « secret professionnel », il se rendrait coupable de violation de secret professionnel et encourrait les peines prévues, à cet effet, par la loi.**