





Aperçu historique du système fiscal marocain


- 
- L'histoire de l'imposition au Maroc est dans une large mesure celle du développement de l'administration avant le protectorat, pendant la période coloniale et puis après l'indépendance.
 - Ces transitions ont donné naissance, au final, à une fiscalité moderne qui est l'émanation de la volonté d'intégrer l'économie marocaine dans l'échiquier international.



- **1. Le régime fiscal avant le protectorat**

- Même avant le protectorat, l'instauration de la fiscalité est la conséquence de la pression budgétaire découlant de la situation des finances publiques qui s'est dégradée pour des raisons multiples liées aussi bien à l'accroissement des dépenses qu'à la réduction des recettes.

- 
- En effet, les dépenses engendrées par les affrontements militaires conjuguées à la nécessité de se procurer des armes modernes à des prix de plus en plus élevés ont progressivement alourdi les charges publiques. Par ailleurs, le développement des relations commerciales entre le Maroc et les pays de l'Europe a conduit le Maroc à conclure de nombreux traités qui avaient pour conséquence de réduire les profits qui pouvaient être tirés des opérations de commerce international. Ainsi, face à une dette extérieure croissante, le seul refuge reste le recours à l'impôt.

- 
- Avant le protectorat le système fiscal en vigueur était constitué par les principaux prélèvements ci-après :
 - **1.1. La Zakat**
 - Littéralement purification ou aumône légale, La Zakat a d'abord pour fonction de purifier les revenus et les biens des musulmans. C'est une somme que chaque musulman productif doit verser, indiquant ainsi sa solidarité avec sa communauté.
 - Elle est le troisième pilier de l'Islam après le témoignage de la foi et la prière.

- Au Maroc, bien qu'étant un prélèvement puisant son origine dans les textes coraniques, la Zakat n'était pas dotée de mécanismes de recouvrement contraignant établis par les pouvoirs administratifs. Ainsi, la renonciation à sa perception fait de la Zakat un acte purement volontaire entrepris par les croyants afin de permettre aux personnes méritant par cette aumône de subvenir à leurs besoins vitaux.
- « **La Zakat est réservée aux pauvres, indigents, ceux qui y travaillent, ceux dont les coeurs sont à gagner, l'affranchissement des jugs, ceux qui sont lourdement endettés, dans le sentier d'Allah et pour le voyageur** ».
- Verset 60 de la sourate At-Tawbah, le saint Coran.
-



- **1.2. L'Achour**

- Les terres productives soumises à l'autorité de l'Etat étaient frappées d'un prélèvement égal à 10% des récoltes et des fruits. Ce prélèvement effectué sous le nom de l'Achour était une forme de Zakat sur les revenus agricoles.



- 1.3. La Jezya


- La Jezya ou « capitation » est un impôt versé par les non musulmans pour bénéficier de la protection du sultan musulman. C'est aussi une contribution imposée aux citoyens pour financer la défense et la protection de la Patrie. En effet, outre que la Jezya est considérée comme un symbole de soumission au régime musulman, elle est en réalité une substitution financière au service militaire obligatoire pour les musulmans.


• 1.4. Le Kharaj

- Littéralement, le produit de la terre. C'est un impôt foncier sur les terres que les non musulmans continuent à exploiter même si elles sont devenues des propriétés musulmanes.
- Mais les héritiers de ces possesseurs se sont ensuite souvent convertis à l'Islam. Dispenser les héritiers convertis du paiement du kharaj aurait ruiné le trésor,




- on a fini par établir que le statut de la terre ne changerait pas avec celui du possesseur.

- 
- La valeur du Kharaj est généralement estimée par le sultan qui déterminait la part des récoltes qu'il choisit de partager avec eux. Le Kharaj peut également être acquitté en monnaie courante.
 - **Le Kharaj**, tombé en désuétude en raison des difficultés de sa mise en application, fut remplacé sous l'Etat saâdien au début du XVIème siècle par un autre impôt foncier, à l'origine à peu près identique, **la naiba**, impôt de remplacement. La naiba était due par les tribus qui ne faisaient pas de service militaire sur l'ensemble des terres productives qu'elles exploitent. La distinction, bien connue entre tribus de guich (tribus militaires exemptes de naiba) et tribus de naiba (assujetties à celle-ci) date de cette époque.



- **1.5. La Hédya**

- La Hédya est une donation faite aux souverains à l'occasion des cérémonies religieuses. Si la Hédya revêtait au tout début la forme de cadeaux volontairement offerts par les tribus au Sultan, cette dernière serait devenue obligatoire sous forme de redevance de souveraineté.

- 
- 1.6. La Harka,
 - La HARKA : une contribution versée par une tribu au profit du Sultan lorsqu'il voulait entreprendre une exploitation militaire. Ce sont les notables des tribus qui participaient à cette contribution. Ils s'équipaient eux même, mobilisaient leurs serviteurs et recevaient, en guise de compensation, une partie du butin récolté.



- **1.7- La Mouna**

- fait référence aux fournitures de vivre que les tribus affectaient aux armées du Sultan et aux auxiliaires du Makhzen en tournée.

- **1.8- La Soukhra**

- Elle représente les commissions remises par la tribu aux fonctionnaires qui séjournèrent sur son territoire pour quelque motif que ce soit.



- **1.9 La ghorama ou « Chomara »**

- était la conséquence financière d'un dommage causé par un membre d'une tribu (cas de révolte, de vols ou de crimes commis sur son territoire). Elle découle du principe de la responsabilité collective.

- **1.10- Enfin, la Touiza**

- est un impôt de prestations qui permettait de réaliser des équipements d'intérêt commun ou d'effectuer des travaux de servitudes.




- **1.11. Le Meks**

- Dès le début de son règne, Sidi Mohamed ben Abdellah décréta la levée du « meks » ou taxe variée sur les opérations de commerce intérieur. Il obtint cependant au préalable une « fatwa » ou consultation favorable des Oulémas. Cette taxe fut une pierre d'achoppement constante entre le pouvoir et les grandes cités. Tromper quelqu'un sur le marché est d'ailleurs le sens premier du verbe « Makasa ».



- **1.12 Tertib**


- Le Tertib s'inscrit dans le cadre d'une réforme fiscale moderniste. Décidé par Moulay-Abdelaziz, cette réforme visait à instaurer un nouvel impôt sur les biens qui remplace l'ancien système basé sur la Zakat, l'Achour et les autres taxes de souveraineté. Moulay Abdelaziz étant le successeur de Moulay Hassan qui, lui-même, avait entrepris de nombreuses tentatives de réformes fiscales (généralisation de l'impôt, fixation du montant de l'impôt agricole à payer par chaque tribu pour limiter le droit d'appréciation des gouverneurs tout en essayant d'introduire une sorte de progressivité de l'impôt, réforme de l'administration « Al Amana »).

- 
- Connu sous le nom de “ Tertib ” (organisation), cette nouvelle réforme consistait à suivre une politique fiscale basée sur la justice et l'égalité, ne concédant à personne aucun privilège ni immunité des taxes locales, dont jouissaient auparavant grand nombre de personnes.
 - Aussi, le Tertib visait-il à assainir la société et l'économie marocaines qui connaissaient une crise financière due notamment au désintérêt des citoyens pour verser leurs contributions.

- Toutefois, Le Tertib a été déclaré dans une conjoncture intérieure particulière, et à un moment où les pressions françaises sur les frontières Est du pays se faisaient de plus en plus sentir.
- Ainsi, si le projet de réforme fiscale émanait d'une nécessité locale concernant les Marocains, il n'avait pas échappé aux influences étrangères, notamment françaises et anglaises.





- En effet, la signature de l'Acte d'Algésiras en 1906 aura un double effet pour l'économie du Maroc : la diminution des entrées relatives aux droits en douane suite à l'instauration du régime de la « porte ouverte » et la limitation du champs des impôts prélevés en interne suite à la fixation par l'Acte d'un certain nombre d'impôts.





- **2. Le régime fiscal pendant le protectorat**

- Cette période s'était caractérisée par la réforme du système fiscal suite à la détérioration progressive des finances du Maroc et à l'aggravation de son endettement. Ainsi, le Protectorat fera de l'impôt le principal instrument d'intervention économique qui s'est traduite par la mise en place d'un système fiscal inspiré du système français. Ce système consacrait les dispositions de l'Acte d'Algésiras, celles du traité du protectorat et l'expérience des pratiques antérieures.

- 
- **Les droits d'enregistrement et de timbre**, quant à eux, furent créés par le Dahir du **15 juillet 1914**.
 - Le système d'impôts directs comportait essentiellement le **Tertib** qui fut réaménagé en **1915** par un dahir régissant et réglementant cet impôt.
 - **La taxe urbaine** assise sur la valeur locative des propriétés bâties situées dans le périmètre urbain tel qu'instituée par l'Acte d'Algésiras sera révisée en **1918**.
 - Il a par ailleurs été institué un impôt, dit impôt des patentes, sur les activités à but lucratif.

- 
- Le protectorat a également introduit **la taxe d'habitation** qui était établie au nom de toute personne disposant d'une habitation dans les villes et les centres urbains.
 - **Le prélèvement sur les traitements et salaires** a vu le jour à partir de **1939**. Cet impôt s'inspirait largement de l'impôt sur les salaires français avec un barème progressif et un abattement à la base, assorti le cas échéant de déductions pour enfants à charge.
 - **L'impôt sur les bénéfices des activités patentables, devenu impôt sur les bénéfices professionnels actuellement impôt sur les sociétés**) fut également instauré sans pour autant supprimer la patente.


- 
- À côté de ces impôts directs, on recense:
 - les droits de douane,
 - les taxes intérieures sur les biens de consommation,
 - la taxe sur les transactions avec exonération du commerce de détail.


- 
- La fiscalité indirecte comprenait également d'autres taxes dont **les droits de marchés ruraux,**
 - **les droits de régie, les droits des pauvres, les vérifications des poids et mesures.**
 - La prédominance de ces impôts indirects (les 4/5 des recettes provenaient de ces impôts indirects) avait pour but essentiel d'alimenter le trésor public et de promouvoir le développement des infrastructures de base. En effet, l'objectif de l'impôt au cours de cette période, au-delà de la mobilisation des ressources financières nécessaires à la marche de l'État, visait à construire des routes, des voies ferrées, ports, liaisons aériennes, électrification qui servaient le développement des entreprises surtout étrangères.
 - L'avènement de l'indépendance du Maroc fera de l'impôt un moyen de solidarité nationale et un instrument de politique économique.





• 3. Le régime fiscal au lendemain de l'indépendance


- L'indépendance du Maroc est un événement majeur qui va changer le cours des événements. L'instauration d'un régime de monarchie constitutionnelle s'est accompagnée d'un changement de philosophie de l'impôt, dorénavant fondée sur le consentement, la solidarité et l'incitation économique.
- La fiscalité marocaine post indépendance trouve sa légitimité dans les textes de la constitution (1962) en tant que loi suprême qui contient des dispositions définissant les fondements de l'obligation fiscale et l'autorité compétente pour l'établir


- 
- **L'article 53 de la constitution du 7 Décembre 1962** stipule que le parlement vote la loi de finances dans les conditions prévues par le dahir portant loi organique des finances.
 - Ainsi, cette loi de finances prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat que seules les lois de finances dites «rectificatives » peuvent en cours d'année modifier.


- 
- Les lois de finances promulguées depuis le début des années 60 jusqu'au milieu des années 80 comportaient de nombreux aménagements et réformes.
 - Concernant les impôts de consommation, le Maroc a mis en place une nomenclature et un tarif douanier moderne qui a abandonné les dispositions de l'Acte d'Algésiras (taux uniforme de 10%, majoré de la taxe spéciale de 2,5% et des droits de timbre de 0,05%) et a soumis les produits à des taux distincts.
 - Pour ce qui est des taxes intérieures à la consommation, elles ont été appliquées au tout début aux tabacs, vins et alcools, ainsi que les produits pétroliers puis généralisées aux autres produits de consommations courantes tel que le sucre, le thé, le café...


- 
- La taxe sur le chiffre d'affaires a été instituée le 30 décembre 1961, en remplacement de la taxe sur les transactions. Cette nouvelle taxe avait prévu plusieurs taux :
 - l'eau, l'énergie électrique, le gaz et les produits pétroliers étaient taxés à des taux variant de 6 à 8%,
 - les produits pharmaceutiques, récepteurs de radiodiffusion et télévision et les fournitures scolaires étaient au taux de 8%,
 - les huiles alimentaires à 9%,

- 
- certains produits alimentaires de large consommation à 12%... avec une exonération des produits de première nécessité tel le pain, les farines, le lait, le sucre, les produits agricoles, les transports ferroviaires...
 - Les biens d'équipements et les matières premières étaient taxés à des taux assez faibles (moins de 10%),
 - les demi-produits entre 5 et 20%, les produits de consommation entre 15 et 35% et les produits inutiles de 50% à 100%.
 - Les autres produits considérés concurrents des produits marocains étaient interdits à l'importation.

- 
- Concernant l'imposition du travail, il s'agissait principalement du prélèvement fiscal opéré sur la population active travaillant dans le secteur public et privé par le biais du prélèvement sur les traitements et salaires (P.T.S.). Cet impôt portait sur les traitements, les indemnités et émoluments, les salaires et tous les avantages en argent ou en nature ainsi que les pensions avec une exonération des frais professionnels et des déductions en fonction de la situation familiale du contribuable.
 - Cet impôt est retenu à la source sur la base d'un taux variant de 6% à 36%.

- 
- Par ailleurs, la taxation des professions libérales, industrielles et commerciales se faisait par le biais de l'impôt des patentes et l'impôt sur les bénéfices professionnels (en remplacement de l'impôt sur les bénéfices des activités patentables).
 - L'impôt des patentes s'appliquait aux
 - personnes physiques ou morales (quelle que soit leur nationalité) qui exercent une profession, une industrie ou un commerce au Maroc.

- 
- Toutefois, afin d'améliorer les recettes fiscales, il fut également adopté en 1972 une contribution complémentaire sur le revenu global des personnes physiques résidente à raison de leur revenu global et non résidente pour leurs revenus de source marocaine non passibles ou exonérés à l'étranger.
 - Il a également été instauré de nombreuses réformes fiscales visant à instaurer un système fiscal qui favoriserait le développement de la production et des investissements.
 - **Le premier code des investissements** date de **1958**. Ce dernier a été complété par le code du 31 décembre 1960 dont le principal objectif était de faciliter la création et l'équipement des entreprises.


- 
- De 1973 à 1983, la nouveauté introduite a consisté dans la modulation des avantages en fonction de la localisation régionale en vue de favoriser un développement régional harmonieux en distinguant trois à quatre zones géographiques distinctes avec une différenciation dans l'imposition des bénéfices.


- 4. Le système fiscal moderne

- Le système fiscal marocain a connu une profonde réforme depuis le milieu de la décennie 80.



- L'objectif essentiel attendu de cette réforme était l'élaboration d'un système fiscal moderne, cohérent, efficient et plus universaliste. La fiscalité marocaine s'est donc rapprochée dans son architecture globale des grands systèmes d'imposition connus dans le monde occidental.

- 
- En effet, depuis cette date, le Maroc a entrepris un vaste chantier de modernisation de son économie, d'ouverture vers l'extérieur, et de démantèlement douanier par la signature d'accords de libre-échange avec de nombreux pays ou de zones économiques importantes.
 - Aujourd'hui, les droits de douane ayant été fortement réduits, l'impôt constitue l'essentiel des recettes sur lesquelles s'adosse le budget de l'Etat.
 - En plus, cette refonte a permis de donner de meilleures garanties au contribuable. Toujours dans ce cadre, l'administration fiscale a opté, depuis quelques années, pour une modernisation, une simplification et une harmonisation des dispositions fiscales.

- 
- Cette réforme, dont les principes ont été énoncés par la loi-cadre 12 n° 3-83 relative à la réforme
 - fiscale adoptée par la chambre des représentants le 20 décembre 1982 et promulguée par le
 - dahir n° 1-83-38 du 23 Avril 1984, s'est fixée pour principaux objectifs :
 - • La mise en place d'un système qui assure d'une part une meilleure répartition de la
 - charge fiscale et un élargissement de l'assiette et la réduction des taxes, et d'autre part un
 - renforcement des garanties que la loi accorde aux contribuables ;
 - • Le remplacement de la taxe sur les produits et les services par la Taxe sur la Valeur Ajoutée
 - (TVA) en 1986;

- La suppression des impôts catégoriels appliqués par nature de revenu et leur remplacement par l'impôt sur les sociétés (IS) en 1988 et de l'Impôt Général sur le Revenu (IGR) en 1990.





A titre d'exemple, les personnes physiques, selon leurs revenus, étaient soumises à une multitude d'impôts et taxes : Impôt agricole, Impôt sur les Bénéfices Professionnels (I.B.P.), Prélèvement sur les Traitements et Salaires (P.T.S.), Taxe Urbaine (T.U.), Contribution Complémentaire (C.C.), Taxe sur les Profits Immobiliers (T.P.I.), Participation à la Solidarité Nationale (P.S.N)...


- En dépit des efforts accomplis dans le sens de la simplification et de la mise en place d'un système synthétique, la cédularité n'a pas totalement disparu.





- En effet, d'autres taxes, comme la Taxe sur le produit des actions et parts sociales (T.P.A), la Taxe sur les Produits de Placements à Revenus Fixes (T.P.P.R.F.), la Contribution sur les Revenus Professionnels et Fonciers Exonérés (C.R.P.F.E.) et la Taxe sur les Profits de Cession de Valeurs Mobilières (T.P.C.V.M.) ont été créées.


- 
- On assistera, au début des années quatre-vingt-dix, à une tentative de rationalisation des avantages fiscaux par la mise en place d'une charte des investissements en 1996. Cette charte remplace les différents codes sectoriels qui couvraient précédemment l'essentiel des activités économiques du pays.
 - Les avantages fiscaux maintenus sont orientés vers des activités prioritaires (L'Export) ainsi que vers des régions défavorisées et sont introduits dans le droit commun (sans nécessité de l'obtention d'une autorisation préalable).
 - L'organisation des premières assises nationales sur la fiscalité en 1999 a été l'occasion de disposer d'un diagnostic commun et concerté sur le système fiscal et a permis d'arrêter de manière collective une feuille de route pour moderniser davantage le système fiscal marocain.

- 
- On assiste, ainsi, à partir de 1999 à une évolution qui a permis d'introduire des changements concrétisant les principes directeurs fixés par la réforme fiscale. Pour simplifier le système et réduire sa cédularité, certaines taxes ont été abrogées (P.S.N., ...) et d'autres intégrées dans l'I.S. ou l'I.G.R. (T.P.A., T.P.P.R.F., T.P.I, T.P.C.V.M.), et ce bien que le maintien des impositions à des taux libératoires ne permette pas de répondre totalement à l'objectif d'une imposition globale considérée plus équitable.

- 
- De nombreuses réformes ont été introduites par les lois de finances successives de 2000 à 2011 qui se sont traduites par la mise en place d'un ensemble de mesures de simplification, de rationalisation et d'harmonisation du système fiscal et dont le résultat a été :
 - Réforme des droits d'enregistrement en 2004
 - Amorce de la réforme de la TVA en 2005
 - Élaboration du livre des procédures fiscales en 2005
 - Élaboration du livre d'assiette et de recouvrement en 2006
 - Regroupement des textes fiscaux dans un même volume : le Code Général des Impôts édité en 2007
 - Intégration de la taxe sur les actes et conventions dans les droits d'enregistrement en 2008 ;

- 
- • Élaboration de la note circulaire globale publiée finalement en 2011.
 - Actuellement les principaux impôts et taxes sont régis par deux textes :
 - (i) le Code Général des Impôts qui régit l'IS, la TVA, l'IR, les droits d'enregistrement, les droits de timbre et la taxe spéciale annuelle sur les véhicules automobiles ;
 - (ii) et la loi n° 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales, qui s'articule autour de deux axes :
 - • le premier concerne les taxes gérées par les collectivités locales elles- mêmes
 - • et le second concerne les taxes locales gérées par la Direction Générale des Impôts

- 
- Au plan constitutionnel, la nouvelle constitution (juillet 2011) réitère les principes déjà consacrés, dont notamment :
 - Le principe d'égalité devant l'impôt et ses corollaires :
 - Posé par l'article 39, le principe d'égalité en matière fiscale signifie que la contribution commune doit être répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés contributives.
 - Le principe de légalité de l'impôt :
 - Le principe de légalité de l'impôt réaffirmé par l'article 75 de la Constitution 2011 attribue au Parlement une compétence générale en matière fiscale (par le biais du vote de la loi des finances).

- 
- Le système fiscal marocain a, depuis la fin du 19e siècle, connu une évolution sous la pression des contraintes budgétaires, marquée par la période coloniale ayant permis l'instauration des premiers impôts modernes et fondée, depuis l'indépendance, sur le consentement, la solidarité et l'incitation économique, pour aboutir actuellement à un système moderne comparable à ceux en vigueur dans les pays développés à économie libérale.



Le droit fiscal




➤ 1- Définition du droit fiscal

- Le droit fiscal est la branche du droit qui régit cette activité particulière de l'État qui consiste à procurer à la puissance publique, à titre définitif, des ressources financières par un prélèvement autoritaire et sans contrepartie.
- L'exercice du pouvoir fiscal supposera toujours, des pouvoirs et des prérogatives beaucoup plus importants au profit des administrations financières, même si ces prérogatives et ces pouvoirs connaissent des limites qui tiennent à l'existence d'un ensemble de règles juridiques.




➤ **2- Le droit fiscal : une branche du droit public ou une branche du droit privé ?**


- Le droit fiscal est le droit relatif à l'application des lois relatives à l'impôt. Mais, comme le souligne le doyen Vedel, le droit fiscal est un peu « l'enfant perdu des disciplines juridiques. Dans la grande famille du droit, il fait figure, sinon d'orphelin recueilli, du moins d'enfant un peu singulier ».
- En effet, l'ensemble des règles juridiques qui constitue le droit fiscal s'applique à des situations, à des personnes et à des biens déjà intégrés dans la vie juridique. Dès lors se pose la question de la place du droit fiscal parmi les diverses branches du droit, le droit fiscal appartient-il au droit public ou au droit privé ?


- 
- ▶ L'impôt étant un rapport entre le fisc et les contribuables, c'est-à-dire entre l'État et le citoyen ; vu sous l'angle fiscal, le droit fiscal est une branche du droit public. Mais le droit fiscal doit être étudié séparément, à côté du droit constitutionnel et du droit administratif, car il présente, du fait de sa construction autour de l'idée de pouvoir fiscal, une originalité certaine.




- ▶ Le doyen Trotabas : le droit fiscal « est la branche du droit public qui règle les droits du fisc et leurs prérogatives d'exercice. Il est gouverné par des principes et des règles propres, distincts de ceux dont s'inspirent les autres branches du droit.

- 
- Le droit fiscal est une branche du droit public qui rassemble l'ensemble des règles permettant à l'État d'établir l'impôt et de le recouvrer. Le qualificatif fiscal dérive du substantif fisc dont la source étymologique se trouve dans le mot latin fiscus qui désignait une corbeille en osier destinée à recueillir l'argent. Le droit fiscal est le droit de l'impôt.

- 
- Expression de la souveraineté publique, l'impôt s'il est théoriquement consenti est perçu comme une contrainte. Une contrainte qui peut contrarier des choix ou des décisions pourtant économiquement justifiés ou à l'inverse qui incite à des comportements fiscalement rentables mais pas forcément utiles ou dans l'intérêt de l'entreprise.

- 
- ▶ Si le droit fiscal taxe la détention des richesses, il a pour objectif principal l'acquisition des richesses, que celle-ci se fasse par création, ainsi le résultat d'une activité professionnelle ou par transfert, que la mutation soit à titre onéreux ou à titre gratuit. Dès lors la fiscalité se trouve, bien malgré elle, constituer une entrave à la mobilité.
 - ▶ Si la fiscalité constitue une entrave à la liberté, la lourdeur des prélèvements fiscaux incite les contribuables à divers comportements destinés à leur permettre d'alléger le poids de l'impôt. Celui-ci en devenant un élément important, si ce n'est principal de la décision du contribuable bafoue la neutralité qui doit être la règle.

- 
- L'actualité de la question de la neutralité de l'impôt est, en effet, directement proportionnelle à l'importance de la pression fiscale. Lorsque les prélèvements fiscaux sont relativement faibles, la question de la neutralité de l'impôt ne se pose guère.
 - Si certaines règles fiscales entraînent des distorsions, la neutralité de l'impôt n'est cependant pas compromise car le poids réduit de la charge fiscale a pour conséquence l'absence d'incitation des contribuables à tenter d'éluder l'impôt. A l'inverse si le poids de l'impôt est élevé, le prélèvement fiscal influence la décision du contribuable et l'incite à des choix ou des comportements qu'il n'aurait pas adoptés en l'absence d'impôt.





- "Un impôt est dit neutre s'il n'offre au contribuable aucun avantage à effectuer des arbitrages entre diverses décisions"





➤ 3. Les sources du droit fiscal

- Le droit fiscal est issu de sources que l'on trouve dans toutes les branches du droit : la loi, les textes réglementaires, la jurisprudence et la doctrine. Cependant, en vertu du principe de légalité, les dispositions législatives constituent la seule véritable source du droit fiscal ; les autres éléments auxquels on accorde généralement cette dénomination ne sont, en réalité, que des sources dérivées.

- 
- ▶ * La loi : la source du droit fiscal
 - ▶ Le principe de légalité de l'impôt, fondement du droit fiscal, se rattache à la règle traditionnelle du consentement à l'impôt par les représentants des contribuables : il est à l'origine des institutions représentatives.
 - ▶ Aux termes de l'art 78 la Constitution, l'initiative des lois appartient concurremment au chef du gouvernement et aux membres du Parlement.

- 
- Mais, en matière fiscale, l'initiative des parlementaires est considérablement limitée par la constitution qui précise que « les propositions et amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique ». En d'autres termes, les députés et conseillers ne peuvent proposer des allègements fiscaux. Ils conservent leur droit d'initiative pour ce qui concerne l'augmentation des impôts, mais, pour des raisons faciles à comprendre, ils en usent peu.
 - Cela a pour conséquence que la plupart des dispositions législatives de caractère fiscal sont d'initiative gouvernementale.

- 
- D'autre part, comme les discussions au Parlement s'engagent toujours sur la base des projets élaborés par l'Administration et comme les parlementaires proposent peu d'amendements, le texte des lois fiscales adoptées par le Parlement est fort peu différent du projet initial déposé par le gouvernement. De ce fait, il arrive fréquemment que le même service de la direction générale des Impôts soit amené à élaborer le projet de loi soumis au Parlement, à en rédiger les décrets d'application et à en commenter la portée. On comprend dans ces conditions le caractère particulier de la législation fiscale.

- 
- L'application de la loi fiscale dans le temps et dans l'espace ne présente pas de grandes différences par rapport aux autres lois.
 - En ce qui concerne l'application de la loi dans le temps, on retrouve les deux principes classiques de l'application immédiate et la non-rétroactivité.




- La loi fiscale s'applique, en principe, immédiatement. Le principe est simple, la nouvelle loi s'applique chaque fois que le fait générateur, c'est-à-dire l'acte ou l'événement qui rend le contribuable redevable de l'impôt, est postérieur à sa publication.



Le fait générateur

- Les impôts ou les droits frappant une opération déterminée ne soulèvent pas de difficultés, car le fait générateur est facile à situer.
- Pour la T.V.A, ce sera soit la livraison du produit, soit l'encaissement du prix ;
- pour les droits d'enregistrement, ce sera la date de la mutation taxable ou la date de l'acte.
- Mais, en ce qui concerne les impôts directs, compte tenu du principe de l'annualité, cette application immédiate prend un caractère particulier et il importe de préciser quel est le fait générateur.

- 
- Pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, la législation applicable pour l'assiette est celle qui est en vigueur à la clôture de la période d'imposition, c'est-à-dire soit le 31 décembre, soit la date de clôture de l'exercice comptable.
 - Ainsi, les dispositions nouvelles jouent pour le revenu ou le bénéfice de l'année ou de l'exercice en cours lors de l'entrée en vigueur de la loi, sans que l'on opère une distinction entre la partie de l'année ou de l'exercice antérieur à la publication de la loi et celui qui lui est postérieur.



En ce qui concerne la TVA


Le fait générateur : exécution du service, livraison des biens, exécution des travaux de construction pour les sociétés immobilières quelle soit partielle ou totale, importation (l'entrée de la marchandises sur le territoire marocain)

Marchandises sous Régime suspensif en douane : achat de marchandises pour les réexporter: fait générateur au moment de la consommation au Maroc

Même en cas d'achat de matières (importation) qui serviront à fabriquer des produits qui vont être réexportés par la suite.

Fait générateur au moment de la consommation sur le territoire marocain

Les marchandises qui sont dans les zones franches: ces marchandises ne seront taxables qu'au moment de leur sortie de la zone franche et commercialisation au Maroc.


- 
- Exigibilité de la TVA:
 - L'exigibilité est définie comme le droit que le receveur de l'administration fiscale peut faire valoir à partir d'un moment donné auprès du redevable pour obtenir le paiement de la TVA.
 - En matière d'exigibilité, on distingue deux régimes:
 - Régime du droit commun(régime des encaissements)
 - Régime optionnel (régime des débits: facturation ou comptabilisation de la créance)



Régime encaissement


- Espèces: date d'entrée en caisse
- Chèque: date du crédit du compte bancaire du redevable
- Effet de commerce: la date du paiement effectif de l'effet : la date d'échéance (même en cas d'escompte)
- Virement ou carte de crédit: date du crédit du compte bancaire du redevable

- TVA: Déclaration mensuelle ou trimestrielle




L'application territoriale de la loi fiscale est plus complexe et soulève deux problèmes majeurs ; la double imposition et l'évasion fiscale.


- ▶ La problématique de la fiscalisation des bénéfices réalisés à l'étranger se trouve au premier plan des préoccupations des investisseurs engagés dans les affaires à l'international. En effet, le niveau de rendement de telles affaires dépend largement des régimes fiscaux qui leur sont appliqués au niveau des Etats où les dits bénéfices ont été réalisés, mais aussi au niveau des Etats où les personnes concernées sont installées. La problématique de la double imposition internationale s'impose alors comme le souci majeur desdits investisseurs.


- 
- La double imposition provient du fait que les États élaborent souverainement leur législation fiscale et définissent librement l'application de cette législation. Il s'ensuit qu'un contribuable ressortissant d'un pays et percevant des revenus dans un autre pays peut être imposé, pour le même revenu, dans deux pays à la fois. Compte tenu du développement des échanges internationaux, une telle situation serait intolérable.




- Pour éviter les phénomènes de double imposition, de nombreux États ont conclu des accords bilatéraux qui règlent le partage des compétences entre les États. Généralement, ces conventions précisent quel est des deux États (L'État dans lequel sont perçus les revenus (l'État d'accueil) ou l'État d'origine du bénéficiaire) celui auquel sera attribué le pouvoir d'imposition.
- Pour certains impôts, en particulier ceux qui frappent les revenus des valeurs immobilières, les conventions laissent à chaque État un pouvoir de taxation, mais prévoient l'imputation, dans certaines limites, de l'impôt payé dans l'un sur l'impôt dû dans l'autre.

- 
- ▶ En vue d'éliminer la double imposition internationale, un Etat peut mettre en place des mesures dites « unilatérales » : Il s'agit ici de règles de droit interne qui prennent la forme d'exonérations, de crédits d'impôts étrangers ou même de régimes spéciaux d'imposition. Ces mesures qui sont faciles à mettre en place, du fait qu'ils ne dépendent de la volonté de l'Etat en question, s'avèrent par contre très coûteuses étant donné que le sacrifice fiscal est entièrement pris en charge par l'Etat concerné. Dans la pratique, les Etats préfèrent le plus souvent se lier entre eux par des conventions fiscales internationales afin de contribuer ensemble dans l'effort de l'élimination des doubles impositions ; le sacrifice fiscal est alors partagé.

- 
- **Les conventions fiscales internationales** sont les documents clés de règlement des conflits d'imposition entre différents pays.
 - Ces conventions précisent, non seulement, les méthodes de détermination de la résidence fiscale d'un contribuable ayant des attaches dans, au moins, deux États différents, mais règlent donc aussi surtout les conflits liés à la double imposition d'un même revenu par deux pays distincts.
 - Si vous êtes dans une situation semblable, ***notamment si vous percevez des revenus étrangers et vous êtes résident fiscal marocain***, vous n'êtes pas sans savoir que différents outils existent afin d'éviter tout risque de double imposition.

- 
- Il existe deux solutions « méthode de l'imputation » et « méthode de l'exemption ».
 - **Méthode de l'imputation**
(ou « crédit d'impôt »): L'Etat où est établie la résidence fiscale du contribuable impose la totalité des revenus de celui-ci (nationaux et internationaux). Il est cependant prévu
 - **1- Une imputation intégrale** : l'intégralité de l'impôt payé dans l'autre Etat est déduite de l'impôt acquitté localement OU
 - **2- Une imputation ordinaire** : est déduit l'impôt acquitté dans l'autre état dans la limite de l'impôt acquitté localement sur ces mêmes revenus

- 
- Concrètement, cela se traduit toujours par l'octroi d'un **crédit d'impôt** égal :
 - Au montant payé dans l'autre Etat pour les revenus de source de cet Etat OU
 - Au montant de l'impôt marocain correspondant aux revenus de source étrangère . Peu importe alors le montant réellement acquitté à l'étranger à raison de ces revenus.




- **Méthode de l'exemption ou taux effectif**


- L'Etat de résidence fiscale n'assujettit pas les revenus provenant de l'étranger mais les prend en compte pour la détermination du taux d'imposition des revenus de source locale.




- **Règle du « taux effectif » ou du « taux moyen d'imposition ».**

- Cette méthode consiste à calculer l'impôt applicable aux seuls revenus imposables en Maroc **en utilisant le taux moyen de l'impôt** exigible à raison de l'ensemble des revenus qui auraient été imposés au Maroc sans les dispositions d'une convention fiscale (*c'est-à-dire, les revenus mondiaux*).


- 
- Pratiquement, il convient d'effectuer successivement les opérations suivantes :
 - Calcul de l'impôt marocain issu de l'imposition des revenus mondiaux
 - Multiplier le montant obtenu par le rapport : revenus marocains (imposés au Maroc) / revenus mondiaux
 - Vous obtenez alors le montant effectivement dû.


- 
- Avec l'évasion fiscale, il ne s'agit plus de protéger les contribuables contre la souveraineté fiscale de l'État, mais de lutter contre l'habileté et l'astuce des contribuables qui profitent du caractère territorial de la souveraineté fiscale pour éluder une partie de leurs impôts en se réfugiant dans un des « paradis fiscaux ».
 - L'évasion fiscale, c'est-à-dire le fait pour un redevable de soustraire à l'impôt (auquel la législation fiscale d'un pays déterminé l'assujettit) les biens ou revenus situés ou acquis dans un ou plusieurs pays, et qui peut revêtir diverses formes.


- 
- L'évasion au regard de l'assiette consiste pour le contribuable à localiser, pour échapper aux exigences de la législation de son pays, ses bases d'imposition dans un pays où l'impôt est moins lourd.
 - L'évasion fiscale au recouvrement se produit lorsque le contribuable échappe au fisc avant d'avoir payé son impôt : c'est l'évasion du contribuable.





- Pour lutter contre l'évasion internationale, des accords ont été conclus pour permettre au fisc d'étendre son contrôle au-delà des frontières, mais l'efficacité de ces accords est très relative.


- 
- * Les autres sources
 - Certes la loi constitue la source principale du droit fiscal, mais, comme le législateur ne peut préciser lui-même toutes les modalités d'application des mesures fiscales qu'il adopte, le gouvernement et l'administration – la distinction a ici une importance toute particulière – jouent un rôle important dans l'application de la loi fiscale.
 - Quant à la jurisprudence, son intervention a pour effet de résoudre les difficultés qui peuvent naître de l'application de la loi fiscale.


- 
- ▶ Tout d'abord, il appartient au gouvernement de fixer par décrets, les détails d'application de la loi fiscale. On doit noter que la matière fiscale, en dépit du principe de légalité de l'impôt, n'est pas exempte de l'attribution de compétences législatives à l'exécutif. Mais c'est surtout sur le « pouvoir administratif » du fisc qu'il convient d'insister. L'administration, à la suite de la publication des lois et des décrets d'application, peut prendre des arrêtés, commenter les textes fiscaux à l'intention de ses agents et exposer sa doctrine dans des instructions, circulaires et notes de service.


- 
- Ces circulaires, qui jouent un rôle considérable dans la pratique, produisent des effets différents suivant leurs destinataires. À l'égard des fonctionnaires de la direction générale des Impôts, ces circulaires constituent des prescriptions impératives puisqu'elles sont l'expression du pouvoir hiérarchique, tandis qu'à l'égard des contribuables elles n'ont, en principe, d'autre valeur que celle d'un avis doctrinal sur l'interprétation de la loi.


- 
- Les réponses ministérielles aux questions posées par les parlementaires sont comparables, quant à leur force juridique, aux circulaires administratives.
 - Les tribunaux, qui ont pour mission de s'assurer de la régularité de l'application de la loi fiscale, à l'occasion des recours contentieux dont ils sont saisis, exercent un rôle très important dans la mise au point de questions délicates. Mais l'importance effective du juge fiscal comme source du droit est limitée par un certain nombre de données de fait.
 - Il est indéniable que les contribuables éprouvent, sinon une véritable répugnance, du moins une certaine réticence à s'aventurer sur les voies contentieuses avec l'administration fiscale. Cette timidité tient à l'ignorance du contentieux fiscal et des garanties qu'il offre, d'autre part, les procès sont longs.


- 
- ▶ L'attitude de l'Administration à l'égard des décisions jurisprudentielles contraires à sa doctrine est très variable. En principe, l'Administration fait sienne la décision des tribunaux et l'intègre ainsi à sa doctrine. Toutefois, dans certains cas où, en raison du nombre des contribuables intéressés, l'application de la nouvelle jurisprudence aurait pour effet d'amputer les recettes fiscales, l'Administration limite l'application de la décision au seul contribuable partie au procès. Il arrive même que l'Administration ait recours au législateur pour infirmer les solutions jurisprudentielles qui lui sont défavorables.


- 
- 5. Le contenu du droit fiscal
 - Le contenu du droit fiscal peut être considéré comme autonome. Mais, avant de montrer son indépendance par rapport aux autres disciplines juridiques et de relever les manifestations de cette autonomie, il convient de préciser la signification exacte de l'autonomie du droit fiscal. L'expression « autonomie du droit fiscal », qui a été lancée en 1926-1928 par le doyen Trotabas, initiateur de la théorie, est employée pour souligner que, dans certaines circonstances, le droit fiscal s'écarte du droit commun.


- 
- ▶ Le mot est d'ailleurs contesté par certains auteurs, en particulier par L. Mehl, qui voudraient lui substituer le terme « particularisme ».
 - ▶ Pour les tenants de l'autonomie, il est possible, à partir du droit fiscal, de dégager un corps de principes homogènes, différents des principes juridiques classiques ou généraux, mais cohérents et opposant sa cohérence à celle des autres principes. Les adversaires de cette théorie estiment que l'expression même d'autonomie est de nature à induire en erreur.


- 
- Certes, il ne s'agit pas de décalquer purement et simplement les notions générales du droit pour les appliquer au domaine fiscal ; le droit fiscal modifie, déforme certaines notions juridiques classiques, mais « le droit fiscal n'est pas plus autonome que le droit commercial ou le droit administratif, qui, eux aussi, se sont affranchis de la tutelle du droit civil. Il serait plus exact de parler de la spécificité du droit fiscal ».
 - En fait, cette querelle de terminologie apparaît quelque peu secondaire, pour le doyen Trotabas pour qui « peu importe d'adopter cette expression ou toute autre, telle que « spécificité » ou « particularisme », que l'on doit tenir pour équivalente, l'essentiel, c'est de marquer les particularités du droit fiscal ».


- 
- a_ L'indépendance relative du droit fiscal
 - La raison principale de l'autonomie du droit fiscal réside dans le fait que le droit fiscal est axé sur la nécessité de procurer à l'État des ressources, voire le maximum de ressources. D'où le réalisme et, dans certains cas, l'amoralisme du droit fiscal qui n'a pas nécessairement les mêmes critères que les autres branches du droit.
 - Et, pour illustrer cet amoralisme du droit fiscal, Corneille faisait valoir que la loi fiscale peut très bien prévoir des faits illicites, sans que cela leur confère la licéité. Ainsi le fait que les congrégations non autorisées soient soumises à une taxe spéciale n'impliquait nullement que ces congrégations fussent licites


- 
- Si l'on voulait voir, dans le droit fiscal, des implications tendant à la licéité ou à l'illicéité de certaines activités, on irait à des paradoxes. Ainsi les tribunaux correctionnels n'ont jamais accepté l'argument suivant lequel les professions de mages, guérisseurs, magnétiseurs seraient licites sous prétexte qu'elles figuraient au tableau des patentes.
 - De la même façon, ce n'est pas parce que les revenus de la prostitution sont soumis à l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices non commerciaux (en France) que l'État donne sa bénédiction à cette activité.
 - À l'inverse, le juge fiscal estime que l'illicéité d'une activité ne saurait empêcher l'Administration de soumettre les profits illicites à l'imposition dans les conditions du droit commun. Il serait, en effet, choquant que des revenus échappent à l'impôt pour le seul motif qu'ils ont un caractère illicite.

- 
- Mais l'autonomie du droit fiscal dépasse ce genre d'hypothèse., ce qu'elle signifie, c'est qu'elle se préoccupe de découvrir certaines réalités économiques dont l'appréhension complète ne lui est pas possible à travers les cadres ordinaires du droit civil, du droit commercial, voire du droit administratif, parce qu'ils sont fait pour autre chose.
 - Ainsi, lorsqu' après 1914, fut mis en place le système de l'impôt sur le revenu, la question de la définition de la notion « sur le revenu » s'est posée. Le revenu était-il un fruit de la source, comme l'enseigne le Code civil, ou bien un accroissement rattaché à une activité ?
 - Pour s'adapter aux réalités économiques, il fallait que l'autonomie du droit fiscal se fasse jour. L'autonomie du droit fiscal, c'est donc la nécessité de saisir une réalité économique qui ne coïncide pas nécessairement avec les cadres juridiques classiques.

- 
- b- Les manifestations de l'autonomie du droit fiscal
 - Il importe d'envisager deux perspectives différentes suivant que cette autonomie est l'expression de la volonté du législateur ou découle de l'interprétation donnée par le juge de la législation fiscale. Le législateur fiscal peut s'affranchir des catégories reçues et des règles habituellement admises dans les autres branches du droit.
 - En fait, il s'agit de notions ou de règles qui n'ont que peu de rapport avec les autres règles du droit commun. Dans ce cas, le juge les appliquera dans leur sens fiscal, mais, si le législateur ne leur a pas donné un sens différent, le juge fiscal est lié par l'application du droit commun.


- 
- ▶ La loi fiscale adopte fréquemment sur telle ou telle question des règles différentes de celles admises ailleurs. Des exemples variés de cette tendance au particularisme peuvent être donnés. Qu'il s'agisse, par exemple, de la détermination de ce qu'est un immeuble au sens fiscal du mot (pour la taxation du revenu foncier); qu'il s'agisse du fait que la législation fiscale frappe d'impôts les services publics dotés de l'autonomie financière, même s'ils n'ont pas la personnalité morale, et leur confère ainsi une personnalité fiscale différente de la personnalité juridique; qu'il s'agisse, enfin, du fait que, dans le régime des sociétés, le droit fiscal considère la société tantôt comme une personne juridique distincte des associés, tantôt, en recourant à la théorie de la transparence fiscale, comme n'étant que la somme des associés.

- 
- La législation fiscale, sur toute une série de points, écarte donc purement et simplement les critères adoptés dans les autres branches du droit. Ainsi, une notion aussi utilisée que celle de domicile prend, en droit fiscal, une dimension qui n'a que peu de rapport avec celle du droit civil. En réalité, il s'agit non pas du domicile, mais de la localisation du sujet de l'obligation fiscale au regard des règles de la territorialité de l'impôt.



Les quatre principes de l'impôt


- La théorie fiscale permet d'identifier quatre principes importants, largement solidaires les uns des autres :
- le **principe de légalité**. Les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des "*impositions de toutes natures*" sont fixées par la loi, et sont donc nécessairement et obligatoirement votées par le Parlement ;
- le **principe d'annualité**, selon lequel le Parlement doit donner chaque année au Gouvernement l'autorisation de percevoir l'impôt ;
- le **principe de nécessité**, selon lequel l'impôt n'est légitime que pour autant qu'il est indispensable pour couvrir les besoins publics, ce que, en vertu de l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 (DDHC), les citoyens constatent par l'intermédiaire de leurs représentants ;
- le **principe d'égalité** : selon l'article 13 de la DDHC, "*la contribution commune [...] doit être également répartie entre tous les citoyens en raison de leurs facultés*".

- 
- La **légalité** fiscale est la traduction concrète de l'idée de **consentement à l'impôt**. L'**annualité** lui donne son sens, puisque l'exécutif ne peut s'affranchir de **venir annuellement devant la représentation parlementaire** pour solliciter le droit de lever les impôts. L'**égalité** fiscale recouvre une dimension politique et juridique. Ce principe a une importance pratique considérable.



Chapitre I : La théorie générale de l'impôt


- l'impôt fait partie intégrante de la vie publique.
- mode de financement des dépenses publiques.
- L'impôt en tant que moyen de répartition équitable des charges publiques entre les individus, introduit un élément personnel capital, il touche l'individu dans ses biens et il est à la source du pouvoir politique.
- un aspect essentiel de la souveraineté
- Composante essentielle mais non exclusive des ressources publiques, qui comprennent également les emprunts et les produits domaniaux, l'impôt occupe aujourd'hui une place prépondérante au sein des « prélèvements obligatoires ».


- 
- Section 1: La notion d'impôt : Éléments constitutifs de la notion d'impôt
 - À la suite de Gaston Jèze, il est désormais classique de définir l'impôt comme « une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques »
 - 1 . Imposer : c'est contraindre les particuliers et les entreprises à verser de l'argent aux fonds publics sans contrepartie. C'est un prélèvement par voie d'autorité de la richesse détenue par les particuliers et les entreprises. C'est un mode d'appropriation publique de la richesse. L'impôt : prélèvement pécuniaire effectué par voie d'autorité selon des règles légales, à titre définitif, sans contrepartie déterminée, en vue d'assurer la couverture des charges publiques





➤ A. Prélèvement pécuniaire


- L'impôt s'acquitte en argent et non en nature. Il n'en a pas toujours été ainsi. Dans les économies non monétarisées, le paiement en nature était la règle, les citoyens remettaient une partie de leur récolte ou de leur production aux pouvoirs publics. L'impôt est perçu en argent contrairement à un recouvrement en nature, il est payable en argent, par chèque ou par obligation cautionnée.


- 
- ▶ En ce qui concerne les droits de douane, les obligations cautionnées prennent la forme de traites ou effets en faveur de l'administration de douane par lesquels les redevables (importateurs) s'engagent à payer le montant de l'impôt après un certain délai (deux, trois ou quatre mois). Ces obligations porteuses d'intérêt doivent être cautionnées obligatoirement par une banque. Dans le système fiscal marocain, on a écarté le prélèvement en nature (sous forme de biens, services ou sous forme de journées de travail).


- 
- ▶ L'histoire fiscale marocaine a connu des contributions en nature telle que la mouna, la soukhra, qui se payaient en nature en faveur des agents du makhzen. De même pendant le protectorat du Maroc, il y avait un impôt de prestations en journée de travail et qui avait pour but le développement et l'entretien des routes secondaires, chemin de fer et pistes (le dahir du 10 juillet 1924). L'impôt est une technique de liberté : autrefois les procédés étaient beaucoup plus contraignants, l'impôt est moins intentatoire aux libertés individuelles. Dans un Etat moderne, libéral et démocratique, l'impôt permet à l'Etat d'asseoir son autorité sans recourir à la force et à l'aliénation de la liberté des contribuables. C'est la source de vie d'un Etat qui refuse d'exister par la force.


- 
- B- l'impôt est un prélèvement autoritaire ou par voie d'autorité
 - Manifestation de la souveraineté de l'État, l'impôt est perçu par voie d'autorité, l'impôt est en effet le nerf de la puissance publique. A l'origine, c'est le tribut imposé au vaincu par le vainqueur. Le caractère obligatoire de l'impôt peut paraître contradictoire avec le principe démocratique du consentement à l'impôt. En fait, la contradiction n'est qu'apparente : le consentement dont il s'agit est collectif, l'impôt étant consenti par les parlementaires représentant la nation dans son ensemble et non par les contribuables individuellement.


- 
- On ne peut pas échapper à l'impôt en refusant d'utiliser tel ou tel service public ou en contestant le bien fondé d'une action de l'Etat. Le contribuable est constitué débiteur par voie de décision unilatérale de l'administration fiscale. Il peut être fait usage de la contrainte, mais le contribuable n'en fera l'objet que s'il n'a pas exécuté ses obligations (exécution forcée).


- 
- C- un prélèvement qui répond à des règles légales
 - L'impôt ne peut être prélevé ou créé que par la loi; conformément à l'article 17 de la constitution « tous supportent en proportion de leurs facultés contributives, les charges publiques que seule la loi peut, dans des formes prévues par la présente constitution, créer et répartir ». C'est le parlement à savoir le pouvoir législatif qui vote les lois fiscales à leur naissance (leur assiette, leur taux de recouvrement) et il vote la loi annuelle des finances qui rend applicable le régime fiscal en vigueur.


- 
- Seulement le consentement de l'impôt nécessite l'intervention du législateur, il établit le régime de l'impôt par des lois fiscales, mais ceci n'est pas suffisant pour donner au gouvernement le droit de prélever l'impôt. L'autorisation est une disposition budgétaire contenue dans la loi de finances, avec une structure et une présentation particulière, l'autorisation est contenue dans la partie première de chaque loi de finances. L'autorisation concerne l'ensemble des impôts. Sans cette autorisation, il y a l'impossibilité de lever l'impôt, l'autorisation de lever l'impôt est donnée pour un an lors du vote de la loi de finances.


- 
- D. Prélèvement à caractère définitif sans contrepartie déterminée
 - 1) Caractère définitif
 - Après le recouvrement du montant de l'impôt, il devient définitivement acquis pour le trésor public sauf dans des cas bien précis par la loi. L'aspect définitif du prélèvement fiscal oppose l'impôt à l'emprunt, le contribuable n'étant jamais remboursé, sauf erreur commise à son encontre. Mais c'est surtout l'absence de contrepartie qui est le trait le plus spécifique de l'impôt.


- 
- 2) Sans contrepartie déterminée
 - Perçu dans l'intérêt général, au profit de l'Etat et des collectivités territoriales et non pour telle ou telle action précise. Devant le juge de l'impôt on ne peut pas contester une imposition au motif que l'objet paraît illégal ou inconstitutionnel.


- 
- ▶ Cela revient à dire qu'on ne peut imaginer que l'impôt est le prix ou la contrepartie d'un service rendu ou d'un bien assuré par les pouvoirs publics. Ainsi, le contribuable qui remplit son obligation fiscale ne reçoit pas de prestations directes ou immédiates en échange, même si, en tant que citoyen, il bénéficie du fonctionnement des services publics. Pour justifier l'existence de l'impôt, certains théoriciens ont développé l'idée de l'impôt-contrepartie.
 - ▶ L'absence de toute notion de contrepartie directe en matière d'impôts, est précisément ce qui différencie l'impôt des autres prélèvements tels que la taxe et les taxes parafiscales.


- 
- a) Impôt, taxe et redevances
 - 1) Traits communs La taxe est un prélèvement pécuniaire, autoritaire, obligatoire selon des règles légales à titre définitif, effectuée pour un service rendu, par exemple : la taxe des services communaux (l'édilité anciennement) est perçue contre les services rendus par la collectivité publique à savoir le ramassage des ordures ménagères. Le service rendu ne nécessite pas obligatoirement une équivalence avec le montant de la taxe. Les taxes sont prélevées au profit de l'Etat ou les collectivités ou de toute institution à vocation étatique, par contre la redevance est la rémunération pour les services rendus. La taxe et la redevance sont prélevées à l'occasion d'un service (contrepartie déterminée à la différence de l'impôt).

- 
- 2) Les différences : Impôt /taxe /redevance - l'impôt oblige tous les citoyens à participer à l'ensemble des charges publiques, la taxe aussi n'est pas due que par les bénéficiaires des services rendus.
 - - La taxe est perçue au profit des SPA (services publics administratifs), la redevance est perçue aussi bien pour les SPIC (services publics industriels et commerciaux) que pour les SPA.

- 
- - L'impôt est un prélèvement obligatoire auquel l'usager ne peut échapper qu'il utilise ou non le service. La redevance est perçue par les seuls usagers du service ou de l'ouvrage public.
 - - Le montant du prélèvement : le montant de la redevance doit être proportionné ou ajusté au coût occasionné par le fonctionnement du service ou de l'ouvrage. Le montant de la taxe est sans rapport avec le coût du service.
 - - La taxe va faire partie des impositions de toute nature, contrairement à la redevance. Le législateur doit déterminer l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement de la taxe. La redevance a un régime réglementaire, sa création se fait par décret.

- 
- b) Impôt et taxes parafiscales
 - La taxe parafiscale est un prélèvement pécuniaire, obligatoire, dans un but économique, social ou professionnel au profit des personnes morales publiques ou privées autres que l'Etat et les collectivités locales (la CNSS, les chambres professionnelles, les ordres, les mutuelles....).
 - Si les taxes parafiscales sont perçues dans un but économique, social ou professionnel, l'impôt n'est pas affecté c'est-à-dire qu'il n'a pas de but ou d'objectif précis.


- 
- Les recettes parafiscales sont affectées au bénéfice des personnes morales de droit public à l'exception de l'Etat et des collectivités publiques administratives, alors que les recettes de l'impôt sont prélevées au profit de l'Etat et des collectivités publiques.
 - Concernant leur régime, les taxes parafiscales sont établies par le pouvoir réglementaire par décret sur proposition du ministre concerné et du ministre des finances et le législateur intervient chaque année pour autoriser leur perception, et seuls les bénéficiaires des activités doivent financer et payer des taxes parafiscales.


- 
- E- L'impôt a pour objectif essentiel la couverture des charges publiques
 - Ce sont les fonctions collectives qui justifient le prélèvement de l'impôt. Il doit donner les moyens nécessaires aux collectivités étatiques pour fonctionner, pour ce faire, l'impôt doit être rentable, il doit être productif (il doit rapporter plus que le montant de ses frais de perception), établi au taux le plus efficace (ce n'est pas forcément le taux maximum) et il faut que les frais de recouvrement ne soient pas élevés.
 - L'impôt doit aussi être stable car il est trop lié à la conjoncture, les impôts les plus instables sont l'impôt sur les dépenses, l'impôt sur le revenu est le plus stable. En période d'inflation, les dépenses de l'Etat augmentent donc l'impôt doit être élastique.




► Le rôle de l'impôt

- les débats sur l'impôt ou plutôt sur le rôle de l'impôt sont parmi les plus importants et les plus anciens débats de l'économie politique. C'est en essayant de définir la nature, le domaine et le rôle de l'impôt que les économistes classiques tels que Ricardo, Malthus, Adam Smith... ont élaborés les grands traités de l'économie politique classique. Ces économistes classiques n'ont donné à l'impôt qu'un seul rôle qui est le rôle financier. Actuellement il s'agit de voir dans quelle mesure l'impôt est devenu un instrument primordial de la politique économique et sociale, car la neutralité fiscale est dépassée sous la pression de l'interventionnisme étatique. Désormais, la fiscalité constitue un moyen essentiel pour remédier aux problèmes économiques et sociaux.

- 
- ▶ Le rôle financier
 - ▶ Ce rôle était unique dans la conception classique, car les économistes classiques estimaient que la seule raison pour laquelle on percevait des impôts était d'avoir les fonds nécessaires pour faire face aux dépenses de l'Etat gendarme « sécurité interne, sécurité externe et quelques travaux » et que les impôts devaient être neutres et qu'ils n'affecteraient nullement le circuit économique ni la répartition du revenu. Ce rôle financier a eu plusieurs appellations « rôle financier pour Adam Smith, rôle essentiel pour James Adher, l'impôt financier pour Laфин Burger, l'impôt collecteur pour Ngaosy Vathn ». Avec les finances publiques modernes où règne l'interventionnisme étatique, ce rôle financier a repris une place importante car l'Etat ne peut entreprendre économiquement, ne peut changer les structures économiques et sociales, ne peut réduire les inégalités sociales, et lutter contre la pauvreté et la marginalité sans avoir suffisamment de fonds.


- 
- ▶ pour que l'impôt puisse être productif financièrement, il faut que l'ensemble du système fiscal présente des qualités obligatoires : -- la généralité : c'est-à-dire que l'impôt doit toucher tous les citoyens, toutes les capacités contributives et toutes les matières imposables ; c'est-à-dire toutes les assiettes fiscales possibles. -- la pluralité c'est-à-dire le devoir d'imposer tous les contribuables et toutes les assiettes fiscales possibles par le moyen de plusieurs impôts, car seule cette multiplicité pourra satisfaire une rentabilité financière accrue.


- 
- Dans ce contexte, on peut citer les impôts cédulaires qu'a connu le Maroc avant la réforme fiscale de 1986 «IBP : impôt sur les bénéfices professionnels, PSN : prélèvement de solidarité nationale, PTS : prélèvement sur traitement et salaire » impôt agricole, impôt foncier, la taxe urbaine et contribution complémentaire. Actuellement, le Maroc a opté pour un système synthétique d'impôt « la division tripartite : IR, IS, et TVA »
 - -- l'automaticité : c'est-à-dire que l'augmentation du taux de l'impôt engendre automatiquement l'accroissement de la rentabilité de l'impôt.
 - -- la stabilité et l'élasticité : un système fiscal pour être productif doit comprendre :
 - *des impôts stables qui garantissent des recettes de ressources constantes qui ne sont pas perturbées par les aléas de la conjoncture économique.
 - *des impôts élastiques qui permettent une rentabilité en corrélation avec la conjoncture économique.



► **Le rôle social de l'impôt**

- En matière sociale, l'impôt peut être également utilisé soit pour exercer une action globale sur les structures, soit pour exercer une action sélective. L'utilisation de l'impôt pour exercer une action globale sur les structures sociales est préconisée par certains auteurs socialistes. En Allemagne, Kautsky, dans son ouvrage Révolution sociale, préconise de substituer à la violence l'utilisation de l'impôt pour assurer l'étatisation des moyens de production et le nivellement des conditions sociales réclamées par les socialistes. La doctrine des socialistes réformistes fut mise en œuvre par le gouvernement travailliste d'après guerre en Grande-Bretagne : le système fiscal fut largement utilisé, et avec une grande efficacité, pour réaliser ce que l'on a appelé la « révolution silencieuse ».

- 
- ▶ Un nivellement social fut réalisé dans une société où les inégalités de conditions étaient très marquées, au moyen d'impôts progressifs sur les revenus et sur les successions et de détaxation des objets de première nécessité accompagnée de surtaxation des objets de luxe. Ainsi le pouvoir d'achat des riches était réduit et leur fortune amputée, tandis que le pouvoir d'achat des pauvres se trouvait accru. Dans les pays scandinaves la fiscalité a permis le nivellement des conditions sociales.

- 
- ▶ L'impôt peut avoir pour objectif d'exercer une action sociale spécialisée : la taxation des boissons alcoolisées, accompagnée de la détaxation des jus de fruit et contribue à la lutte contre l'alcoolisme. Les réductions pour charge de famille, ou l'abaissement des droits de succession apparaissent comme des éléments fiscaux d'une politique familiale. Historiquement c'est l'allemand Adolf Wagner qui écrivait dès 1890 : « l'impôt peut devenir un facteur régulateur de la répartition du revenu national en modifiant la répartition issue de la libre concurrence ». C'est une idée révolutionnaire en ce temps-là, car sa conceptualisation et sa mise en application n'ont commencé qu'après la deuxième guerre mondiale.

- 
- La théorie générale de l'impôt propose plusieurs moyens pour redistribuer les revenus par la fiscalité :

1) la progressivité de l'impôt

- Il faut que le taux de l'impôt soit progressif en relation avec les facultés contributives c'est-à-dire que le taux augmente au fur et à mesure que le volume et le montant du revenu augmentent. A fin d'arriver à une certaine égalité des sacrifices entre les différentes catégories de contribuables. De même l'impôt progressif pourra jouer un rôle important pour rendre le système fiscal plus juste dans sa globalité. Paul Marie Gaudemet disait « l'impôt progressif serait préconisé comme un impôt de redressement pour rétablir la justice fiscale au sein d'un système fiscal faussé par l'injustice de la fiscalité indirecte ».



➤ **2) sélectivité ou discrimination de l'impôt**

- À ce niveau, on prend en considération l'origine des revenus, si les revenus proviennent du travail (manuel ou intellectuelle ou les deux) l'imposition doit être faible et très mesurée. Pour les revenus mixtes (travaillent plus capital) l'imposition doit être moyenne ou modérée. Pour les revenus du capital, l'imposition doit être lourde. Par cette technique de discrimination en avantagera certainement ceux qui détiennent les revenus du travail c'est-à-dire ceux qui ont des revenus faibles.




➤ **3) la personnalisation de l'impôt**

- C'est-à-dire que l'impôt doit prendre en considération la personne du contribuable, ces charges familiales et professionnelles, l'exonération du revenu minimum ou vital.

➤ **4) la sélectivité des impôts indirects**

- On doit opérer cette sélectivité en fonction de la nature des besoins (produits ou services) :


- en exonérant les consommations et les produits de première nécessité.
- imposer a des taux modérés les consommations courantes ;
- imposer a des taux importants les consommations de confort ;
- imposer a des taux très élevés les consommations du grand luxe ostentatoire.

- 
- ▶ Donc, seule une taxation sélective et différenciée des produits et des services pourra protéger les petits et moyens consommateurs (détenteurs de revenus faibles), pourra apaiser la charge fiscale sur les détenteurs de revenus moyens et enfin pourra aggraver et alourdir la taxation des produits de luxe et de confort pour les détenteurs de gros revenus. Ces moyens et ses techniques ne peuvent être efficaces si la fraude fiscale intervient, car elle va fausser le jeu de la redistribution. De même ces techniques et ces moyens n'auront de rôle redistributif que si leurs fruits sont canalisés vers les dépenses sociales et vers les transferts de revenus.



► **le rôle économique de l'impôt :**

- Les impositions à finalité économique L'Etat peut se proposer d'exercer par l'impôt une action économique globale ou bien une action sélective. Comme exemple d'action économique globale, on peut citer une ponction fiscale accrue destinée à éponger le pouvoir d'achat excédentaire et lutter contre l'inflation. C'est dans le domaine de la lutte contre l'inflation que se rencontre la plupart des exemples des prélèvements fiscaux ayant un objectif économique global. Cette utilisation de la fiscalité pour lutter contre l'inflation s'inscrit dans le cadre de la politique fiscale conjoncturelle (politique de flexibilité fiscale menée aux Etats-Unis par les présidents Kennedy et Johnson, par la politique du stop and go).

- 
- ▶ Parfois c'est une action sélective que l'impôt se propose d'exercer, lorsque l'Etat se propose d'encourager la recherche scientifique, il utilise à cette fin des procédés fiscaux (incitation à l'accroissement des dépenses de recherche par les entreprises). Lorsque l'Etat entend encourager la construction pour remédier à la crise du logement, il utilise encore la fiscalité ; exemple une réduction d'impôt afin d'encourager l'investissement dans l'immobilier. Parfois, l'action sélective peut être plus spécialisée : il s'agit de favoriser non plus une branche de production, mais telle ou telle entreprise déterminée (privilèges fiscaux). Enfin, l'action économique peut tendre, non pas à stimuler une branche de production, mais au contraire à s'opposer à son développement jugé trop rapide.

- 
- ▶ L'Etat, par l'instrument fiscal peut jouer un rôle très important dans le développement économique et ce à plusieurs niveaux :

- 1 -- **mobiliser les ressources internes (financement interne du développement) :**

- ▶ La fiscalité peut mobiliser les ressources disponibles c'est-à-dire les collecter pour les acheminer vers les dépenses publiques d'investissement, surtout si l'on prend en considération que la partie essentielle des investissements au Maroc est réalisée par le secteur public. De même cette mobilisation optimale de ressources internes par la fiscalité accroît et renforce l'indépendance vis-à-vis de l'extérieur, car le recours à des solutions de facilité immédiate (l'endettement extérieur) ne peut que porter atteinte à la liberté de décision économique et financière. En effet, le recours massif à l'extérieur pour se financer engendre souvent un désintéressement envers les ressources internes, un processus de développement extraverti, une accentuation de la dépendance financière et économique et enfin, une négligence d'assurer un développement autonome et intégré.




➤ 2) fiscalité et épargne

- Partant du principe que les agents économiques changent et modifient leur comportement de consommation (épargne devant impôt). L'impôt influence et détermine le choix entre l'épargne et la consommation. Donc, la fiscalité peut intervenir pour favoriser la formation de l'épargne et son encouragement ; c'est-à-dire non pas l'encouragement de l'épargne en soi, de l'épargne qui sera acheminée vers les circuits d'investissement. De même l'état peut exercer une action de freinage concernant les consommations de luxe et le gaspillage des revenus et fortune, et ce en pénalisant la dépense pour inciter les agents économiques à épargner. Plusieurs techniques d'encouragement de l'épargne sont envisageables :
 - *encourager l'épargne liquide (dépôts à terme DAT, et les bons du trésor) ;
 - *inciter l'épargne logement ;
 - *favoriser l'épargne collective (les régimes d'assurance)



➤ 3) fiscalité et investissement

- Théoriquement, l'instrument fiscal peut jouer un rôle très important dans l'encouragement des investissements en accordant des avantages fiscaux aux investisseurs. Depuis 1959, le Maroc a entrepris la politique d'incitation à l'investissement par les codes d'investissement (code des investissements industriels, touristiques, maritimes, miniers, d'exportation, enseignement privé).




➤ Les codes accordent automatiquement et de façon arbitraire un ensemble d'avantages fiscaux pour inciter l'investissement privé national et international. Or, une telle politique n'a pas pu donner les résultats escomptés car le capital privé marocain n'investit que dans les activités sans risque, moins risqué et à rentabilité immédiate (un esprit de commerçants plus qu'un esprit d'entrepreneurs). Pour ce qui est de l'investissement étranger, le souci majeur en matière de décision d'investir ou non dans un pays, n'est certainement pas la fiscalité, mais ce sont plutôt les autres éléments qui ont pris en considération :

-- politiquement : la stabilité des institutions et le respect de la justice et son autonomie ;

-- administrativement : l'investisseur cherche les lois modernes et efficaces, des procédures administratives faciles et une communication adéquate ;

-- techniquement : il cherche une infrastructure moderne et générale ;

-- économiquement : il cherche une politique économique claire, un marché suffisant et en expansion et des perspectives d'exportation.




Chapitre II : les modalités de l'impôt ou techniques fiscales


- ▶ La technique fiscale est l'emploi de procédés qui permettent l'établissement où la détermination de l'assiette fiscale, le calcul de l'impôt, sa liquidation et son recouvrement de prélèvement fiscal. Trois questions résument la technique fiscale :
 - que frappe l'impôt ? « L'assiette fiscale »
 - combien a-t-il prélevé ? « La liquidation de l'impôt »
 - comment l'impôt est-il prélevé ? « Le recouvrement de l'impôt »




➤ **l'assiette fiscale où la matière imposable**

- Le problème posé par l'assiette de l'impôt est celui de savoir sur quelle base doit être établi l'impôt, il se ramène à deux questions fondamentales : qui va être contribuable ? Quelle va être la matière imposable ? Ainsi, les systèmes fiscaux vont appréhender une pluralité de matières imposables a fin d'accroître la rentabilité financière de l'impôt. L'assiette fiscale peut revêtir plusieurs formes. Devant cette pluralité d'assiettes fiscales plusieurs classifications s'imposent (la typologie fiscale).


- 
- ▶ En premier lieu, la classification de ces assiettes fiscales et des impôts qui leur sont imposés tend à répondre à certains soucis, le législateur se trouve en présence de trois grandes options. Tout d'abord une option sociale conduit à décider s'il faut préférer ne tenir compte dans l'établissement de l'impôt que de la matière imposable, ou s'il faut également prendre en considération la situation individuelle du contribuable, c'est le problème du choix entre l'impôt réel et l'impôt personnel.


- 
- ▶ Le législateur est également en face d'une option économique : si l'impôt est toujours un prélèvement opéré sur la richesse, cette richesse est susceptible de plusieurs formes économiques et c'est ainsi qu'il faut choisir entre l'impôt sur le revenu, l'impôt sur le capital et l'impôt sur la dépense ou la consommation. Enfin, le législateur doit lever une option juridique et choisir entre plusieurs techniques juridiques d'imposition ; c'est le problème du choix entre l'impôt direct et l'impôt indirect.


- 
- **La typologie fiscale**
 - **A) L'option sociale : Impôt réel et impôt personnel**
 - Sans doute l'impôt frappe-t-il toujours la personne puisque c'est toujours un individu, une entreprise, un groupement qui le paie. Cependant, il est classique d'opposer l'impôt réel à l'impôt personnel. L'impôt réel atteint la matière imposable en elle-même, en faisant abstraction de la personne du contribuable, tandis que l'impôt personnel prend en compte de manière déterminante la situation individuelle de chaque assujetti. L'impôt est dit personnel au sens strict lorsque la personne même du contribuable est retenue comme matière imposable,





Impôt de capitation


- 
- Ce type d'impôt correspond à une civilisation peu avancée : on le rencontrait dans l'Antiquité, et il est encore pratiqué dans certains pays en développement. Aujourd'hui, la plupart des impôts sont personnalisés. Assis sur des éléments réels (revenu, patrimoine, dépense), ils sont aménagés en fonction de la situation personnelle du contribuable. Il est ainsi tenu compte de l'importance des ressources, de leur origine, de la situation familiale du contribuable (âge, charges de famille, etc).


- 
- Contenu de la distinction Impôt réel : il frappe une chose ou une opération en elle-même, c'est à dire, dans sa nature, sa quantité, sa valeur monétaire, en faisant abstraction de la personne du contribuable
 - Impôt personnel : impôt personnalisé, c'est à dire agencé par une adaptation individuelle de la charge fiscale à la situation particulière du contribuable. Il répond à la volonté actuelle d'assurer plus de justice. Ceux qui s'y prêtent le mieux, sont les impôts synthétiques (impôt sur le revenu,...).


- 
- ▶ Effets attachés à la distinction/ Rendement de l'impôt
Impôt réel : Il a un bon rendement car la matière imposable est insensible et détachée de la personne du contribuable. Il ne donne pas place aux statuts dérogatoires. Les frais de perception doivent donc être peu élevés. Cependant, il ne permet de recenser qu'une fraction des richesses.
 - ▶ Impôt personnel : il permet d'appréhender toutes les richesses, Cette volonté de recenser tous les éléments du patrimoine engendre plus facilement la fraude. Cela limite le rendement de l'impôt, le rend plus complexe et plus coûteux. Il faut beaucoup d'agents expérimentés et une organisation administrative importante.


- 
- **L'option juridique : impôt direct/impôt indirect**
 - Cette classification remonte à la révolution française car l'assemblée constituante l'a défini dans son l'instruction du 8-1-970 comme suit : « la contribution directe s'étend à toute imposition foncière ou personnelle, c'est-à-dire assuré directement sur les personnes, qui est recouvert par les voies du cadastre ou des rôles de contrats et qui passe immédiatement du contribuable cotisant au percepteur. Les contributions indirectes : sont au contraire tous les impôts assis sur la fabrication, la vente, le transport. . Etc. impôt dont le produit est ordinairement avancé par le fabricant, le marchand où le voiturier, et supporté indirectement et payé par le consommateur ».


- 
- Donc, on peut dire que l'impôt est direct quand il est assis sur la jouissance d'un capital ou d'un revenu, ce qui revient à dire que l'impôt direct touche ce qu'on gagne et ce qu'on possède.
 - Alors que l'impôt est indirecte quand il frappe, il impose des opérations de production, de circulation, d'échange et de consommation ; ce qui revient à dire qu'il touche ce qu'on dépense.


- 
- le critère administratif
 - Selon ce critère, **l'impôt est direct** si sa perception se fait selon un **rôle nominatif**, c'est-à-dire un document ou une liste qui fait ressortir expressément pour chaque contribuable le nom, le montant de la matière imposable, les taux appliqués, et les délais de paiement. Ce rôle nominatif est un acte administratif établi par l'administration des impôts directs et taxes assimilées à Rabat par exemple.
 - Alors que l'impôt indirect ne connaît pas ce rôle nominatif, en ce sens qu'il frappe les opérations de production, d'échange et de consommation et en ce sens qu'il est perçu à l'origine auprès de celui qui réalise des opérations en question tout en étant supporté réellement par le consommateur final.


- 
- Le critère économique
 - Ce critère se base sur la répartition finale de la charge fiscale c'est-à-dire sur l'impact réel de l'impôt. L'impôt est direct s'il est supporté effectivement par celui qui le doit « le redevable légal » et qui le paye « le contribuable ». Exemple : le salarié qui ne peut répercuter son impôt sur autrui est un redevable et contribuable à la fois. Alors que l'impôt est indirect quand il ne reste pas à la charge de la personne qui le doit (le redevable) puisque cette personne répercute la charge fiscale sur un tiers. Donc, l'impôt indirect n'est pas supporté par le débiteur légal (le redevable) mais par le débiteur de fait (le contribuable). Exemple l'acheteur d'une voiture paye au vendeur en plus du prix de vente, la TVA, qui est versée par le vendeur au trésor public. Donc, le redevable n'est que le vendeur, alors que le contribuable qui supporte effectivement la charge fiscale n'est autre que l'acheteur.


- 
- Redevable légal : celui qui doit juridiquement verser l'impôt au trésor ; Redevable réel : celui qui supporte économiquement le poids de l'impôt, sa richesse se trouve réduite par le prélèvement fiscal ; Phénomène de percussio : phénomène initial par lequel est touché le contribuable (redevable légal). Phénomène de translation : le redevable légal se fait rembourser par le redevable réel. Remarque : les textes fiscaux précisent que les redevables de l'impôt c'est-à-dire ceux à qui incombe le devoir de payer, mais la charge fiscale payée par ces redevables peut être projetée sur les tiers dans deux conditions :
 - 1) la permission du législateur (le cas de la TVA qui est incorporée dans le prix de vente)
 - 2) la volonté du redevable : quand ce dernier répercute sur un tiers une partie ou la totalité de l'impôt en exploitant des circonstances de la conjoncture économique, cela se rencontre dans le cadre de la fraude fiscale.


- 
- Rendement Impôt direct assure à l'Etat des entrées régulières et stables. Il est peu sensible à la conjoncture. La croissance du taux ne fait pas beaucoup varier la quantité de la matière imposable, les frais de perception sont peu élevés. Impôt indirect est très productif, à gros rendement. Il est en revanche peu stable, car très sensible aux fluctuations économiques. L'élasticité varie selon le degré de nécessité des produits. Pour certains, le coût de perception reste très élevé. Justice Impôt direct : la matière imposable stable peut ultérieurement permettre une certaine personnalisation.
 - Impôt indirect : il est critiqué, car on dit qu'il organise une progressivité à rebours car il frappe d'avantage les contribuables modestes et les revenus faibles.


- 
- Rapports Administration/contribuable Impôt direct : il frappe le contribuable sans ménagement, il en est avisé et reçoit lui-même son avis d'imposition. Il n'a pas la possibilité de répercuter le poids de son impôt sur d'autres. Il engendre une meilleure conscience fiscale.
 - Impôt indirect : il provoque l'anesthésie fiscale et une grande facilité de paiement. Le montant est incorporé au prix de vente des produits. Celui qui le doit ne le supporte pas économiquement, et celui qui le supporte ne s'en aperçoit pas.

- 
- **B) impôt sur le revenu, impôt sur le capital, impôt sur la dépense**
 - **1) L'impôt sur le revenu**
 - L'impôt sur le revenu touche les contribuables selon ce qu'ils touchent ou gagnent réellement, c'est à-dire sur leur vraie capacité contributive. C'est impôt impose soit la totalité des revenus d'une personne, soit une catégorie de ses revenus. Dans le premier cas, c'est l'impôt général sur le revenu qui est un impôt synthétique, dans le deuxième cas on est devant les impôts analytiques sur le revenu (le système cédulaire).

- 
- ▶ -- les impôts analytiques ou cédulaires imposent séparément chaque catégorie de revenus par un impôt spécifique ayant ses propres règles en matière d'assiette, de liquidation et de recouvrement. Avant la réforme, le régime fiscal marocain était cédulaire. La fiscalité directe comportait douze cédules (impôt) : l'impôt agricole, impôt sur les bénéfices professionnels (IBP), prélèvement sur les traitements et salaires (PTS), la patente, la taxe sur les profits immobiliers, la participation de solidarité nationale (PSN), la contribution complémentaire.... Etc. -- l'impôt synthétique impose la totalité des revenus d'un même contribuable d'où l'appellation impôt générale sur le revenu (IR)

- 
- Généralités sur le revenu :
 - Le revenu se caractérise par sa périodicité, alors que le capital se caractérise par la permanence « l'arbre est un capital et le fruit de l'arbre est un revenu ». Nous devons signaler que du point de vue économique il est difficile de définir le revenu car cela dépend des calculs personnels et subjectifs des agents économiques.

- 
- Devant cette difficulté, deux théories ont vu le jour :
 - + **la théorie de la source** : qui considère que le revenu n'est que le produit d'un capital, d'un travail ou d'une activité mixte. Et pour parler d'un revenu selon cette théorie, il faut la présence de deux éléments :
 - 1-1 Origine matérielle ou immatérielle (un fonds, une maison, une terre) et une capacité humaine (travail musculaire ou intellectuel).
 - 2-1 Durabilité et une régularité de la valeur créée.

- 
- ▶ **La théorie de l'enrichissement :**
 - ▶ selon laquelle on considère le revenu comme étant tout accroissement de la valeur quelle que soit son origine et sa durée. De même un simple enrichissement accidentel, même une fois dans la vie est considéré comme un revenu qui doit par conséquent subir l'impôt (une hausse boursière, un gain au hasard, un héritage) Les systèmes fiscaux mondiaux ont débuté par la théorie de la source et ont évolué vers la théorie de l'enrichissement qui élargit énormément l'assiette fiscale et cela pour satisfaire les besoins financiers accrus des pouvoirs publics.



➤ **Assujettis à cet impôt**

Revenus professionnels

- Sont considérés comme **revenus professionnels** : les bénéfices réalisés par les personnes physiques et provenant de l'exercice :
- des professions commerciales, industrielles et artisanales ;
- des professions de promoteur immobilier, de lotisseur de terrains, ou de marchand de biens ;
- d'une profession libérale ou de toute profession autre que celles visées ci-dessus ;
- les revenus ayant un caractère répétitif ;



Revenus provenant des exploitations agricoles

Sont considérés comme **revenus agricoles**, les bénéfices réalisés par un agriculteur et / ou éleveur et provenant de toute activité inhérente à l'exploitation d'un cycle de production végétale et/ou animale dont les produits sont destinés à l'alimentation humaine et/ou animale

Revenus salariaux

- Sont considérés comme **revenus salariaux** les traitements
- les salaires
- les indemnités et émoluments
- les pensions
- les rentes viagères




Revenus et profits fonciers


- Sont considérés comme **revenus fonciers** pour l'application de l'impôt sur le revenu, lorsqu'ils n'entrent pas dans la catégorie des revenus professionnels: Les revenus provenant de la location :
 - des immeubles bâtis et non bâtis et des constructions de toute nature ;
 - des propriétés agricoles, y compris les constructions et le matériel fixe et mobile y attachés
- Sont considérés comme **profits fonciers** pour l'application de l'impôt sur le revenu, les profits constatés ou réalisés à l'occasion :
 - de la vente d'immeubles situés au Maroc ou de la cession de droits réels immobiliers portant sur de tels immeubles ;
 - de l'expropriation d'immeuble pour cause d'utilité publique ;
 - de l'apport en société d'immeubles ou de droits réels immobiliers
 - de la cession à titre onéreux ou de l'apport en société d'actions ou de parts sociales nominatives émises par les sociétés, à objet immobilier
 - des cessions à titre gratuit portant sur les immeubles, les droits réels immobiliers et les actions ou parts cités ci-dessus.



Revenus et profits de capitaux mobiliers.


- Sont considérés comme **revenus de capitaux mobiliers** : les produits des actions ou parts sociales et revenus assimilés, distribués par les sociétés soumises à l'I.S. ;
- les produits distribués comme dividendes par les établissements de sociétés non résidentes, les organismes de placement collectifs en valeur mobilières et les organismes de placements en capital-risque;
- les produits de placements à revenu fixe et les revenus des certificats de Sukuk, versés, mis à la disposition ou inscrits en compte des personnes physiques ou morales qui n'ont pas opté pour l'I.S et ayant au Maroc leur résidence habituelle, leur domicile fiscal ou leur siège social.

- 
- ▶ Sont considérés comme **profits de capitaux mobiliers** :
 - les profits nets annuels réalisés par les personnes physiques sur les cessions de valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance émis par les personnes morales de droit public ou privé, les OPCVM, les FPCT, les OPCC et les OPCI, à l'exception des sociétés à prépondérance immobilière et des sociétés immobilières transparentes ;
 - les profits nets annuels réalisés par les personnes physiques entre la date de l'ouverture d'un plan d'épargne en actions ou d'un plan d'épargne entreprise et la date du rachat, du retrait de titres ou de liquidités ou la date de clôture desdits plans.

- 
- ▶ Sans rentrer dans les détails, il existe de très nombreuses exonérations et nombreuses déductions pour chaque catégorie.
 - ▶ Les revenus salariaux perçus par les professionnels du sport sont soumis actuellement aux taux du barème (barème IR 2023²) après application d'un abattement de : - 90% au titre de l'année 2021, 2022 et 2023 ; - 80% au titre de l'année 2024 ; - 70% au titre de l'année 2025 ; - 60% au titre de l'année 2026³.
 - ▶ Les pensions alimentaires, bourses d'études, indemnités de licenciement sont exonérées
 - ▶ Les ventes d'immeubles sont taxées, mais pas la vente de son habitation principale si on y a vécu 5 ans
 - ▶ Les exploitations agricoles de moins de 5 millions de dirhams sont exemptées de cet impôt
 - ▶ Les plans d'épargne logement (PEL) pour financer l'achat d'un logement et plans d'épargne éducation (PEE) pour financer les études de ses enfants ne sont pas taxés sous certaines limites
 - ▶ Les retraités dont les revenus proviennent de l'étranger bénéficient d'un abattement de 80% sur leurs revenus
 - ▶ Etc etc...




➤ 2- Impôt sur la dépense


- 
- ▶ Si les impôts directs peuvent être personnalisés, progressifs, discriminatoires et adaptés à la situation économique- sociale de chaque contribuable, la TVA impose et frappe indifféremment tous les contribuables. Ainsi pour l'achat d'un produit, les titulaires des revenus faibles supportent la même charge fiscale que les titulaires des gros revenus. Cet état de choses s'aggrave quand il s'agit d'imposer des produits de première nécessité que les plus pauvres doivent acquérir au moyen de la plus grande tranche de leurs revenus seulement pour survivre.





➤ **3 -- impôt sur le capital**


- Le capital est la richesse accumulée, ce qui constitue la fortune ou le patrimoine du contribuable. Sont imposés aussi bien les capitaux productifs (maisons, actions,...) que les capitaux non productifs (bijoux, lingots,...), aussi bien les capitaux immobiliers (forêts, terrains, maisons,...) que les capitaux mobiliers (bijoux, ...). L'impôt frappe le patrimoine permanent du contribuable, ce qui revient à dire que sa matière imposable peut être très large (liquidité disponible, lingots d'or, bijoux, propriétés bâties ou non, objets d'art, véhicules de luxe, bateaux... Etc.).


- 
- Mais il est difficile d'évaluer cette matière imposable, raison pour laquelle on a tendance à dire que l'impôt sur le capital est improductif surtout si on ajoute à ses difficultés les proportions énormes de fraude et d'évasion fiscale même dans les pays de l'OCDE. D'autre part cet impôt est improductif car il totalise entre 0,9 % et 12 % des recettes fiscales. L'impôt sur le capital au vrai sens du terme n'existe pas au Maroc, mais il y a des manifestations d'imposition du capital par quelques impôts (taxe sur terrains urbains non bâtis et droits de succession).


- 
- Il : évaluation de la matière imposable
 - A -- évaluation indirecte de la matière imposable
 - C'est une évaluation qui revient aux agents de l'administration qui cherchent à connaître la valeur monétaire de la matière imposable par le recours à certains éléments qui peuvent révéler son importance. À ce niveau on est confronté à deux types de procédés. 1 - - système indiciaire ou une évaluation d'après les signes extérieurs : ce système se base sur le recours aux indices ou signes extérieurs. Ce système se base sur le recours aux indices ou signes extérieurs pour déterminer la valeur de la matière imposable tels que le montant du loyer, le nombre de fenêtres, le nombre de machines, le nombre d'employés, l'importance de la ville... Etc


- 
- Cependant et malgré sa facilité et sa simplicité, cette méthode est sujette à une sérieuse critique. En effet, les signes extérieurs ne reflètent pas la vraie valeur de la matière imposable, ce qui rend l'évaluation approximative et nullement réelle et présente de grands risques d'injustice ; car en agissant ainsi, on n'approche pas la valeur réelle du revenu de la matière imposable. Devant cette critique, on a abandonné ce système indiciaire en tant qu'instrument d'évaluation pour le garder en tant que moyen et technique de contrôle des déclarations des contribuables.


- 
- L'article 163 du code général des impôts en France prévoit le recours à l'évaluation indiciaire comme un instrument de contrôle et de sanction contre les contribuables qui trichent dans leurs déclarations. Au Maroc la réforme fiscale 1982 avait prévu d'utilisation des signes extérieurs pour rectifier et sanctionner les déclarations fausses dans son article 27 et aussi dans l'article 100 du projet de l'IGR, mais cela a été écarté par le parlement marocain.


- 
- 2 -- système forfaitaire : est un système d'évaluation de la matière imposable qui met l'accent sur un ou plusieurs éléments liés à cette matière imposable pour évaluer l'assiette fiscale. Ce système revêt deux formes : + le forfait légal : le forfait est légal quand le législateur intervient pour déterminer les éléments qui serviront à l'évaluation de la matière imposable. C'est le législateur qui détermine les frais professionnels à déduire de la matière imposable (17 % pour les salariés, 25 % pour les employeurs des imprimeries qui travaillent la nuit, 35 % pour les artistes). Donc, le législateur intervient pour déterminer certaines composantes de la matière imposable ; et il peut intervenir pour déterminer l'ensemble de la matière imposable comme le cas des bénéficiaires agricoles.

- 
- + le forfait conventionnel :
 - il permet au contribuable de négocier avec le fisc l'évaluation de la matière imposable, le fisc propose au contribuable une évaluation qu'il négocie jusqu'à l'arrivée à une entente de part et d'autre. Cette négociation n'est pas un contrat mais seulement une entente qui sera valable pour une année fiscale. Avantages du système forfaitaire -- allège les obligations comparables et fiscales des contribuables, -- permet de disposer d'une facilité administrative, -- simplifie les contrôles et évite les vérifications, -- réduit les possibilités de contentieux à zéro.
 - Critiques : -- c'est la sous-évaluation de la matière imposable et c'est pour remédier à cette critique qu'on a pensé à l'évaluation directe de la matière imposable.

- 
- B -- évaluation directe de la matière imposable
 - Le but de cette évaluation directe c'est l'évaluation monétaire réelle de la matière imposable. Cette évaluation se fait sur la base de la collaboration des contribuables et sur leur bonne foi : c'est le système déclaratif.
 - 1 -- la déclaration par les contribuables
 - La loi exige du contribuable une déclaration de ses revenus ou matières imposables, car il est le mieux placé pour connaître leur vraie valeur. Ce système se base sur la bonne volonté, la sincérité, le sens civique et la bonne foi du contribuable. La déclaration doit être assortie de toutes les pièces justificatives pour permettre à l'administration d'établir un rôle rationnel (le système déclaratif est régi par l'article 100 de l'IR et art 27 de l'IS).

- 
- 2 -- Le contrôle de la déclaration Dès la réception de la déclaration, le fisc entame la procédure du contrôle et dispose de plusieurs pouvoirs qui lui permettent de la mener à bien.
 - *pouvoirs d'investigation : le fisc peut faire appel au contribuable en demandant les renseignements, les éclaircissements et les justifications, soit verbalement soit par écrit, il peut faire appel à un tiers pour complément d'information, de même qu'il dispose du droit de visite et de constat.
 - *Pouvoir de vérification : les agents du fisc peuvent vérifier la comptabilité du contribuable tenue par ses soins et peuvent demander tout document comptable tenu par Les administrations d'Etat, celle des communes et des entreprises publiques sans que le principe du secret professionnel ne soit violé et ce conformément à l'art 39 de l'IS.

- 
- 3- Le résultat du contrôle
 - Si l'administration trouve des erreurs ou des anomalies régies par la bonne foi alors l'administration peut rectifier la déclaration initiale du contribuable partiellement, c'est le pouvoir de rectification. Si l'administration fiscale constate que la déclaration du contribuable est frauduleuse, alors, le fisc dispose du pouvoir d'imposition d'office ; c'est-à-dire que le fisc va évaluer directement la matière imposable, c'est une sorte de pénalisation.

- 
- 4—La déclaration par les tiers
 - Elle concerne les salaires et les traitements qui sont déclarés par un tiers : le patron pour les salariés et l'administration pour les fonctionnaires. Ce type de déclaration est crédible et évalue de façon vraie la matière imposable. De même, elle anéantit toute possibilité de fraude, surtout qu'elle est liée à la technique de la retenue à la source, en tant que technique de recouvrement.



- **SII : La liquidation de l'impôt**

- Après avoir défini et évalué la matière imposable, on la liquide, c'est-à-dire, calculer le montant net de l'impôt, appliquer le taux sur le revenu ou sur la matière imposable. A ce propos, il y a lieu de signaler l'existence de plusieurs taux :

- **A—Le taux proportionnel**

- L'impôt est proportionnel lorsque son taux reste constant quelle que soit la qualité et la valeur de la matière imposable. C'est un taux uniforme qu'on applique à tous les revenus sans discrimination ; sans aucune considération du revenu faible, modéré ou élevé.

- **B—Taux progressif ou impôt progressif**

- C'est un taux qui augmente au fur et à mesure que le volume et la quantité de la matière imposable augmentent. C'est un taux qui vise l'équité et la justice fiscale. Mais, là on doit faire la distinction entre deux modalités de progressivité.



Barème de l'impôt sur le revenu de 2021 : Tranches de revenu mensuel

RNI du (MAD)	RNI au (MAD)	Taux impôt	Déduction (MAD)
0.00	2 500.00	0 %	0.00
2 501.00	4 166.00	10 %	250.00
4 167.00	5 000.00	20 %	666.67
5 001.00	6 666.00	30 %	1 166.67
6 667.00	15 000.00	34 %	1 433.33
15 001.00	+	38 %	2 033.33




Barème de l'impôt sur le revenu de 2021 : Tranches de revenu annuel

RNI du (MAD)	RNI au (MAD)	Taux impôt	Déduction (MAD)
0.00	30 000.00	0 %	0.00
30 001.00	50 000.00	10 %	3 000.00
50 001.00	60 000.00	20 %	8 000.00
60 001.00	80 000.00	30 %	14 000.00
80 001.00	180 000.00	34 %	17 200.00
180 001.00	+	38 %	24 400.00

L'impôt sur les sociétés

- **Champ d'application de l'IS**
- § 1. Personnes imposables et territorialité Par mesure de simplification, on peut schématiquement dire que l'impôt sur les sociétés s'applique à l'entreprise de forme sociétaire. Mais, l'impôt sur les sociétés ne s'applique pas d'office à toutes les sociétés.
- **A. Personnes imposables Sont obligatoirement soumises à l'IS :**
- - les sociétés de capitaux (société anonyme et société en commandite par action) ;
- - la société à responsabilité limitée ;
- - la société civile ; - les sociétés de personnes (SNC et SCS) dont les associés ne sont pas tous des personnes physiques ;
- - les fonds créés par voie législative ou par convention ne jouissant pas de la personnalité morale et dont la gestion est confiée à des organismes de droit public ou privé, lorsque ces fonds ne sont pas expressément exonérés par une disposition d'ordre législatif

- 
- Il s'agit à titre d'exemple des fonds suivants : Fonds public de réserve (relatif à l'assurance à l'exportation), Fonds d'assurance des notaires, Fonds de Garantie Logement Education - Formation, Fonds OXYGENE (don de l'USAID), Fonds de garantie des crédits jeunes promoteurs et jeunes entrepreneurs etc. Ces fonds, ayant leur propre identifiant fiscal, sont imposables en tant qu'entité autonome au nom de l'établissement gestionnaire.
 - sont intégrés dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés les établissements publics ou toute autre personne morale de droit privé ou public, dès lors que leur activité peut être considérée comme étant de nature industrielle ou de manière générale à caractère lucratif.



➤ **B. Territorialité**

- Les bénéfices résultant d'opérations réalisées à l'étranger ne sont pas imposables au Maroc à l'IS lorsqu'elles ont été effectuées dans le cadre d'un établissement autonome ou par un représentant de l'entreprise ou encore lorsque les opérations constituent un cycle commercial complet à l'étranger. Par symétrie, les pertes réalisées à l'étranger dans les mêmes conditions, ne sont pas déductibles des bénéfices réalisés au Maroc.



➤ § 2. Exclusions

- Sont exclues du champ d'application de l'IS : les sociétés de personnes, les associations en participation, les sociétés de fait, les sociétés immobilières transparentes ainsi que les groupements d'intérêt économique.




➤ § 3. Exonérations


- On distingue les exonérations et réductions permanentes d'une part et les exonérations et réductions temporaires d'autre part.
- A. Exonérations et réductions permanentes On distingue :
 - - les exonérations permanentes.
 - - les exonérations totales suivies de l'imposition permanente au taux réduit ;
 - - les exonérations permanentes en matière d'impôt retenu à la source ;
 - - les réductions permanentes.





➤ 1. Exonérations permanentes


- Sont exemptés de l'IS de manière non limitée dans le temps :
- - les promoteurs immobiliers pour leurs activités et revenus afférents à la réalisation de logements sociaux (superficie couverte comprise entre 50 et 80 m² et prix de vente n'excédant 250.000 DH hors TVA). L'exonération est accordée au vue d'un engagement, dans le cadre d'une convention à conclure avec l'Etat, assortie d'un cahier des charges, à réaliser un programme de construction intégré de 500 logements réalisé dans un délai maximum de 5 ans à partir de la date d'obtention de la première autorisation de construire.


- 
- ▶ - les promoteurs immobiliers pour leurs activités et revenus afférents à la réalisation de logements à faible valeur immobilière (superficie couverte comprise entre 50 et 60 m² et valeur immobilière totale n'excédant pas 140.000 DH TVA comprise). L'exonération est accordée au vue d'un engagement, dans le cadre d'une convention à conclure avec l'Etat, assortie d'un cahier des charges, à réaliser un programme de construction intégré de 200 logements en milieu urbain et/ou 50 logements en milieu rural réalisé dans un délai maximum de 5 ans à partir de la date d'obtention de la première autorisation de construire. Ces logements sont destinés, à titre d'habitation principale, à des citoyens dont le revenu mensuel ne dépasse pas deux fois le salaire minimum interprofessionnel garanti ou son équivalent, à condition qu'ils ne soient pas propriétaires d'un logement dans la commune considérée.

- 
- - Les exploitations agricoles réalisant un chiffre d'affaires annuel inférieur à 5 millions de DH, au titre de leurs revenus agricoles⁸ . Lorsqu'une société devient imposable au titre d'un exercice donné et que le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice suivant est inférieur à 5 millions de DH, l'exonération précitée n'est accordée que lorsque ledit chiffre d'affaires est resté inférieur à ce montant pendant 3 exercices consécutifs.
 - - les associations et organismes à but non lucratif et organismes assimilés pour les seules opérations conformes à l'objet défini dans leurs statuts. Cette exonération ne s'applique pas en ce qui concerne les établissements de ventes ou de services appartenant auxdites associations ;

- 
- - La Banque Islamique de Développement ;
 - - la Banque Africaine de Développement et le « Fonds Afrique 50 » ;
 - - la Société Financière Internationale ;
 - - l'université Al Akhawayne d'Ifrane ;
 - - les autres organismes cités par l'article 6 du code général des impôts.

- 
- **2. Exonérations suivies de l'imposition permanente à taux réduit**
 - Les exonérations totales suivies de l'imposition permanente à taux réduit sont prévues pour les entreprises suivantes :
 - - les sociétés exportatrices de biens ou services ;
 - - les sociétés qui vendent des produits finis aux exportateurs ;
 - - les entreprises hôtelières.


- 
- a. Les sociétés exportatrices de biens ou services
 - Les sociétés exportatrices de biens ou services, à l'exclusion des entreprises exportatrices des métaux de récupération, bénéficient :
 - - de l'exonération totale de l'impôt sur les résultats pendant une période de cinq exercices à compter de celui auquel se rattache la première opération d'exportation.
 - - et d'une imposition au taux réduit de 17,5% au-delà de la période précitée.
 - L'exonération et l'imposition au taux réduit en faveur des entreprises exportatrices s'appliquent à la dernière vente effectuée et à la dernière prestation de service rendue sur le territoire du Maroc et ayant pour effet direct et immédiat de réaliser l'exportation elle-même.
 - Toutefois, en ce qui concerne les entreprises exportatrices de services, l'exonération et la réduction précitées ne s'appliquent qu'au chiffre d'affaires à l'exportation réalisé en devises.
 - Par exportation de services, on entend toute opération exploitée ou utilisée à l'étranger.


- 
- **b. Les sociétés qui vendent des produits finis aux exportateurs**
 - Les entreprises qui vendent des produits finis à des exportateurs installés dans des plates-formes d'exportation⁹ bénéficient :
 - - de l'exonération totale de l'impôt sur les résultats pendant une période de cinq exercices à compter de celui au cours duquel la première opération de vente de produits finis a été réalisée ;
 - - et de l'imposition au taux réduit de 17,5% au-delà de la période précitée.





➤ C. Les entreprises hôtelières


- Les entreprises hôtelières bénéficient au titre de leurs établissements hôteliers pour la partie de la base imposable correspondant à leur chiffre d'affaires réalisé en devises dûment rapatriées directement par elles ou pour leur compte par l'intermédiaire d'agences de voyages :
- - de l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de 5 ans consécutifs qui court à compter de l'exercice au cours duquel la première opération d'hébergement a été réalisée en devises ;
- - et de l'imposition au taux réduit de 17,5% au delà de cette période.


- 
- **d. Les sociétés de gestion des résidences immobilières de promotion touristique**
 - Au même titre que les entreprises hôtelières, les sociétés de gestion des résidences immobilières de promotion touristique bénéficient pour la partie de la base imposable correspondant au chiffre d'affaires réalisé en devises dûment rapatriées directement par elles ou pour leur compte par l'intermédiaire d'agences de voyages :
 - - de l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de 5 ans consécutifs qui court à compter de l'exercice au cours duquel la première opération d'hébergement a été réalisée en devises ;
 - - et de l'imposition au taux réduit de 17,5% au delà de cette période.


- 
- e. Les sociétés de services ayant le statut "Casablanca Finance City"
 - Les sociétés de services ayant le statut " Casablanca Finance City ", bénéficient au titre de leur chiffre d'affaires à l'exportation et des plus-values mobilières nettes de source étrangère réalisées au cours d'un exercice :
 - - de l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de cinq exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'octroi du statut précité ;
 - - et de l'imposition au taux réduit de 8,75 % au delà de cette période


- 
- 3. Exonérations permanentes en matière d'impôt retenu à la source
 - Les revenus bénéficiant de l'exonération permanente de l'impôt retenu à la source sont :
 - - les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés ;
 - - les intérêts et autres produits similaires servis à certains organismes.


- 
- a. Produits des actions, parts sociales et revenus assimilés
Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés, à titre d'indication, les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés suivants :
 - - les dividendes et autres produits de participation versés, mis à la disposition ou inscrits en compte par des sociétés soumises ou exonérées de l'impôt sur les sociétés à des sociétés ayant leur siège social au Maroc et soumises audit impôt ;
 - - les dividendes perçus par les OPCVM ;
 - - les dividendes perçus par les organismes de placements en capital risque (OPCR.) ;
 - - les dividendes distribués par les banques Offshore à leurs actionnaires ...;

- 
- b. Intérêts et autres produits similaires servis à certains organismes
 - Sont exonérés, à titre d'indication, les intérêts et autres produits similaires servis aux :
 - - établissements de crédit au titre des prêts et avances consentis par ces organismes ;
 - - organismes de placement collectif en valeurs mobilières ;
 - - fonds de placements collectifs en titrisation ;
 - - organismes de placements en capital risque ;


- 
- 4. Imposition permanente au taux réduit :
 - Les entreprises minières exportatrices Les entreprises minières exportatrices bénéficient d'une imposition permanente au taux réduit de 17,5% à compter de l'exercice au cours duquel la première opération d'exportation a été réalisée. Bénéficient également de cette réduction, les entreprises minières qui vendent leurs produits à des entreprises qui les exportent après leur valorisation.


- 
- B. Exonérations et impositions temporaires au taux réduit
 - On distingue :
 - - les exonérations suivies d'imposition temporaire au taux réduit ;
 - - les exonérations temporaires ;
 - - l'imposition temporaire au taux réduit.


- 
- 1. Exonérations suivies d'imposition temporaire au taux réduit Il s'agit :
 - - des entreprises exerçant leurs activités dans les zones franches d'exportation ;
 - - de l'Agence Spéciale Tanger-Méditerranée.
 - a. Les entreprises exerçant dans les zones franches d'exportation Les entreprises qui exercent leurs activités dans les zones franches d'exportation bénéficient :
 - - de l'exonération totale durant les 5 premiers exercices consécutifs à compter de la date du début de leur exploitation ;
 - - de l'imposition au taux de 8,75% pour les 20 exercices consécutifs suivants. L'exonération et l'imposition au taux réduit précités s'appliquent également aux opérations effectuées entre les entreprises installées dans la même zone franche d'exportation ou entre des entreprises installées dans différentes zones franches d'exportation.


- 
- ▶ Au-delà de cette période, ces entreprises bénéficieront de l'imposition au taux réduit de 17,5% prévu par le droit commun en faveur des entreprises exportatrices. Les avantages précités sont exclusifs de tout autre avantage prévu par d'autres dispositions législatives en matière d'encouragement à l'investissement. Toutefois, les sociétés, intervenant dans les zones franches d'exportation simplement dans le cadre d'un chantier de travaux de construction ou de montage, sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun


- 
- b. L'Agence Spéciale Tanger-Méditerranée
 - L'Agence Spéciale Tanger-Méditerranée, ainsi que les sociétés intervenant dans la réalisation, l'aménagement, l'exploitation et l'entretien du projet de la zone spéciale de développement Tanger Méditerranée et qui s'installent dans les zones franches d'exportation bénéficient des mêmes avantages accordés aux entreprises installées dans les zones franches d'exportation.


- 
- 2. Exonérations temporaires Sont exonérés temporairement :
 - - les titulaires de toute concession d'exploitation des gisements d'hydrocarbures bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant une période de 10 années consécutives courant à compter de la date de mise en production régulière de toute concession d'exploitation.
 - - les sociétés exploitant les centres de gestion de comptabilité agréés sont exonérées de l'impôt sur les sociétés au titre de leurs opérations, pendant une période de quatre ans suivant la date de leur agrément.


- 
- 3. Imposition temporaire au taux réduit
 - L'imposition temporaire au taux réduit concerne :
 - - les entreprises exportatrices implantées dans les régions dont le niveau de développement économique nécessite un traitement fiscal préférentiel - les entreprises artisanales ; (17,5% les 5 premiers exe)
 - - les établissements privés d'enseignement ou de formation professionnelle ; (17,5% les 5 premiers exe)
 - - les banques offshore ;(10% les 15 premières années ou sur option, à l'impôt forfaitaire correspondant à la contre-valeur en dirhams de vingt cinq mille dollars US par an) au-delà de 15 ans: le régime de droit commun
 - - Les promoteurs immobiliers réalisant des constructions de cités, résidences et campus universitaires (17,5% les 5 premiers exe)


- 
- - Les sociétés holding offshore
 - Les sociétés holding offshore sont soumises, en ce qui concerne leurs activités, pendant les quinze premières années consécutives suivant la date de leur installation, à un impôt forfaitaire correspondant à la contre-valeur en dirhams de 500 dollars US par an. Cette imposition forfaitaire est libératoire de tous autres impôts et taxes frappant les bénéfices ou les revenus des sociétés holding offshore.


- 
- Pour bénéficier de l'impôt forfaitaire, les sociétés holding offshore doivent :
 - - avoir pour objet exclusif la gestion de portefeuille de titre et la prise de participation dans des entreprises ; -
 - avoir un capital libellé en monnaies étrangères ; - et effectuer leurs opérations au profit des banques offshore ou de personnes physiques ou morales non résidentes en monnaies étrangères convertibles.

- 
- Calcul du résultat fiscal
 - Le résultat fiscal est égal au résultat comptable augmenté des réintégrations des charges non déductibles et diminué des produits non imposables.

- 
- Exemple
 - Soit une entreprise dont les données comptables et fiscales de 2012 sont :
 - - Produits comptabilisés : 12.000.000
 - - Charges comptabilisées : 9.500.000
 - - Résultat comptable : 2.500.000
 - - Charges comptabilisées mais non déductibles : 400.000
 - - Produits comptabilisés mais non imposables : 500.000 -
Amortissements différés au cours de 2010 et 2012 :
300.000
 - - Déficits sur exercices 2010 et 2012 : 100.000

- 
- Calcul du résultat fiscal imposable : Produits imposables = $12.000.000 - 500.000 = 11.500.000$
 - Charges déductibles = $9.500.000 - 400.000 = 9.100.000$
 - Reprise amortissements différées = 300.000 Report déficitaire : 100.000
 - Résultat fiscal net = Produits imposables - charges déductibles - reprise amortissements différées - report déficitaire
Résultat fiscal = $11.500.000 - 9.100.000 - 300.000 - 100.000 = 2.000.000$

- 
- 1. Les produits imposables
 - Les produits sont la contre-valeur des marchandises, biens et services fournis par l'entreprise.
 - Les produits imposables sont déterminés à partir :
 - - des produits d'exploitations ;
 - - des produits financiers ; (ex: gains de change)
 - - et des produits non courants. (ex: les subventions)

- 
- A. Produits d'exploitation
 - Les produits d'exploitation sont constitués par :
 - - le chiffre d'affaires ;
 - - et les autres produits d'exploitation. Les autres produits d'exploitation soumis à l'IS sont :
 - - la variation des stocks de produits ;
 - - les immobilisations produites par l'entreprise pour elle même : Il s'agit des dépenses relatives aux biens produits et immobilisés par l'entreprise, évalués à leur prix de revient et qui ont pour conséquence l'accroissement ou la valorisation de l'actif immobilisé de l'entreprise.
 - - les subventions d'exploitation dont l'objectif de permettre à l'entreprise de compenser l'insuffisance de certains produits ou de faire face à certaines charges. Les subventions d'exploitation, primes et dons sont rapportés à l'exercice au cours duquel ils ont été perçus.
 - - les autres produits d'exploitation ;
 - - les reprises d'exploitation et transferts de charges.