



STRATÉGIE DE DÉVELOPPEMENT
DU CLIMAT DES AFFAIRES

MAROC

Dimension: **Politique et Administration
Fiscales**



**PROGRAMME
MENA-OCDE POUR
L'INVESTISSEMENT**



TABLE DES MATIÈRES

LISTE DES SIGLES.....	2
1. INTRODUCTION	4
2. CADRE D'ÉVALUATION	12
3. ANALYSE	13
3.1. Position et planification fiscales	13
3.1.1 Prévision des recettes fiscales totales.....	14
3.1.2 Évaluation de l'équilibre budgétaire et retour d'informations sur la politique.....	14
3.2. Imposition, investissement et emploi.....	17
3.2.1 Analyse de la charge fiscale des entreprises par secteur.....	17
3.2.2 Analyse des TEI marginaux des distorsions fiscales à l'investissement national	19
3.2.3 Transparence des mesures d'incitation fiscale à l'investissement des entreprises.....	20
3.2.4 Analyse du « coin fiscal » et des barrières fiscales à l'emploi.....	21
3.3. Imposition des PME et des entreprises multinationales	22
3.3.1 Analyse des barrières fiscales au financement en fonds propres des PME	23
3.3.2 Analyse de l'arbitrage fiscal par les propriétaires de PME.....	24
3.3.3 Analyse des barrières fiscales à l'investissement à risque dans les PME.....	26
3.3.4 Évaluation du coût de la discipline fiscale et mesures correctives	27
3.3.5 Analyse des retenues à la source des non-résidents	28
3.3.6 Analyse de la sous-capitalisation de l'assiette de l'impôt.....	30
3.4. Administration fiscale	31
3.4.1 Consolidation de la gestion de l'administration fiscale	31
3.4.2 Organisation des tâches de l'administration fiscale	33
3.4.3 Gestion stratégique.....	35
3.4.4 Traitement informatique centralisé des informations sur les contribuables	36
3.4.5 Évaluation de la discipline fiscale et gestion des risques.....	38
3.4.6 Offre de services aux contribuables.....	40
4. CONCLUSION	42
RÉFÉRENCES	44
ANNEXE A : Analyse du taux effectif d'imposition de l'investissement (distorsions et barrières fiscales) ...	46
ANNEXE B : Analyse de l'emploi par le taux effectif d'imposition (distorsions et barrières fiscales)	48
ANNEXE C : Logique de simplification fiscale pour les petites entreprises	50
ANNEXE D : Une approche stratégique pour l'offre de services aux contribuables	51
ANNEXE E: Grilles d'évaluation.....	53

LISTE DES SIGLES

CDMT	Cadre des dépenses à moyen terme
CSS	Cotisations de sécurité sociale
DF	Dépenses fiscales
DGI	Direction générale des impôts
IDE	Investissements directs étrangers
IRP	Impôt sur le revenu des particuliers
IS	Impôt sur les sociétés
MAD	Dirham marocain
MENA	Moyen-Orient et Afrique du Nord
NIC	Numéro d'identification du contribuable
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
PME	Petites et moyennes entreprises
R&D	Recherche et développement
SDCA	Stratégie de développement du climat des affaires
SIMPL	Nom du projet en ligne des services fiscaux
SIT	Système intégré de taxation
TEIM	Taux effectif d'imposition marginale
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
TGR	Trésorerie générale du Royaume

SCORES
Scores SCDA



(Échelle : 1 = politique sous-développée ou actions inexistantes ou insuffisants ; 5=politique active dont les éléments clés sont conformes aux meilleures pratiques internationales)

1. INTRODUCTION

La composante fiscale de la Stratégie de développement du climat des affaires (SDCA) de l'OCDE a pour objectif d'aider à identifier les domaines dans lesquels la capacité du Maroc à mener des analyses de la politique fiscale pourrait être améliorée et dans lesquels la modernisation de l'administration fiscale marocaine pourrait être renforcée. Ce cadre reconnaît la souveraineté de la politique fiscale. Il reconnaît qu'un développement satisfaisant de la politique fiscale repose sur l'information et l'analyse (notamment des évaluations sur les recettes), sur l'efficacité économique, sur l'équité, et sur les implications en matière de discipline et d'administrations fiscales découlant des options alternatives de politique fiscale. De plus, la réforme de la politique fiscale, pour réussir, doit s'accompagner d'une réforme administrative¹.

Par conséquent, le cadre d'évaluation fiscale de la SDCA étudie la portée de l'analyse et de l'évaluation fiscales menées dans des domaines capitaux, tout en étudiant les progrès de réforme de l'administration fiscale. Cette méthode consiste à examiner particulièrement les données sous-jacentes et les modèles fiscaux utilisés actuellement, ainsi que les mesures entreprises pour moderniser l'administration fiscale. En effet, une collecte et une gestion modernes des données sur les impôts aideront à améliorer l'efficacité du recouvrement des recettes, tout en réduisant le coût de la discipline fiscale pour le contribuable et en améliorant les services aux contribuables de manière générale. Des données et des modèles fiscaux largement disponibles déterminent la capacité globale du gouvernement à mener une analyse économique sur les options de politique fiscale, et contribuent donc à l'élaboration et à la mise en place réussie d'une réforme fiscale particulière. Ces analyses économiques pourraient comprendre, par exemple, des informations sur la contribution des différents impôts à la recette fiscale totale (le dosage des impôts) et des estimations sur les conséquences de modifications des taux d'imposition ou d'autres paramètres fiscaux sur les recettes fiscales. Elles pourraient par ailleurs permettre d'évaluer qui seraient les éventuels « gagnants » et « perdants » des réformes fiscales examinées, et de mener une réflexion sur un ensemble de mesures permettant d'obtenir un résultat équilibré et bien accepté politiquement.

De plus, la communication correcte et en temps opportun de certains résultats de ces analyses pourrait permettre de réduire l'incertitude vis-à-vis des résultats d'une réforme fiscale donnée, et par conséquent favoriser son soutien politique et social ainsi que et sa mise en œuvre.

- Création d'une unité de politique fiscale

Il est admis que la création et le maintien d'un service d'analyse de politique fiscale nécessitent d'importants investissements (notamment pour collecter, organiser, surveiller et mettre à jour les données, développer des cadres d'analyse, former les agents). Cependant, les avantages en sont nombreux. Ils permettent en effet d'établir un système fiscal plus juste, plus simple et plus transparent, de minimiser les coûts de discipline et d'administration fiscales, de maximiser les recettes fiscales, et de faciliter la mise en œuvre des réformes fiscales.

Plus précisément, la création d'une unité de politique fiscale permettrait au Maroc de :

¹ Richard M. Bird et Milka Casanegra de Jantscher (1993), « Policy change without administrative change is nothing... » dans *Improving Tax Administration in Developing Countries*, FMI, Washington DC.

1. développer des cadres pour évaluer les recettes fiscales, le dosage des impôts et les taux effectifs d'imposition sur l'emploi, les capitaux et la consommation ;
 2. d'examiner des mesures de la charge fiscale nationale et des charges fiscales dans d'autres pays de la région MENA (et hors MENA), en utilisant des méthodes appliquées de manière cohérente afin de permettre des comparaisons significatives entre les pays ; et
 3. d'entreprendre l'analyse de la politique fiscale, d'élaborer des rapports pour les hauts-fonctionnaires et le ministre des Impôts, et d'engager un dialogue sur l'analyse, le développement et l'expérience en matière de politique fiscale avec des analystes de politique fiscale d'autres pays de la région MENA (sur l'exemple des réunions du Groupe de travail 3 MENA-OCDE sur l'analyse de la politique fiscale).
- Une administration fiscale moderne et efficace

Des structures modernes et flexibles (sur le plan de la gestion comme du fonctionnement) sont essentielles pour améliorer l'efficacité des administrations fiscales. Une administration fiscale efficace et efficiente assurera la discipline fiscale en minimisant les ressources, en procurant des services aux contribuables et en assurant leur formation, et en menant des contrôles ciblés et des activités de mise en application équilibrées. Il est crucial d'assurer la discipline fiscale, car le non respect des obligations inhibe le développement économique en : (1) réduisant le montant des recettes fiscales ; (2) nécessitant une augmentation des taux d'imposition sur les revenus, la propriété et les transactions des contribuables dans le cadre de l'économie officielle (menant à des pertes d'efficacité par rapport à une assiette de l'impôt plus large impliquant une discipline plus importante) ; et (3) créant des perspectives de développement d'entreprises « clandestines ».

La réforme de l'administration fiscale marocaine est un processus en cours qui a commencé dans les années 1980. Tandis que le pays a effectué certains efforts de modernisation et d'amélioration de l'efficacité et du rendement de l'administration fiscale, certaines améliorations sont encore nécessaires.

La faible culture du contribuable au Maroc génère le besoin de réformes destinées à renforcer le sentiment de confiance entre les contribuables et les autorités en charge de la fiscalité, et à améliorer la stratégie de discipline fiscale de l'administration fiscale marocaine. Le système basé sur l'auto-évaluation de la discipline, en place au Maroc depuis 2007, pourrait être renforcé par la mise en œuvre de techniques de discipline plus orientées vers la gestion du risque, et par le renforcement de l'offre de services au contribuable. En particulier, il est fortement conseillé, afin d'aider les contribuables à comprendre et à respecter le système fiscal, d'améliorer leur accès à l'information, aux pièces justificatives et à l'assistance. Au Maroc, une utilisation plus étendue d'Internet pour la fourniture de ces services et d'autres destinés aux contribuables, devrait être prioritaire.

Au Maroc, le coût de la discipline fiscale est toujours élevé. Une structure de gestion de l'administration fiscale bien intégrée pourrait permettre de réduire ce coût pour les contribuables (par exemple, en réduisant le nombre d'organismes de recouvrement avec lesquels les contribuables doivent traiter) et le coût administratif pour l'État (par exemple, avec une coordination efficace et rentable des activités de discipline fiscale parmi les contribuables). Certaines mesures ont déjà été prises en ce sens, avec le transfert de la mission de recouvrement de la Trésorerie générale du Royaume à la Direction générale des impôts, et la création de quelques services opérationnels spécialisés par groupe de contribuable (contribuables importants, PME, et particuliers). L'établissement de ces services spécialisés au niveau

national est encouragé. De plus, l'amélioration des services au contribuable pourrait également accroître les performances de ces services (en termes d'efficacité et d'efficience).

Principales réformes fiscales au Maroc

	Réformes de la politique et de la législation fiscales	Réformes de l'administration fiscale
1984-1996	<ul style="list-style-type: none"> - Introduction de la TVA (1986), de l'IS (1987) et de l'IRP (1990) - Modification des incitations fiscales à l'investissement (mai 1988) 	<ul style="list-style-type: none"> - Début du processus de modernisation de l'administration fiscale (1988) : orientation vers des tâches fonctionnelles (1990), amélioration de certaines procédures administratives
Après 1996	<ul style="list-style-type: none"> - Charte des investissements (1996) - Réformes des « taxes cédulaires » : certaines sont éliminées et d'autres introduites dans l'IRP et l'IS - Réforme des droits d'enregistrement (2004) - Rapport des dépenses fiscales (élaboré en 2005, inclus dans la loi de finances à partir de 2006) - Réforme de la TVA (approuvée en 2005 et mise en œuvre à partir de 2006) - Code général des impôts (2007) - Réduction du taux marginal de l'IRP maximum à 42 % (2007) - Réduction du taux de l'IS à 30 % (2008) - Début de réforme de l'IRP : réduction du taux marginal de l'IRP maximum à 40 %, révision des tranches et familles d'imposition, suppression de certaines dépenses fiscales de l'IRP (2009) 	<ul style="list-style-type: none"> - Amélioration de certaines procédures administratives - Transfert de la mission de recouvrement des impôts de La Trésorerie générale du Royaume à la Direction générale des impôts (2004) - Introduction de la « gestion intégrée des dépenses » - Introduction d'un système basé sur l'auto-évaluation (2007) - Modernisation des systèmes de contrôle (2007) - Début du projet <i>SIMPL</i> (Services des impôts en ligne) (2007) - Création d'unités spécialisées pour des segments/groupes de contribuables à Casablanca, Rabat et Tanger. - Nouveau plan d'ensemble sur les technologies de l'information (début de mise en œuvre en 2003 : par exemple, NIC commun, projet SIT - Système intégré de taxation -) - Création de « centres de gestion de comptabilité agréés »

- Relation entre la dimension fiscale et l'investissement direct

L'imposition affecte le développement économique par son influence sur un certain nombre de décisions économiques, y compris sur celles concernant l'investissement (investir ou non, combien investir, où investir, qui impliquent des dépenses en termes de biens immobiliers, d'installation et d'équipement, d'embauches, et des décisions sur le montant à investir dans les compétences).

Il est généralement admis qu'une charge fiscale très élevée par rapport à d'autres avantages du pays d'accueil (stabilité politique et macroéconomique, accès aux marchés, réduction des coûts due à des programmes publics de soutien aux entreprises), et élevée par rapport à celle d'emplacements concurrents, pourrait décourager l'investissement,² notamment lorsque les opportunités de bénéfices particuliers à l'emplacement sont limitées et les marges de bénéfices, minces³. Les dispositions fiscales légales sont manifestement importantes, mais les responsables politiques sont également encouragés à prendre en considération le coût de la discipline fiscale des entreprises. Celle-ci est difficile à mesurer, car elle est associée aux niveaux de transparence, de complexité et de stabilité du système fiscal.

Un système fiscal mal conçu pourrait décourager l'investissement de capitaux lorsque des règles (et leur application) non transparentes, excessivement complexes ou incertaines, viennent s'ajouter au coût du projet et à l'incertitude vis-à-vis de la rentabilité nette. Les systèmes laissant aux agents un pouvoir administratif discrétionnaire excessif sur les allègements fiscaux ont tendance à inviter la corruption et à ébranler les objectifs de bonne gouvernance, essentiels à un environnement fiable et attirant l'investissement. Les responsables politiques sont par conséquent encouragés à s'assurer que leur système fiscal impose une charge fiscale acceptable et facile à déterminer aux entreprises, maîtrise le coût de la discipline et de l'administration fiscales, et s'attelle à réduire le risque du projet plutôt que d'y contribuer.

Les recettes fiscales étant une source de financement importante, sinon la principale, des dépenses publiques⁴, l'imposition peut aussi influencer indirectement l'investissement en influant sur les montants disponibles pour le financement des infrastructures d'un pays, du capital humain, et d'autres aspects de

² Il est évident qu'en général l'imposition d'un pays s'ajoute au coût de l'investissement, particulièrement dans les cas purement nationaux. Cependant, l'effet direct prédit, que l'investissement augmenterait si les taxes du pays d'accueil sont réduites, n'est pas souvent constaté. La question la plus difficile est quand (c'est-à-dire, dans quelles circonstances et avec quels moyens) la charge fiscale relativement faible d'un pays d'accueil peut-elle décourager l'évasion de capitaux, encourager des investissements supplémentaires, et faire changer les décisions de localisation en faveur d'un pays? A quel moment, par exemple, avec des taux légaux d'impositions réduits ou des incitations fiscales particulières peut-on s'attendre à attirer des investissements supplémentaires. En identifiant les facteurs qui déterminent à quel moment un allègement fiscal ou des subventions peuvent permettre d'apporter des investissements supplémentaires, les responsables politiques peuvent évaluer la meilleure façon de concevoir une approche politique globale, qui comporte des éléments de renforcement mutuel, pour offrir un environnement qui encourage les investissements directs.

³ Cette composante fiscale de la SDCA se concentre sur les effets sur l'investissement direct, y compris les expansions d'entreprises, l'investissement dans les filiales et les succursales, et les fusions et les acquisitions. Ce document se concentre également sur les effets fiscaux à l'échelle du capital physique (par exemple, les biens immobiliers, les installations et les équipements) et les décisions de localisation. Des considérations fiscales particulières liées au développement et à l'utilisation d'actifs incorporels ne sont pas traitées explicitement.

⁴ Reconnaissant le fait que l'impression d'argent pour financer les programmes de l'Etat est une méthode inflationniste, tandis que le fait de contracter des emprunts est également contraignant.

l'environnement de l'investissement considérés comme des facteurs clés par les investisseurs du pays d'accueil.

Par conséquent, la réalisation d'une évaluation méticuleuse des avantages et des inconvénients des alternatives de politique fiscale est essentielle pour encourager l'investissement direct national et étranger avec des ressources financières limitées. Cette évaluation permet de considérer les différentes options d'élaboration et de mise en place pour atteindre le double objectif visant à offrir un système fiscal attirant tout en récoltant des recettes pour soutenir le développement des infrastructures et d'autres piliers d'un environnement favorable à l'investissement. Pour atteindre ce but, une politique fiscale solide et une législation claire ne sont pas suffisantes. Les gouvernements doivent assurer une mise en œuvre de la politique fiscale et de la législation cohérente et transparente, au moyen d'une administration fiscale efficace et rentable.

Politique fiscale et développement économique

Certains liens essentiels entre la politique fiscale et le développement économique peuvent être explicités comme suit :

- *Emploi.* La politique fiscale a un impact sur les décisions en matière d'offre et de demande de travail. L'offre d'emploi est influencée par l'impôt sur le revenu des particuliers (les taux d'IRP marginaux, les seuils, les crédits d'impôts), et le système des cotisations de sécurité sociale (CSS) (taux de CSS des salariés, seuils) qui ont des incidences sur les salaires. La demande de travail est influencée aussi bien par le système de CSS (taux de CSS des employeurs, seuils) ayant des incidences sur les coûts du travail, que par les effets des impôts sur les investissements.
- *Investissement dans l'éducation et la formation* (enseignement supérieur et amélioration des compétences, par exemple). L'impôt influence la rentabilité de l'investissement (avec la hausse ou la baisse de l'IRP ou des CSS avec les crédits d'impôt en faveur de l'emploi, ou avec les revenus salariaux), et en influençant les coûts de l'investissement supportés par les entreprises (allègements fiscaux spéciaux pour financer le coût de la formation, par exemple) et/ou par des particuliers (par exemple, un allègement d'impôt au titre des frais d'éducation).
- *Investissement par des entreprises dans des actifs corporels et incorporels.* L'impôt modifie le taux de rendement après impôt de l'investissement en influençant les revenus après impôt, les coûts d'acquisition nets des actifs et les coûts des fonds propres et des fonds empruntés. Ceci a des répercussions directes sur l'investissement.
- *Accès à des actifs incorporels par l'achat ou des conventions de concession de licences.* Au lieu d'investir dans la recherche-développement (R-D) pour développer des actifs incorporels, ce qui est influencé par la possibilité (ou non) de bénéficier de déductions fiscales spéciales et/ou de crédits d'impôt pour la R-D, une entreprise peut acheter des biens incorporels auprès de tiers, ou bien acquérir le droit d'utiliser ces actifs. L'impôt influe sur la quantité optimale de capital incorporel à détenir, ainsi que sur l'attrait relatif des moyens alternatifs d'acquérir ce capital et sur le recours à ces moyens.

La politique fiscale influence aussi dans une certaine mesure la viabilité du développement économique :

- *Conséquences sur la distribution des revenus :* la politique fiscale influence la distribution des revenus (par exemple, une structure de taux progressifs de l'IRP par opposition à un taux

uniforme, des abattements à la base et des crédits d'impôt récupérables). Comme le développement économique durable impose des contraintes concernant l'inégalité de la distribution de revenus, la politique fiscale peut freiner ou au contraire contribuer à soutenir un programme en faveur de la croissance.

- *Conséquences sur l'environnement* : la politique fiscale peut servir d'instrument fondé sur les lois du marché pour remédier à la dégradation de l'environnement (par exemple, ce que l'on appelle les « écotaxes »). L'utilisation d'instruments de marché (impôt environnemental, permis négociables) est désormais largement reconnue comme un moyen plus efficace que les approches réglementaires pour répondre à certaines préoccupations environnementales (par exemple, le réchauffement climatique).
- *Conséquences sur le budget* : la politique fiscale, qui recouvre le traitement fiscal de l'investissement, de l'emploi, et d'autres activités économiques, opérations et actifs, a des conséquences « budgétaires ». Elle influence en effet la part de recettes fiscales disponible pour financer des dépenses publiques, notamment des programmes que les investisseurs jugent d'une importance critique pour déterminer les conditions en matière d'investissement.

- Le cadre d'évaluation de la fiscalité

Cette partie offre un panorama de la composante fiscale de la *Stratégie de l'OCDE de développement du climat des affaires* (SDCA). Le but de la composante fiscale de la SDCA est de mesurer sommairement les progrès accomplis par le ministère des Finances marocain sur le plan du développement de la politique fiscale et de la modernisation de l'administration fiscale. Ce chapitre analyse particulièrement les progrès réalisés selon deux points :

1. La mise en place de plusieurs cadres d'analyse utiles pour estimer les effets des réformes fiscales sur les recettes et évaluer le traitement fiscal de l'investissement et du travail ; et
2. L'examen d'un certain nombre d'éléments pour améliorer l'efficacité du recouvrement des recettes, tout en diminuant le coût de la discipline fiscale pour les contribuables et en améliorant les services aux contribuables de manière plus générale.

En raison de la complexité de l'imposition, l'évaluation de la politique fiscale nécessite certaines informations, données et analyses essentielles (par exemple, des informations sur la part des différents impôts par rapport au total des recettes fiscales, et des estimations sur la façon dont le total des recettes est susceptible de changer suite à des modifications des taux d'imposition ou d'autres paramètres du système fiscal). En outre, un système fiscal donné aura des effets distincts sur différents contribuables. Par conséquent, les responsables politiques doivent également être capables d'identifier les groupes de contribuables qui subiront une détérioration (soumis à une charge fiscale plus élevée) dans le cadre d'une réforme fiscale donnée, ainsi que ceux qui sont susceptibles d'en tirer profit, afin de mesurer la faisabilité politique d'une proposition de réforme fiscale. Ces évaluations permettent aux responsables politiques de considérer la possibilité d'introduire un ensemble de mesures générant les conséquences les plus équilibrées et acceptables.

L'évaluation doit aussi prendre en compte la question cruciale des effets de la politique fiscale sur le coût du financement, les incitations à la prise de risque, et le travail (offre et demande d'emploi). Il est également important d'évaluer dans quelle mesure les coûts induits par le respect d'un système fiscal (liés aux déclarations de revenus) participent à la charge fiscale totale, et par conséquent découragent la

création d'entreprise (pour un salarié, par exemple) et l'inscription d'une entreprise dans l'économie formelle. Parallèlement, les responsables politiques sont encouragés à évaluer si le système fiscal encourage la planification fiscale agressive par rapport à l'assiette de l'impôt (attribuer par exemple des bénéfices à des juridictions dont la fiscalité est faible, à l'aide de sociétés *holding* ou de financement créés à des fins fiscales et des tarifications non fixées dans des situations normales de concurrence pour les transactions entre parties liées)

En plus d'examiner la portée des analyses fiscales dans des domaines clés, l'approche explore les données sous-jacentes et les modèles fiscaux actuellement utilisés, qui dans une large mesure déterminent la capacité globale du gouvernement à effectuer des analyses économiques. Des évaluations de capacité dans le domaine de la politique fiscale permettent de constater les avantages d'approches transparentes de modélisation, basées sur des données soumises à des contrôles de qualité, et dont l'attention se porte sur un accès non seulement à des macro-données, mais également à des micro-données (au niveau du contribuable). Les efforts des pays par rapport au développement de bases de micro-données (nécessitant une allocation de ressources qui n'est pas insignifiante) sont reconnus de manière positive, même lorsque ces bases de données ne sont pas opérationnelles. Un traitement informatique centralisé des informations sur les contribuables joue un rôle important pour le développement de ces bases de micro-données.

Des systèmes centralisés de collecte (comprenant la collecte, le nettoyage, l'enregistrement et la mise à jour) et d'évaluation des données sur le contribuable sont également des éléments essentiels d'une administration fiscale efficiente. Ces systèmes pourraient permettre de coordonner les informations et de les échanger, ce qui favoriserait une diminution considérable des coûts administratifs. De plus, cela permettrait également de réduire le coût de la discipline fiscale et, en outre, le pouvoir discrétionnaire administratif, ce qui permettrait de réduire la corruption et, par conséquent, de favoriser une bonne gouvernance.

L'un des autres sujets liés à l'administration fiscale examinés dans ce cadre est la gestion du risque de la discipline fiscale. Il a été démontré que le fait de traiter le risque de la discipline fiscale uniquement par une stratégie de mise en application n'est ni efficace ni rentable. Qui plus est, une administration fiscale efficace optimise les collectes de données tout en maintenant le sentiment de confiance des contribuables vis-à-vis des autorités fiscales, et rassure sur le bon fonctionnement du système fiscal. Des régimes d'auto-évaluation associés à une gestion des risques en matière de discipline fiscale sont un exemple de stratégies permettant de renforcer cette confiance.

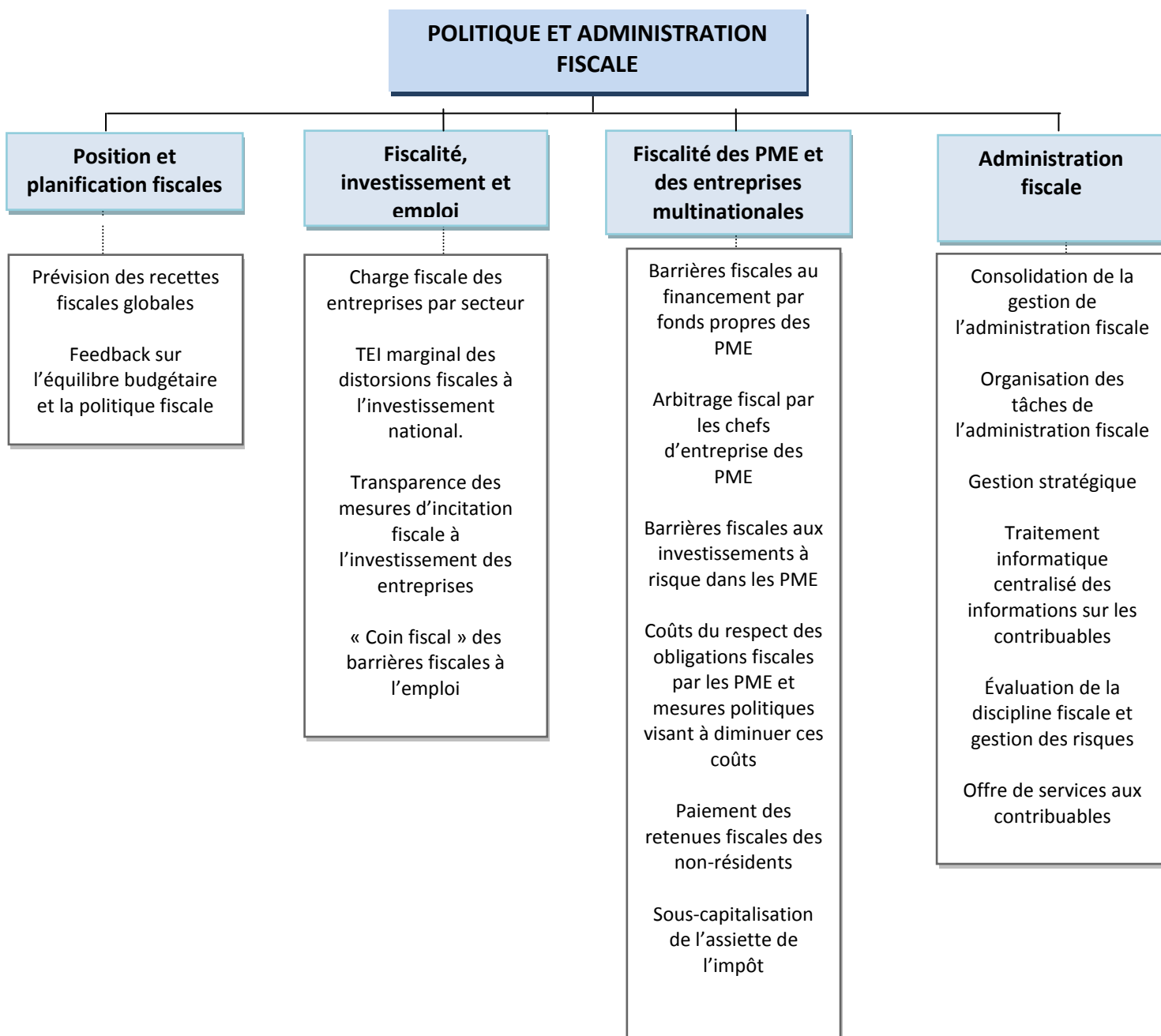
Par ailleurs, les conclusions principales de ces sujets d'études sont destinées à déterminer les domaines dans lesquels les analyses et les capacités pourraient être améliorées à l'aide de formations techniques. Pour ce faire, les fonctionnaires des impôts pourraient être invités à participer à des séminaires sur la politique fiscale, à des groupes de travail de modélisation et de surveillance fiscales et à d'autres événements de soutien technique organisés par le Centre d'administration et de politique fiscales de l'OCDE, dans le cadre de son programme d'assistance au sein et en dehors de la région MENA.

L'éventail de sujets traités dans le cadre de la composante fiscale de la SDCA est large, car les considérations entrant en concurrence au cours de l'élaboration de mesures politiques et administratives pour soutenir l'investissement, l'emploi et le développement économique sont nombreuses. Ce cadre d'évaluation comporte quatre sous-dimensions principales :

- Position et planification fiscales ;
- Fiscalité, investissement et emploi ;
- Imposition des PME et des entreprises multinationales ; et
- Administration fiscale.

Chacune de ces sous-dimensions comprend un certain nombre d'indicateurs. À la suite de chaque indicateur, les questions et leur importance sont examinées brièvement. Elles sont suivies d'une brève description du critère d'évaluation et de la situation au Maroc. Le chapitre conclut avec un court résumé des recommandations en matière de politique fiscale.

2. CADRE D'ÉVALUATION



3. ANALYSE

Cette partie examine en détail les indicateurs fiscaux. Comportant des conseils pour traiter ces sujets, la composante fiscale de la SDCA apporte un cadre pour le soutien du développement politique et de la modernisation de l'administration fiscale, en fonction des pratiques de pays de l'OCDE et hors OCDE. Pour chacun de ces indicateurs, une évaluation du Maroc est présentée. Ces « bonnes pratiques » servent de point de référence.

Il convient de noter que ce cadre a été développé afin d'évaluer aussi bien les pays développés que ceux en développement, et que même les économies les plus avancées n'atteignent pas le niveau le plus élevé pour beaucoup d'indicateurs, et particulièrement dans le cas des indicateurs en matière de politique fiscale.

3.1. Position et planification fiscales

Les indicateurs de cette sous-dimension traitent des pratiques du Maroc concernant la préparation de prévisions des recettes fiscales (et non fiscales) à court et moyen termes, et de projets de politique fiscale qui pourraient être soumis à une révision continue étant donné que les assiettes des impôts, les estimations de recettes correspondantes et les projets de dépenses sont réexaminés et harmonisés.

Les analyses des DF contribuent directement au processus de rationalisation du large éventail d'avantages fiscaux offerts par le système marocain, car elles quantifient leurs coûts (au moins partiellement). Cette rationalisation est particulièrement importante pour l'amélioration du climat des affaires au Maroc. En effet, le pays (comme beaucoup d'autres), offre traditionnellement un large éventail d'allègements fiscaux, qui souvent ne sont ni simples à comprendre, ni faciles à gérer. De plus, ces incitations fiscales, si elles ne sont pas correctement conçues et mises en place, pourraient provoquer des pertes de recettes inattendues et excessives pour des activités non visées, et pourraient également offrir des opportunités de planification fiscale agressive.

En outre, les comptes de DF peuvent contribuer à améliorer les prévisions de recettes et à soutenir la planification fiscale (en prenant en compte aussi bien les dépenses publiques directes que les dépenses publiques par le biais du système fiscal)⁵, diminuer les possibilités de corruption des impôts et ainsi encourager la discipline des contribuables, et diminuer l'incertitude des investisseurs vis-à-vis du traitement fiscal des entreprises concurrentes. De manière générale, une meilleure transparence de l'octroi d'incitations fiscales spéciales encourage la bonne gouvernance et favorise le développement du sentiment de confiance et de certitude des contribuables vis-à-vis du système fiscal, contribuant ainsi au développement économique.

Les comptes de DF contribuent également à la réforme par l'élargissement de l'assiette et par la diminution du taux d'imposition de l'IRP et de l'IS. Cependant, ces charges fiscales demeurent élevées au Maroc, particulièrement en raison des coûts élevés de discipline fiscale et de la concentration de la

⁵ Les estimations de DF ainsi que les résultats des évaluations coût-bénéfice devraient être prises en considération afin de permettre aux responsables politiques d'évaluer l'attribution actuelle de propriétés aux dépenses publiques (fiscales, non fiscales), et les ajustements possibles des classements et des montants des dépenses.

charge fiscale sur les contribuables respectueux, et cela en raison du niveau important de l'économie informelle (estimée à 23 % de la production en 2009)⁶. Cela est particulièrement le cas pour les petites et moyennes entreprises non constituées en sociétés, qui sont soumises à l'IRP plutôt qu'à l'IS⁷.

3.1.1 Prévion des recettes fiscales totales

Les modèles de prévion des recettes fiscales totales (basées sur le PIB) sont importants pour estimer les recettes fiscales futures, et par conséquent pour apporter des informations pour la conception de politiques en matière de revenus fiscaux, non fiscaux et de dépenses publiques⁸. L'indicateur sur la prévion des recettes fiscales totales détermine si le ministère des Finances applique un modèle de prévion des recettes fiscales totales (basées sur le PIB) pour chaque impôt principal (qui représente 5 % ou plus des recettes fiscales totales).

Les modèles de prévion des recettes fiscales totales pour chaque impôt principal sont appliqués au Maroc. De plus, la Direction des études et des prévions financières (Direction de la politique économique générale avant 2000) du ministère des Finances au Maroc est responsable du développement et de la mise en œuvre d'instruments et de modèles de prévion, ainsi que de la création et de la maintenance de leurs bases de données. La Direction applique actuellement (et depuis 1988) un modèle économétrique (« modèle noir ») pour prévoir et simuler des variables macroéconomiques, utilisé comme référence pour l'estimation des recettes fiscales. Ce modèle a permis l'amélioration de la qualité des prévions des recettes, bien que d'autres améliorations soient nécessaires.

Niveau SDCA : 5

Comme indiqué ci-dessus, les statistiques sur les recettes représentent un outil d'analyse politique primordial. Des recettes supplémentaires sont nécessaires (par exemple, par le biais de l'IRP et de la TVA) pour améliorer les finances publiques du Maroc et pouvoir financer les réformes fiscales structurelles à plus long terme, notamment faciliter l'adoption de nouvelles technologies.

3.1.2 Évaluation de l'équilibre budgétaire et retour d'informations sur la politique

Une gestion prudente de la politique fiscale implique non seulement des prévions des recettes fiscales, mais également le maintien de projets de politique fiscale à moyen terme, qui déterminent les recettes anticipées et les dépenses publiques actuelles et futures. Cet indicateur détermine si les pays contrôlent régulièrement la collecte des recettes et les dépenses publiques, et si les dépenses publiques prévues prennent en compte ces estimations et l'équilibre budgétaire général. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque : (1) les postes de dépenses sont catégorisés par type et qu'un ordre de priorité leur est attribué en fonction des objectifs politiques, avec une répartition budgétaire ciblant les dépenses prioritaires, et (2) les règles officielles et informelles sont en place et exigent des ajustements des dépenses publiques et/ou la création d'impôts lorsque l'équilibre budgétaire est négatif et excède le pourcentage du PIB fixé.

⁶ Les facteurs qui contribuent à l'importance des entreprises informelles au Maroc sont le niveau élevé de la charge fiscale totale (y compris les coûts de la discipline fiscale) et l'absence de « culture du contribuable ».

⁷ 90 % des entreprises marocaines sont petites ou moyennes. Elles représentent 40 % de la production, 50 % des emplois, et créent 10 % de la valeur ajoutée (Source: Ministère des Finances du Maroc).

⁸ Tandis que la définition d'un impôt peut varier, le cadre de SDCA adopte la définition de l'OCDE de l'impôt, qui est un paiement (1) obligatoire ; (2) payé à l'administration publique ; et (3) sans contrepartie (pas de relation définie selon le taux actuariel entre les paiements et les profits/encaissements du gouvernement).

Le ministère des Finances marocain contrôle régulièrement la collecte des recettes fiscales et les dépenses publiques (les données sont publiées au moins une fois par an dans la loi de finances). Les estimations des dépenses publiques prévues sont régulièrement examinées parallèlement aux estimations des recettes fiscales totales, des recettes non fiscales totales, de l'équilibre budgétaire général (année en court, années suivantes), du solde budgétaire primaire et de la dette en pourcentage du PIB.

Il n'est pas prouvé que des règles officielles/informelles soient en place et exigent des ajustements des dépenses de l'État et/ou la création d'impôts lorsque l'équilibre budgétaire est négatif et dépasse un certain pourcentage du PIB. Cependant, le ministère de l'Économie et des Finances a pour objectif une tendance à la baisse du déficit budgétaire, qui devrait être maintenu à moins de 3 % du PIB. En outre, le Maroc a réalisé d'importants efforts de consolidation du budget public en rationalisant les dépenses et en améliorant le recouvrement. Il a mis en place une stratégie de gestion budgétaire basée sur les indicateurs d'objectifs et de résultats (à partir de 2002) et une gestion active de la dette publique. De plus, le Maroc prévoit d'introduire une nouvelle approche budgétaire basée sur un programme de dépenses publiques à moyen-terme (trois ans), le Cadre des dépenses à moyen terme (CDMT)⁹, destiné à renforcer la discipline budgétaire générale, à améliorer l'efficacité de l'allocation de ressources et à augmenter la visibilité. D'autre part, des réformes structurelles de la politique fiscale (principalement concernant l'impôt sur les bénéfices des sociétés et la TVA) et de l'administration fiscale (campagnes de sensibilisation et amélioration de la mise en application, notamment) ont également contribué à la tendance à la hausse des recettes fiscales de ces dernières années¹⁰.

Cependant, une bonne gestion des finances publiques au Maroc est encore plus importante dans le cadre de la situation économique actuelle. Une surveillance attentive des recettes fiscales ainsi que des dépenses publiques est nécessaire, au moins pour deux raisons principales : (1) pour permettre d'entreprendre des réformes fondamentales planifiées (et dont certaines sont déjà en cours) et essentielles pour améliorer la compétitivité du Maroc ; et (2) pour maintenir le déficit budgétaire en dessous des 3 % visés.

À moyen ou long terme, et afin que l'équilibre budgétaire reste positif, le Maroc devrait prêter une attention particulière à l'ajustement du dosage et du niveau des impôts, et à la restriction des dépenses publiques les moins prioritaires. Cela comprend des évaluations des niveaux et taux d'imposition actuels et visés des bénéficiaires des entreprises et des revenus professionnels des travailleurs indépendants. Ces évaluations devraient se faire en parallèle avec les évaluations de la dépendance actuelle et visée par rapport à d'autres impôts¹¹.

Niveau SDCA : 4,5

⁹ Des simulations du Cadre de dépenses à moyen terme ont déjà commencé dans certains ministères.

¹⁰ En 2007, les dépenses fiscales de la TVA ont été estimées à 10 % des recettes fiscales totales ou à 2,4 % du PIB, ce qui correspond en termes nominaux à la moitié des dépenses publiques d'investissement marocaines (Source : Ministère des Finances du Maroc).

¹¹ Des prévisions des futures recettes par type d'impôt devraient comprendre des développements anticipés des assiettes fiscales sous-jacentes, y compris ceux résultant d'engagements pris dans d'autres domaines politiques. Par exemple, comme c'est le cas au Maroc, la conduite d'une libéralisation des échanges pourrait impliquer une réduction future de la dépendance par rapport aux impôts commerciaux (droits de douane).

Les estimations des recettes fiscales actuelles et visées des revenus professionnels, et les taux effectifs d'imposition correspondants, devraient se baser sur des données agrégées, ou des micro-données au niveau des entreprises (ou les deux). Comme envisagé dans le cadre de l'indicateur 3.2.1, le Maroc est encouragé à développer des bases de micro données (au niveau des entreprises), en raison des difficultés de l'estimation et de l'interprétation reposant uniquement sur des données générales.

Modèles et données pertinents pour la surveillance de la collecte des recettes et des dépenses publiques

Les modèles et données pertinents pour développer des projets à court et moyen termes de politique fiscale comportent les éléments suivants¹² :

- Modèles d'estimation des recettes fiscales basés sur le PIB (pour chaque impôt principal)¹³
- Données rétrospectives sur les recettes fiscales.
- Revenus des Comptes nationaux, dépenses et données de la balance des paiements (données rétrospectives)¹⁴.
- Données sur les recettes non-fiscales (année en cours, années suivantes).
- Données sur les dépenses publiques, regroupées par fonction (année en cours, années suivantes).

Cependant, une bonne gestion des finances publiques au Maroc est encore plus importante dans le cadre de la situation économique actuelle. Une surveillance attentive des recettes fiscales ainsi que des dépenses publiques est nécessaire, au moins pour deux raisons principales : (1) pour permettre d'entreprendre des réformes fondamentales planifiées (et dont certaines sont déjà en cours) et essentielles pour améliorer la compétitivité du Maroc ; et (2) pour maintenir le déficit budgétaire en dessous des 3 % visés.

À moyen ou long terme, et afin que l'équilibre budgétaire reste positif, le Maroc devrait prêter une attention particulière à l'ajustement du dosage et du niveau des impôts, et à la restriction des dépenses publiques les moins prioritaires. Cela comprend des évaluations des niveaux et taux d'imposition actuels et visés des bénéficiaires des entreprises et des revenus professionnels des travailleurs indépendants. Ces

¹² Des modèles de micro-simulation par type d'impôt pourraient être appliqués afin d'estimer les recettes fiscales totales de l'année en cours et des années suivantes, et de fournir un contrôle utile des estimations des recettes fiscales basées sur le PIB, dans le cadre d'une macro-évaluation de la situation budgétaire d'un pays. Le recours à la micro-simulation est traité séparément dans ce cadre.

¹³ Les « impôts principaux » (représentant 5 % ou plus du total des recettes fiscales) comprennent notamment l'impôt sur le revenu (des sociétés et des particuliers), l'impôt sur les salaires, la taxe sur la valeur ajoutée, le droit d'accise, l'impôt foncier, les droits de douane (taxes professionnelles).

¹⁴ Les cadres de prévision des impôts basés sur le PIB/comptes publics évaluent pour chaque grand impôt les rapports série-chronologie entre les recettes fiscales ajustées (nettes des conséquences estimées des changements de politique fiscale), et une variable représentative de l'assiette fiscale en question (par exemple : les dépenses de consommation pour la TVA ; les ventes de tabac pour le droit d'accise sur le tabac ; les salaires, intérêts, les dividendes, les loyers, les bénéfices des personnes physiques pour l'impôt sur le revenu des particuliers). Les prévisions pour la variable représentative d'une assiette fiscale (comptes nationaux) sont ensuite appliquées pour prévoir les recettes fiscales, par type d'impôt.

évaluations devraient se faire en parallèle avec les évaluations de la dépendance actuelle et visée par rapport à d'autres impôts¹⁵.

Niveau SDCA : 4,5

Les estimations des recettes fiscales actuelles et visées des revenus professionnels, et les taux effectifs d'imposition correspondants, devraient se baser sur des données agrégées, ou des micro-données au niveau des entreprises (ou les deux). Comme envisagé dans le cadre de l'indicateur 3.2.1, le Maroc est encouragé à développer des bases de micro données (au niveau des entreprises), en raison des difficultés de l'estimation et de l'interprétation reposant uniquement sur des données générales.

3.2. Imposition, investissement et emploi

Les modèles d'estimation des recettes, décrits dans la sous-dimension précédente, sont capables de fournir des estimations des effets de certaines réformes fiscales à large assiette sur les recettes totales. Cependant, ils ne peuvent généralement pas fournir d'informations sur la façon dont une réforme fiscale donnée affectera les différents contribuables (effets sur la distribution). Les indicateurs de cette sous-dimension traitent des pratiques du Maroc concernant l'évaluation de la distribution de la charge fiscale parmi les secteurs principaux de l'économie, et parmi les différentes structures de ménages. Les indicateurs explorent plusieurs modèles utilisés par des pays membres ou non de l'OCDE, y compris des modèles de micro simulation (se basant sur des données au niveau du contribuable) et des modèles utilisés pour évaluer les taux effectifs d'imposition sur l'investissement et l'emploi. Les indicateurs examinent également dans quelle mesure le Maroc a mis en place l'établissement de rapports sur les dépenses fiscales, pour apporter des éclaircissements sur les programmes d'incitation fiscale et les recettes sacrifiées.

3.2.1 Analyse de la charge fiscale des entreprises par secteur

Afin de déterminer la faisabilité politique d'une proposition de réforme fiscale, les responsables politiques doivent être capables d'en évaluer les conséquences sur les différents groupes de contribuables. Pour parvenir à cela, beaucoup de pays mettent en place des modèles de micro simulation, qui se basent sur des micro-données, ou des données au niveau du contribuable. Ils permettent aux responsables politiques de :

- Estimer les effets sur la distribution d'une réforme fiscale. En identifiant les groupes de contribuables subissant des effets négatifs ou positifs dans le cadre d'une réforme fiscale, les responsables politiques pourraient réfléchir aux moyens de traiter les effets sur la distribution, par exemple en introduisant ou en ajustant d'autres paramètres fiscaux qui pourraient assurer des résultats plus équilibrés parmi les contribuables¹⁶.

¹⁵ Des prévisions des futures recettes par type d'impôt devraient comprendre des développements anticipés des assiettes fiscales sous-jacentes, y compris ceux résultant d'engagements pris dans d'autres domaines politiques. Par exemple, comme c'est le cas au Maroc, la conduite d'une libéralisation des échanges pourrait impliquer une réduction future de la dépendance par rapport aux impôts commerciaux (droits de douane).

¹⁶ Par exemple, un changement du taux légal d'imposition sur les bénéficiaires des sociétés (IS) pourrait affecter différemment des entreprises de différentes industries ou de taille différente, et éventuellement les entreprises se situant dans différentes provinces ou régions d'un pays. Les responsables politiques pourraient

- Réaliser des estimations des recettes fiscales actuelles et futures pouvant être examinées parallèlement aux prévisions de dépenses publiques. Ces types de comparaisons sont importants pour gérer la position du gouvernement en matière de fiscalité, et particulièrement pour contrôler efficacement les recettes sacrifiées de l'IS par les incitations fiscales à l'investissement¹⁷.
- Améliorer l'exactitude des prévisions des recettes, limitant par conséquent la nécessité des ajustements politiques nécessaires quand une réforme fiscale ou d'une autre nature a des effets plus (ou moins) importants que prévu sur les recettes de l'État.

Cet indicateur estime dans quelle mesure le Maroc a mis en place et maintenu un modèle de micro simulation de l'IS, reposant sur des données tirées d'échantillons stratifiés des déclarations de revenus de l'IS. Cet indicateur examine également si le modèle est utilisé régulièrement afin d'analyser les recettes totales et par secteur de l'IS, les recettes de l'IS sacrifiées par les incitations fiscales, les taux moyens d'imposition sur les bénéficiaires par industrie et emplacement, et pour évaluer les effets sur les recettes des propositions de réformes fiscales alternatives par rapport au système de l'impôt sur les sociétés.

Le ministère des Finances applique un modèle basé sur des données agrégées des recettes, et il s'oriente vers une mise en place d'un modèle de micro simulation de l'IS dans un avenir proche, bien que la limite de temps n'ait pas été déterminée. Pour commencer, le Maroc pourrait développer le modèle développé pour l'analyse des dépenses fiscales. Il convient de signaler que le développement et la mise en place de modèles de micro simulation sont plutôt compliqués et nécessitent des compétences techniques et des collectes de données particulières, capacités que le ministère des Finances tente actuellement de développer. Les modèles de micro simulation permettraient au Maroc d'estimer les effets des importantes réformes fiscales actuellement envisagées (notamment la suppression d'incitations fiscales pour l'investissement) et des réformes visant certains contribuables (par exemple, les dirigeants de petites entreprises) sur le total des recettes fiscales.

Les étapes clés de la création d'une base de micro données comportent : (1) de s'assurer que les données fondamentales nécessaires aux calculs et aux simulations sont fournies par les contribuables (introduction de champs de base dans les déclarations de revenus, application de procédures d'échantillonnage afin d'obtenir un échantillon stratifié représentatif de la population de contribuables) ; et (2) de transposer les déclarations de revenus dans des bases de données informatisées¹⁸. Au Maroc, l'accès aux informations sur les contribuables se limite traditionnellement aux cas de contrôles. Cependant, l'administration fiscale marocaine peut, depuis récemment (2009) accéder aux informations sur les contribuables obtenues par tout type de source (et particulièrement les déclarations de revenus) en faire usage. Ceci permettrait de faciliter la création de ce type de base de micro-données.

Niveau SDCA : 2

s'intéresser également à la façon dont une réforme donnée affecte les entreprises sous contrôle national par rapport aux entreprises sous contrôle étranger.

¹⁷ Des modèles de micro simulations sont nécessaires pour estimer les effets sur le total des recettes fiscales de certaines réformes fiscales importantes (par exemple, changement des taux de dépréciation ou autres règles ayant une incidence sur l'assiette de l'IS), ainsi que de réformes concernant certains contribuables (parents isolés, dirigeants de petites entreprises, etc.), ou certaines dépenses (par exemple, investissements en matériels et équipements, R-D), ou d'autres critères spécifiques.

¹⁸ Voir également l'indicateur 3.4.4.

3.2.2 Analyse des TEI marginaux des distorsions fiscales à l'investissement national

L'une des critiques principales qui peut être adressée au système fiscal marocain concerne la charge fiscale élevée pesant sur les entreprises (particulièrement les PME) : les 30 % actuels du taux d'imposition des entreprises semblent élevés en comparaison d'autres pays. Cependant, il existe au Maroc, comme dans beaucoup d'autres pays, un grand nombre d'incitations fiscales réduisant le taux effectif d'imposition payé par les entreprises (bien qu'en même temps elles augmentent les coûts administratifs et de discipline fiscale). Par conséquent, le taux obligatoire de l'IS n'est pas indicatif de la charge fiscale effective supportée par les entreprises. Les modèles de taux effectif d'imposition marginal (TEIM)¹⁹ calculent cette charge fiscale effective. De plus, ces modèles faciliteront les analyses politiques et les évaluations des options de réforme fiscale au Maroc, en fournissant des « indicateurs résumés » sur les effets éventuels de l'imposition sur l'investissement national et étranger, qui ne semblent pas souvent évidents lorsque les réformes fiscales comportent des éléments encourageant l'investissement (réduction du taux d'imposition sur les bénéficiaires, par exemple), et d'autres éléments décourageant l'investissement (réduction des allocations du coût en capital, par exemple). Les analyses du TEIM, en utilisant uniquement des paramètres fiscaux et des données sur le poids des capitaux et du financement²⁰, aideront les responsables politiques à évaluer si l'investissement des entreprises est encouragé ou découragé par le système fiscal marocain, et si une réforme fiscale augmente ou diminue la distorsion fiscale (voir également annexe A).

Ces analyses sont cruciales pour identifier les investissements qui pourraient profiter d'un taux effectif d'imposition particulièrement élevé ou faible, et en général pour en tirer de vastes propositions qualitatives concernant les effets à long terme de distorsions de l'imposition sur l'investissement²¹. Les modèles de micro simulation (basés sur des données concrètes, c'est-à-dire les impôts payés actuellement) sont souvent incapables de relever ces distorsions. Des taux effectifs d'imposition élevés peuvent souvent provoquer des distorsions de l'activité économique, dans la mesure où un certain type d'investissement n'est pas représenté actuellement dans l'économie et donc n'est pas identifiable dans les données collectées au niveau du contribuable. Cependant, les modèles de TEIM ne sont pas limités par les types d'entreprises déjà représentées dans l'économie. Ils peuvent simuler les effets de plusieurs réformes à travers une gamme entière de types d'investissements.

Étant donné que les cadres de TEIM impliquent un champ d'application limité pour des prévisions de recettes exactes, ils sont souvent plus efficaces en tant que compléments à une modélisation basée sur

¹⁹ Pour plus d'informations sur les modèles de TEIM et leurs applications, voir Boadway, R., N. Bruce, et J. Mintz (1984), "Taxation, Inflation, and the Effective Marginal Tax Rate on Capital in Canada," **Canadian Journal of Economics**, vol. 17, p.262-79. Voir également http://www.fraserinstitute.org/Commerce.Web/product_files/EffectiveTaxRatesEnterprises.pdf pour un résumé des analyses de TEIM avec des applications au Canada.

²⁰ Les TEI marginaux et moyens basés sur des paramètres fournissent généralement un champ d'application plus étendu pour chiffrer les mesures vis-à-vis de la charge fiscale sur une base décomposée, au contraire des taux d'imposition moyens basés sur les recettes. En effet, la capacité d'introduire les paramètres fiscaux dans les mesures des TEI marginaux et moyens s'applique à des types spécifiques d'investissement (avec des valeurs de paramètres qui sont définies par la législation et la réglementation de l'impôt sur le revenu). La capacité de mesurer les TEI marginaux et moyens spécifiques à un type d'investissement donné est cependant limitée par la somme d'informations disponibles sur le poids représentatif des capitaux et du financement.

²¹ Voir Jorgenson, D.W. (1963): Capital Theory and Investment Behaviour. *American Economic Review* 53, 247-59.

une micro simulation. Utilisés ensemble, ils représentent un outil puissant permettant de prévoir les effets nets d'une réforme fiscale sur les recettes et sur les décisions d'investissement des entreprises.

Cet indicateur évalue la mise en place d'un modèle de TEIM permettant une analyse résumée des effets du système fiscal sur l'investissement au Maroc. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque le modèle est décomposé en fonction du type d'actif, et lorsque les résultats des TEI marginaux sont expliqués dans des rapports de synthèse soumis aux ministres afin d'aider à l'élaboration de politiques. Alors que le ministère des Finances du Maroc n'applique pas de modèle de TEIM, les hauts-fonctionnaires ont exprimé leur intérêt pour une mise en œuvre de celui-ci avec l'assistance de l'OCDE.

Niveau SDCA : 1

3.2.3 *Transparence des mesures d'incitation fiscale à l'investissement des entreprises*

En général, les investisseurs préfèrent un taux faible d'imposition des entreprises dans le pays d'accueil, appliqué à une base de bénéfices définie de façon large. Parallèlement, dans certains cas, des incitations spéciales peuvent jouer un rôle important. Pour les responsables politiques qui désirent encourager l'investissement direct national et étranger, mais disposent pour cela de ressources limitées, il est essentiel d'examiner attentivement les avantages et les inconvénients des différents choix de politique fiscale, afin d'offrir un système fiscal attirant, tout en levant des recettes pour financer le développement des infrastructures et d'autres domaines favorisant l'investissement direct.

Les comptes des dépenses fiscales (DF) peuvent grandement contribuer à l'évaluation des allègements fiscaux²². Ils permettent aussi bien la transparence de l'octroi de mesures d'incitation fiscale particulières (et par conséquent la confiance des contribuables vis-à-vis du système fiscal) que le renforcement de l'estimation, l'évaluation et la réforme politiques, avec une surveillance accrue des objectifs d'équilibre budgétaire. Les comptes de DF permettent d'estimer les recettes fiscales sacrifiées par les principales incitations fiscales en faveur des entreprises. Cette analyse permet en particulier de:

- Aider à établir des mesures afin d'évaluer²³ et de limiter le coût des dépenses fiscales en quantifiant précisément celles-ci²⁴.
- Éviter les dépenses doubles, qui se chevauchent ou qui entrent en contradiction, en identifiant clairement et en classant par fonction aussi bien les dépenses fiscales que les dépenses directes.

²² De manière générale, une dépense fiscale est une dépense publique mise en œuvre par le système fiscal au moyen d'un avantage fiscal particulier (qui échappe à la norme fiscale de base ou au système fiscal de référence).

²³ Lorsqu'elles sont introduites, les incitations fiscales (une forme importante de DF) devraient être accompagnées d'objectifs clairement déclarés et de clauses d'extinction. De plus, les effets des dépenses fiscales devraient être évalués périodiquement par rapport à leurs objectifs déclarés et à leur terme selon la clause d'extinction. L'évaluation pourrait comporter des débats avec les administrateurs fiscaux engagés dans l'examen d'investissements remplissant les conditions requises, dans la réalisation d'enquêtes sur les investisseurs, ou d'une évaluation officielle coûts-bénéfices.

²⁴ Cela est particulièrement important pour un allègement fiscal non limité et récupérable (allègement fiscal qui pourrait être reporté s'il n'est pas utilisé au cours de la période déterminée pour laquelle il était prévu).

- Améliorer les prévisions des recettes (lorsqu'elles sont basées sur des micro-données) et soutenir la planification fiscale, en prenant en compte aussi bien les dépenses publiques directes que les dépenses publiques effectuées par le système fiscal.
- Permettre une évaluation de la distribution des allègements fiscaux, en évaluant l'octroi de ces concessions parmi différents groupes de contribuables (et les effets de leur ajustement ou de leur suppression).
- Réduire le champ possible pour la corruption des agents fiscaux, ce qui permet d'encourager la discipline fiscale du contribuable, de soutenir un objectif large de bonne gouvernance à travers les opérations de l'État et de diminuer l'incertitude des investisseurs quant au traitement fiscal des entreprises concurrentes.

Cet indicateur examine la préparation et l'utilisation de comptes de dépenses fiscales pour soutenir la planification fiscale, l'examen des estimations parallèlement aux dépenses directes dans le développement des dépenses de l'État et des politiques fiscales, et la régularité de publication des rapports de dépenses fiscales.

Le ministère des Finances du Maroc réalise et publie annuellement, dans la loi de finances, des estimations des recettes fiscales sacrifiées par les principales incitations fiscales²⁵. En fait, le Maroc est le seul pays de la région MENA réalisant (depuis 2005) et publiant (depuis 2006, dans un document joint à la loi de finances) un rapport de DF. Le ministère des Finances utilise ce rapport principalement comme instrument politique afin de déterminer quels allègements fiscaux devraient être abolis afin de simplifier le système fiscal marocain, encore complexe. Comme indiqué ci-dessus, ce rapport contribue également à accroître la transparence et la responsabilité. De plus, il a, selon des documents officiels, également contribué à l'amélioration des prévisions des recettes. Actuellement, l'amélioration de la qualité de ce rapport de DF, grâce à la réalisation d'études sur les effets économiques et sociaux du système fiscal, est l'une des priorités principales du ministère des Finances. La mise en place d'un modèle de micro-simulation de l'IS améliorera l'exactitude des estimations de DF.

Niveau SDCA : 4,5

3.2.4 Analyse du « coin fiscal » et des barrières fiscales à l'emploi

Les effets des systèmes fiscaux sur l'emploi et le marché du travail constituent une autre question critique en matière d'analyse et de développement politiques. Il est admis que le système fiscal des particuliers et les contributions de sécurité sociale ont des effets directs sur le marché du travail en influençant aussi bien la participation au marché du travail (travailler ou non) que les décisions de travailler « à la marge » (travailler plus d'heures ou non). Les impôts augmentent le coût de l'embauche de travailleurs, particulièrement pour les bas salaires. Les systèmes de prestations sociales sont allégés afin de laisser une petite incitation au travail, particulièrement concernant les familles à bas salaires.

La méthodologie d'imposition des salaires de l'OCDE²⁶ permet aux responsables politiques d'évaluer les effets du système fiscal actuel et des réformes envisagées sur les taux d'impositions moyens et marginaux

²⁵ Le rapport marocain sur les dépenses fiscales comprend également des estimations des recettes sacrifiées par les principales incitations fiscales de l'impôt sur le revenu des particuliers, la TVA, d'autres impôts sur la consommation, les droits de douane, les droits de timbre et les droits d'enregistrement.

²⁶ Pour plus d'informations, voir *Taxing Wages* sur http://www.oecd.org/document/57/0,3343,en_2649_34533_40233913_1_1_1_1,00.html.

des revenus salariaux pour différents types de ménages distingués par niveau de salaire et composition de la famille²⁷. Les taux d'imposition moyens (ou coin fiscal), qui montrent le pourcentage du salaire brut prélevé par les impôts (avant et après les prestations sociales) et les cotisations de sécurité sociale, sont utilisés pour analyser les effets des impôts sur les décisions d'entrée sur le marché du travail. Les taux d'imposition marginaux, qui montrent l'effet sur ce pourcentage d'une augmentation des revenus bruts ou du coût total du travail, sont utilisés pour évaluer les effets des impôts sur l'effort de travail supplémentaire.

Ce cadre permet notamment d'évaluer (voir annexe B pour une liste plus détaillée) :

- Les effets des impôts sur la participation au marché du travail des travailleurs à bas salaires ;
- Les effets des impôts sur l'effort de travail (par exemple le nombre d'heures travaillées) des particuliers à salaires élevés/bas salaires et des travailleurs à temps partiel ;
- Les incitations créées pour le travail des femmes (en général deuxième salaire et/ou travail à temps partiel).

Cet indicateur évalue l'application par le Maroc de modèles mesurant les coins fiscaux et les taux d'imposition marginaux et moyens sur les revenus du travail, selon la méthodologie d'*imposition des salaires* de l'OCDE. L'indicateur s'intéresse à la prise en compte par le modèle d'un certain nombre de structures possibles de ménages, de niveaux de salaires, du travail à temps partiel et du travail du conjoint, et à la comparaison des résultats avec ceux d'autres pays, ainsi que leur utilisation systématique pour fournir des informations nécessaires à l'élaboration des politiques.

Actuellement, le Maroc n'applique pas de modèle de « coin fiscal » mesurant les taux d'imposition marginaux et moyens sur les revenus du travail afin d'évaluer les distorsions fiscales à l'emploi et ne prévoit pas sa mise en place. Le Maroc est encouragé à adopter ce type de modèle qui pourrait faciliter l'analyse des effets de la réforme de l'IRP actuellement en cours d'élaboration et de mise en œuvre.

Niveau SDCA : 1

3.3. Imposition des PME et des entreprises multinationales

Les indicateurs de cette sous-dimension traitent des pratiques du Maroc d'évaluation des effets de la politique fiscale sur les petites et moyennes entreprises (PME) et les entreprises multinationales (EM), notamment la façon dont la politique fiscale affecte le coût des capitaux, les incitations pour la prise de risque, et le travail (offre et demande d'emploi). Cette dimension traite également des coûts de discipline fiscale qui peuvent décourager la création d'entreprise, le fonctionnement d'une entreprise dans l'économie officielle, et le paiement des impôts. Parallèlement, elle encourage les responsables politiques à déterminer si le système fiscal encourage la planification fiscale agressive par rapport à l'assiette de l'impôt.

²⁷ Habituellement, ces évaluations se concentrent sur l'impôt sur le revenu des particuliers et les cotisations de sécurité sociale des employeurs et des employés, avec une prise en considération des abattements fiscaux traditionnels. Une variante du cadre d'*imposition des salaires* comprend les impôts sur la consommation, qui, en réduisant le montant de revenu disponible pour la consommation, pourrait réduire l'offre de travail.

3.3.1 Analyse des barrières fiscales au financement en fonds propres des PME

En ce qui concerne le traitement fiscal des petites entreprises constituées en société, il est crucial de considérer le champ possible pour une double imposition des bénéfices commerciaux provenant d'une imposition des dividendes et/ou des gains en capital d'un actionnaire. La double imposition a lieu lorsque les bénéfices commerciaux sont d'abord imposés au niveau de l'entreprise (sans allègement d'intégration), et sont ensuite intégralement taxés après impôts au taux d'imposition des particuliers sur les dividendes et/ou les gains en capital²⁸.

La double imposition des bénéfices commerciaux pourrait limiter la création et la croissance d'entreprises de plusieurs façons :

- *L'imposition des dividendes pourrait décourager la création d'entreprises constituées en sociétés.* Par exemple, un entrepreneur peut ne pas toujours souhaiter constituer son entreprise en société, malgré les avantages que cette constitution en société peut offrir (par exemple, la responsabilité limitée). L'injection de capitaux dans une nouvelle entreprise constituée en société peut être découragée par la double imposition des bénéfices sous forme de dividendes²⁹. De même, pour les entreprises orientées vers la croissance non constituées en société, une croissance continue au-delà d'une certaine taille pourrait nécessiter la constitution en société pour atteindre de manière efficace les marchés de capitaux. La double imposition de rendements de capitaux qui sont retirés d'une entreprise non constituée en société et injectés dans une entreprise constituée en société nouvellement créée pourrait décourager la constitution en société et par conséquent la croissance³⁰.

²⁸ Normalement, les bénéfices des petites entreprises constituées en sociétés sont soumis à l'impôt sur le revenu des particuliers. Quand un bénéfice après impôt est distribué, il peut être soumis, dans le cadre du traitement fiscal « classique », à l'impôt sur le revenu des actionnaires, ou retenues fiscales à la source sur les dividendes au niveau de la distribution de l'entreprise, ce qui implique un certain degré de double imposition des bénéfices distribués. En l'absence de certains ajustements pour éviter ou limiter la double imposition, il pourrait en résulter un taux critique de rentabilité avant impôt élevé sur les nouveaux fonds propres, relatifs à un investissement soumis à une simple imposition. De même, les gains en capital non distribués des bénéfices non distribués après impôts pourraient être taxés sur une base de réalisation, impliquant un certain degré de double imposition des bénéfices réinvestis (en l'absence d'un allègement d'intégration) ayant tendance à augmenter le taux critique de rentabilité de bénéfices investis (non distribués). Une augmentation des taux critiques de rentabilité liés à une double imposition serait plus susceptible de survenir pour les petites entreprises ayant un accès limité aux marchés financiers mondiaux. Pour les grandes entreprises disposant de cet accès, il ne faut pas s'attendre à ce que les taux d'imposition des actionnaires nationaux soient pris en considération dans le coût du capital. Par conséquent, lorsque les petites entreprises qui doivent reposer sur le financement local sont prises en considération, les impôts nationaux des actionnaires seront prévus afin d'augmenter les taux critiques de rentabilité sur les financements pour ce groupe en particulier.

²⁹ Les rendements de certains autres investissements (par exemple les intérêts d'obligations) pourraient être soumis à une seule forme d'imposition (par exemple, impôt personnel), ou à un traitement fiscal préférentiel (par exemple, résidence principale, épargne retraite).

³⁰ Dans la plupart des systèmes fiscaux, les revenus commerciaux d'entreprises non constituées en société (comprenant un mélange de rendements du travail et d'investissements en capital) sont soumis uniquement à l'impôt sur le revenu des particuliers (et non à l'impôt sur les sociétés). Cela peut s'appliquer également aux contributions de sécurité sociale des travailleurs indépendants. Dans le cas d'une entreprise non constituée en société, en plus des considérations en termes d'imposition des revenus des entreprises et des actionnaires, les

- *La double imposition des revenus du capital pourrait fausser les choix de financement des entreprises.* Pour les entreprises plus développées, l'imposition des dividendes pourrait augmenter le taux critique de rendement du capital-actions, et par conséquent décourager le développement des entreprises financées par de nouveaux fonds propres. De plus, l'imposition des gains en capital pourrait augmenter le taux critique de rentabilité sur les bénéfices réinvestis, et par conséquent décourager l'investissement financé par des capitaux internes (incitation à la « thésaurisation des gains en capital ») En outre, un traitement fiscal classique des bénéfices des entreprises pourrait entraver le financement des petites entreprises (constituées en société ou non), en limitant par exemple le montant de capital disponible pour les entreprises émergentes ou les petites entreprises nécessitant des capitaux externes (incitation à l'immobilisation dans la société).
- L'imposition personnelle des revenus du capital pourrait représenter un désavantage concurrentiel pour les entreprises nationales. Dans la mesure où la valeur brute des taux exigés de rentabilité des parts de multinationales n'est pas calculée pour couvrir l'imposition personnelle des bénéfices, les entreprises multinationales pourraient bénéficier d'un avantage au niveau du coût du capital par rapport aux petites entreprises reposant sur les investisseurs locaux, impliquant un désavantage concurrentiel qui pourrait sérieusement entraver les perspectives de croissance.

Niveau SDCA : 1

Cet indicateur examine l'évaluation menée par les pays du degré de double imposition de leurs systèmes fiscaux, et des effets que la double imposition pourrait avoir sur la disponibilité et le coût du financement en fonds propres pour les petites entreprises. Au Maroc, malgré un système classique qui taxe les bénéfices d'abord au niveau de l'entreprise, puis au niveau de l'actionnaire individuel (au niveau personnel, les dividendes sont taxés de 10 % et les gains en capital de 15 %), aucune étude n'a encore été entreprise afin d'étudier les effets potentiels de cette double imposition sur le financement des entreprises.

3.3.2 Analyse de l'arbitrage fiscal par les propriétaires de PME

Lorsque les différents types de revenus, y compris les revenus des entreprises individuelles, les revenus du travail (dépendant), les dividendes, les gains en capital, les intérêts, subissent des taux d'imposition significativement différents, les propriétaires de petites entreprises, et particulièrement de sociétés fermées, peuvent modifier leurs décisions, notamment au sujet de la forme de l'entreprise, de la structure du capital ou de la distribution des bénéfices, afin de réduire leur responsabilité fiscale globale³¹. Il est important que les responsables politiques prennent en considération les opportunités et

contributions de sécurité sociale des employeurs et des salariés peuvent s'appliquer aux revenus du travail (par exemple d'un travailleur/dirigeant).

³¹ Les systèmes fiscaux peuvent avoir des effets sur les niveaux et l'allocation de l'épargne et de l'investissement, sur la participation à l'emploi et les décisions en matière d'effort de travail, soulevant des problèmes d'efficacité. Par conséquent, les responsables politiques sont encouragés à évaluer combien de formes différentes de revenus et autres impôts pourraient influencer le comportement réel. Cette partie et ses indicateurs correspondants se concentrent sur l'exploitation des différences de taux d'imposition pour minimiser l'impôt sur le revenu pour un ensemble donné de variables économiques (opposées aux variables financières), en substituant une forme de revenu (par exemple, les salaires) par une autre (par exemple, les revenus du capital). Par exemple, un salarié ou un propriétaire pourrait se payer moins qu'un salaire

les incitations à l'évasion fiscale de structures de taux d'imposition alternatives, de façon à ce que les pertes de recettes potentielles accompagnant ce type d'arbitrages fiscaux puissent être prises en compte lors de l'évaluation générale des avantages et des inconvénients d'une structure fiscale donnée.

Cet indicateur analyse la manière dont le Maroc évalue les différences de taux d'imposition selon les différents types de revenus au sein de son système fiscal pour laisser des possibilités d'arbitrage fiscal (l'évasion fiscale exploitant ces différences de taux d'imposition), et adopte des mesures visant à traiter les formes les plus courantes d'arbitrage fiscal. L'indicateur examine les évaluations des taux effectifs d'imposition des différents types de revenus gagnés par les propriétaires/salariés de sociétés fermées, en prêtant une attention particulière aux éventuelles distorsions causées par les différentes politiques de distribution des bénéfices. Une enquête sur les taux d'imposition des bénéfices des entreprises individuelles, des dividendes, et des intérêts et gains en capital suggère que le Maroc a pris soin de limiter les possibilités de planification fiscale, mais aucune étude n'a encore été menée sur les possibilités d'arbitrage fiscal par les propriétaires de petites entreprises.

Arbitrage fiscal

Maroc (2009)					
	Taux nominaux	Salaires	Dividendes	Intérêts	Gains en capital
IS	30,0 %	0,0 %	30,0 %	0,0 %	30,0 %
IRP (taux marginal maximum)	40,0 %	40,0 %	10,0 %	20,0 %	15,0 %
CSS employeur	17,6 %	12,3 %	0,0 %	0,0 %	0,0 %
CSS salarié	6,29 %	3,8 %	0,0 %	0,0 %	0,0 %
Cumulé		48,6 %	37,0 %	20,0 %	40,5 %

Source : Calculs de l'OCDE.

Notes :

- Le taux d'imposition cumulé (coefficient fiscal) sur les revenus salariaux prend en compte la déductibilité des contributions de sécurité sociale du salarié. Le taux est calculé de la façon suivante :

$[(1 - \text{CSS salarié}) * \text{IRP} + \text{CSS salarié} + \text{CSS employeur}] / (1 + \text{CSS employeur})$.

- Les taux cumulés pour les dividendes et les gains en capital sont calculés de la façon suivante : $\text{IS} + (1 - \text{IS}) * \text{retenues à la source}$.

Des calculs très simples pour le cas du Maroc (voir tableau ci dessus)³² semblent suggérer que le système fiscal actuel pourrait inciter les salariés/propriétaires d'entreprises non constituées en société à :

- Se payer soi-même un salaire virtuellement bas (inférieur au salaire « normal » pour le travail effectué) et compléter ce salaire avec des dividendes. Ceci leur permet de tirer profit des charges fiscales totales relativement faibles sur les dividendes (37 %, contre 48,6 % sur les salaires, IRP et CSS).

« normal » pour un montant donné de travail, afin de qualifier les revenus du travail comme étant des revenus du capital à fiscalité privilégiée.

³² Paramètres fiscaux du Maroc en 2009 : taux d'imposition sur les bénéfices des sociétés de 30 %, retenues finales à la source sur les dividendes de 10 % et sur les revenus de gains en capital de 5 %, retenues finales à la source sur les revenus sous forme d'intérêts de 20 %, maximum de 40 % pour le taux d'imposition marginal des revenus des particuliers, 6,29 % des contributions de sécurité sociale des salariés déductibles de l'assiette de l'IRP, et 17,6 % des contributions de sécurité sociale des employeurs déductibles de l'assiette de l'IS.

- Garder les bénéfiques dans une entreprise plutôt que de les recevoir en salaires, et toucher des gains en capital d'actions à traitement fiscal préférentiel. Ceci leur permet de tirer profit de la charge fiscale totale plutôt faible sur les revenus en capital des actions (40,5 %, contre 48,6 % sur les salaires).

En outre, ces exemples d'arbitrages fiscaux pourraient contribuer à un sentiment public général selon lequel le système fiscal est inégalement appliqué et donc abusif, ce qui aurait tendance à éroder la discipline volontaire.

Niveau SDCA : 1

3.3.3 Analyse des barrières fiscales à l'investissement à risque dans les PME

Les systèmes fiscaux, et en particulier le traitement des pertes, peuvent avoir des effets sur la prise de risques, qui consiste à investir dans une entreprise (ou un autre type de bien) dont le rendement est incertain. La prise de risque pourrait être découragée par un traitement fiscal des profits et des pertes asymétrique³³. En général, un traitement symétrique signifie que les pertes sont déductibles au même taux effectif auquel les bénéfiques/gains sont taxés. C'est uniquement dans ce cas que l'État est un partenaire égal en matière d'investissement, partageant de manière égale les pertes et les profits.

Cependant, les responsables politiques pourraient être peu disposés à traiter de manière entièrement symétrique les revenus et les pertes, en raison de la perte de recettes que cela implique. Des dispositions de reports importants de pertes (et éventuellement de reports rétrospectifs) peuvent être considérées comme suffisantes pour laisser la possibilité de réclamation de pertes en capital, bien qu'habituellement sans ajustement des intérêts. Aussi, étant donné que les petites entreprises disposent en général d'un champ d'action pour caractériser faussement les dépenses de consommation personnelle en dépenses d'entreprise, il devrait exister certaines limites pour réclamer les pertes personnelles et commerciales. Les mêmes préoccupations politiques sont généralement reflétées par des restrictions concernant les réclamations de pertes en capital, notamment la perte de recettes et la subvention de la consommation privée (qui se traduit aussi bien dans les pertes commerciales que dans les pertes en capital sur les actions de l'entreprise).

Cependant, un traitement asymétrique des revenus/gains et pertes imposables pourrait parallèlement encourager les responsables politiques à déterminer si le caractère substitutif pourrait être ajusté avec un traitement des pertes plus libéral, avec des pertes de recettes éventuellement couvertes par des règles plus restrictives en matière de déductions octroyées aux entreprises (par exemple, le refus de certaines déductions comportant un élément de consommation (et non des dépenses purement commerciales)).

Au Maroc, il existe une flexibilité considérable pour l'obtention d'allègements en fonction des pertes des entreprises. Il n'existe pas de distinction entre les pertes ordinaires et de capital. Par conséquent, les pertes réalisées dans une catégorie de revenus peuvent être déduites d'autres catégories de revenus dans la même année. Parallèlement, un report de quatre ans est permis dans le cas de pertes excessives.

³³ Dépendant des préférences en matière de risques, le traitement symétrique des profits et des pertes pourrait *augmenter* le niveau de la prise de risque (c'est-à-dire augmenter le pourcentage de capital placé dans des biens générant des rendements incertains) relatif au cas d'impôt zéro. Alors que ce résultat est contestable, en pratique, la prise de risque dans les petites entreprises pourrait sembler découragée lorsque le système fiscal traite les bénéfiques et les pertes des petites entreprises de façon asymétrique.

De plus, un amortissement lié à une période déficitaire peut être reporté pour une période illimitée. Cette flexibilité des règles de compensation des pertes traduit probablement un renoncement à des recettes fiscales sur les revenus imposables compensés par des augmentations des réclamations en compensation des pertes (comprenant les caractérisations fausses de dépenses personnelles en dépenses commerciales). Cependant, lorsque cette flexibilité a l'effet escompté d'encourager la création de nouvelles entreprises, elle génère des recettes fiscales supplémentaires.

Cet indicateur examine l'évaluation par le Maroc des effets de ses règles de compensation des pertes sur l'investissement en phase de démarrage et sur les entreprises, ainsi que l'inclusion des conclusions de cette évaluation dans la politique fiscale. Au Maroc, aucune analyse n'a encore été menée pour déterminer la façon dont les approches alternatives de traitement des pertes commerciales et en capital pourraient inciter à l'investissement à risque relativement élevé (par exemple, dans le développement de logiciels), et à l'évasion fiscale.

Niveau SDCA : 1

3.3.4 Évaluation du coût de la discipline fiscale et mesures correctives

En outre de leur responsabilité fiscale actuelle, les entreprises doivent aussi faire face à des coûts de discipline fiscale souvent onéreux³⁴. En s'attendant aux structures et transactions commerciales actuelles complexes, on doit s'attendre à rencontrer un certain degré de complexité au niveau du système fiscal. Cependant, lorsque les investisseurs considèrent qu'un système fiscal (législation, réglementations et/ou administration) est excessivement complexe, la dépense supplémentaire représentée la compréhension du système fiscal et le respect de celui-ci peuvent décourager la création d'entreprise, l'investissement et une discipline totale³⁵.

En réduisant le coût de la discipline fiscale, et par conséquent en diminuant la charge fiscale totale pesant sur les petites entreprises, les mesures simplification peuvent favoriser un traitement fiscal plus neutre des entreprises de tailles différentes, impliquant des gains en efficacité (voir annexe C), et encourager le respect de la législation fiscale, y compris l'inscription d'une activité dans l'économie officielle plutôt que dans l'économie informelle³⁶. Parallèlement, une élaboration attentive est nécessaire, étant donné que

³⁴ Le coût total d'un système fiscal donné pour une entreprise peut se décomposer en deux parties : le montant que les actionnaires doivent payer à l'État pour s'acquitter de leurs taxes (la « charge fiscale légale »), et le montant de ressources administratives nécessaires pour déterminer, documenter et réaliser le paiement des impôts (« coût de la discipline fiscale », comprenant l'enregistrement des transactions, la tenue des comptes, le calcul et les déclarations de revenus, etc.). Les mesures réduisant le coût de la discipline fiscale (par exemple, déclaration et paiement moins fréquent d'un impôt donné) peuvent impliquer des paiements réduits à l'État. De même, des mesures ajustant la charge légale d'imposition, ou la façon dont elle est calculée, peuvent influencer sur le coût de la discipline fiscale. Par ailleurs, ces coûts ont une incidence économique, c'est-à-dire qu'ils peuvent se répercuter dans des prix plus élevés pour les consommateurs, des réductions de la productivité du travail et du capital.

³⁵ Voir également la sous-dimension 3.4 (administration fiscale)

³⁶ La sous-déclaration de revenus et de bénéfices imposables représente un défi concernant des entreprises de toutes tailles. Mais le problème de l'informalité, c'est-à-dire des entreprises qui opèrent hors du système fiscal, concerne en particulier les petites entreprises, pour lesquelles il est moins difficile de demeurer hors de « l'écran de contrôle » des autorités fiscales. La réduction du coût de la discipline fiscale est susceptible d'encourager plus de petites entreprises à opérer dans le cadre de l'économie officielle, mais ne réduira pas

les mesures de simplification peuvent augmenter les possibilités de se soustraire aux impôts pour certains contribuables, ou de procéder à une évasion fiscale. Ces problèmes potentiels devraient être pondérés par rapport aux gains nets en termes d'efficacité d'une plus grande neutralité et d'une discipline fiscale accrue parmi les groupes ciblés.

Cet indicateur examine les efforts entrepris pour évaluer le coût moyen de la discipline fiscale ainsi que les avantages et les inconvénients de la simplification de certains éléments de l'administration fiscale actuelle pour les petites entreprises. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque le pays a également réalisé des études pour examiner l'établissement de niveaux de seuils déterminant l'application de régimes alternatifs, et les distorsions possible que ces niveaux de seuil pourraient introduire.

Le Maroc a mis en place certaines réformes pour réduire le coût de la discipline fiscale, particulièrement pour les PME. Deux régimes fiscaux simplifiés pour les PME sont en place : le régime du résultat net simplifié et le régime du bénéfice forfaitaire. De plus, la législation fiscale a été améliorée, notamment par la simplification des règles fiscales en combinant les multiples régulations fiscales dans une seule source, ce qui a accéléré la discipline fiscale. En outre, l'administration fiscale marocaine a effectué des progrès en prenant des initiatives pour améliorer la compréhension du système fiscal et le respect de celui-ci par le contribuable, ainsi que pour faciliter l'accès à l'information (voir sous-dimension 3.4).

Ces efforts de réduction du coût de la discipline fiscale ont probablement contribué à réduire la charge fiscale totale sur l'investissement. Cependant, il n'existe pas d'éléments prouvant que des évaluations du coût de discipline fiscale aient été menées au Maroc, particulièrement pour les petites entreprises.

Niveau SDCA : 1

3.3.5 Analyse des retenues à la source des non-résidents

Les gouvernements sont souvent soumis à une pression importante pour réduire les retenues à la source des non-résidents, de la part des entreprises demandant un suivi des tendances internationales afin d'améliorer leur position, et éventuellement à des pressions pour réduire les taux dans le cadre de négociations de convention fiscale. Les possibles effets en termes d'efficacité de ces réductions dépendent du fait que les transactions sont effectuées entre des parties liées ou non. La réduction de ces taux quand les transactions ont lieu entre des parties qui ne sont pas liées implique généralement les éléments suivants :

- Une réduction des taux des retenues à la source des non-résidents peut diminuer le coût pour les investisseurs de l'accès à différents biens et actifs lorsque ces taxes sont incorporées dans le prix final. Cela peut réduire, parmi d'autres choses, le coût de l'emprunt pour les entreprises résidentes.
- Dans les cas où les taux des retenues à la source ne sont pas entièrement incorporés au prix final, et que le fournisseur peut demander un crédit d'impôt à l'étranger, les taux de retenues à la source des non-résidents serviront uniquement à augmenter les recettes fiscales du pays étranger. Cela est particulièrement important dans le cas des redevances pour un bien incorporel sur un marché concurrentiel.

nécessairement le niveau de sous-déclaration des bénéfices, ou ne garantira pas que les entreprises s'introduisant dans l'économie officielle communiqueront entièrement tous leurs bénéfices.

Dans le cas des transactions entre parties liées, les analyses des effets possibles des ajustements des taux des retenues à la source des non-résidents sont plus complexes. Il existe plusieurs types de conséquences, notamment :

- Quand un crédit d'impôt à l'étranger est possible, des réductions du taux des retenues à la source pourraient provoquer des gains exceptionnels pour les Trésors étrangers.
- Quand un crédit d'impôt à l'étranger n'est pas possible, une réduction du taux des retenues à la source serait profitable pour le groupe de l'entreprise. Bien que cette réduction puisse ne pas présenter d'intérêt direct pour la filiale dans le pays d'accueil, elle pourrait encourager l'IDE (investissement direct à l'étranger) dans la mesure où cela aide le groupe de l'entreprise dans son ensemble.
- Dans le cas de transactions entre parties liées, les retenues à la source sur les intérêts et les redevances sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur le bénéfice des sociétés. Des réductions de taux peuvent encourager le rapatriement des bénéfices par le biais du paiement d'intérêts de redevances entre filiales plutôt que par le biais de dividendes. Ce type de planification fiscale a une incidence sur le partage de l'assiette de l'impôt entre le pays d'accueil et le pays d'origine, et pourrait provoquer un décalage entre la charge fiscale du pays d'accueil et une allocation efficace du capital dans ce pays.

Étant donné les problèmes ou les limitations de l'allègement fiscal ciblant l'IDE, les responsables politiques sont encouragés à considérer un allègement fiscal de grande envergure bénéficiant à l'investissement étranger et national. Cette approche évite les problèmes de distorsion et de discipline fiscale en ciblant l'allègement de l'IS pour les IDE, avec un coût généralement plus élevé en termes de pertes de recettes en raison de la modification d'un pourcentage donné du taux effectif d'imposition. Les pertes de recettes dues à la réduction de l'impôt légal de base sur les bénéfices des sociétés semblent significatives, particulièrement lorsque le stock national de capitaux et l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est large.

Cet indicateur examine l'application d'un cadre permettant la mesure des retenues fiscales à la source sur les paiements transfrontaliers des non-résidents. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque les données sous-jacentes sur les paiements transfrontaliers sont tirées des déclarations que les contribuables doivent remplir, et comportent des informations sur le type de paiement, le montant payé, la devise, le montant de retenues à la source, et le pays bénéficiaire.

Le ministère des Finances a récemment créé un organisme administratif et introduit des procédures pour contrôler le recouvrement des paiements d'impôts des non-résidents. Cependant, il n'existe pas d'élément de preuve démontrant qu'une analyse a été réalisée (si c'est le cas, elle n'a pas été rendue publique). L'introduction d'obligations pour les contribuables et les agents (banques ou les sociétés d'investissement, par exemple) effectuant des paiements aux non-résidents pourrait faciliter le développement d'un modèle de retenues fiscales à la source. Ces obligations impliquent de transmettre à l'État des informations sur les revenus (intérêts, dividendes, redevances, rentes) payés aux non-résidents, sur le montant payé, le pays du bénéficiaire et le montant des retenues à la source.

Les données de la balance des paiements internationaux du Maroc indiquent les paiements des revenus de l'investissement aux non-résidents, notamment : (1) les revenus de l'investissement direct (revenus des titres de participation, revenus des intérêts débiteurs) ; (2) les revenus d'investissements de portefeuille (revenus des titres de participation, revenus des intérêts débiteurs) ; et (3) d'autres revenus de l'investissement (comprenant les rémunérations du capital emprunté et autres capitaux). Les revenus

directs de l'investissement en titres de participation comprennent les dividendes, les bénéfices des filiales et les bénéfices réinvestis. Si des données sur les revenus sous forme intérêts, et sur les composantes des revenus d'actions étaient fournies par l'agence marocaine de statistiques des estimations sommaires des revenus liés aux effets d'ajustements des taux des retenues fiscales à la source des non-résidents sur les intérêts et les dividendes pourraient être effectuées. Cependant des détails supplémentaires sur le pays de résidence des bénéficiaires non-résidents sont nécessaires pour des estimations plus ou moins précises, car il existe des différences entre les taux légaux des retenues fiscales à la source et ceux des conventions fiscales. De même, pour effectuer des estimations des effets de l'ajustement d'un taux de convention fiscale donné sur les recettes, il est nécessaire de disposer de données sur les paiements au pays correspondant adhérent à la convention.

Niveau SDCA : 2

3.3.6 Analyse de la sous-capitalisation de l'assiette de l'impôt

Le traitement du coût lié à l'offre de financement de la dette est une question capitale en matière d'imposition des entreprises, particulièrement dans le cadre du financement transfrontalier au sein d'un groupe multinational d'entreprises liées. Les problèmes sont liés aux deux formes juridiques larges que peut revêtir le financement : dette et capital, la dette bénéficiant d'un traitement fiscal favorisé. Pour les investisseurs, les avantages de celle-ci par rapport au financement par fonds propres sont souvent clairs :

- Les paiements des intérêts sont en général entièrement déductibles de l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, alors que les paiements de dividendes ne le sont pas.
- La déduction des intérêts peut souvent être réclamée sur la base des transactions en reconnaissance du fait qu'en général les intérêts ne sont pas des paiements éventuels.
- Les conventions fiscales assurent souvent des taux de retenues à la source plus bas (parfois même un taux zéro) pour les intérêts que pour les dividendes.

Dans le cadre de ces règles, un groupe multinational est clairement incité à placer ses investissements dans des filiales largement débitrices, éliminant ainsi dans de nombreux cas les bénéfices générés par la filiale. En réponse à cette pratique, beaucoup de pays (ce n'est pas le cas du Maroc) ont protégé leur assiette de l'impôt en développant des règles de sous-capitalisation limitant la déductibilité fiscale des intérêts, particulièrement dans les cas où la dette provient de parties liées³⁷. Ces règles de sous-capitalisation peuvent être regroupées selon les catégories suivantes : méthode de pleine concurrence (banquier indépendant) ; méthode par ratio fixe dette/fonds propres ; méthode de démembrement de bénéfices ; et méthode de structure consolidée des capitaux du groupe³⁸.

³⁷ Il serait possible d'évaluer la sous-capitalisation en comparant, au niveau désagrégé par industrie, le taux d'endettement des entreprises sous contrôle étranger (IDE entrant) par rapport à celui des entreprises sous contrôle national. Les IDE entrants pourraient comprendre les capitaux des actionnaires résidents investis dans l'économie nationale à travers les paradis fiscaux extraterritoriaux. Des ratios élevés dette/actif des entreprises sous contrôle étranger peuvent indiquer qu'il est nécessaire d'introduire ou de durcir les règles de sous-capitalisation, et éventuellement de réduire conjointement le taux légal d'imposition des sociétés.

³⁸ Le crédit est qualifié d'excessif soit par rapport à une sorte de test sur la pleine concurrence (c'est-à-dire une comparaison avec ce que des parties indépendantes feraient), soit par rapport à certains ratios financiers, soit par rapport à une combinaison de ces deux éléments (par exemple, les ratios fixes financiers utilisés seulement comme dispositions de protection). En plus de la méthode du ratio fixe dette/fonds propres, d'autres catégories de règles de sous-capitalisation sont souvent introduites : la méthode de pleine concurrence

Cet indicateur détermine si des mesures ont été entreprises pour évaluer, et éventuellement traiter, un endettement extérieur excessif de l'assiette nationale de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés résidentes sous contrôle étranger. Dans le cadre de cette étude, des éléments montrant que le Maroc dispose d'un cadre pour ce type d'études ou de mesures n'ont pas été mis à disposition.

Niveau SDCA : 1

3.4. Administration fiscale

Comme examiné dans la sous-dimension précédente, les coûts associés au respect du système fiscal (en termes de compréhension et de respect des règles et obligations fiscales) constituent une partie importante du total de la charge fiscale du contribuable. C'est traditionnellement le cas au Maroc. Quand ces coûts ne sont pas maintenus à des niveaux acceptables, la création d'entreprise et d'emploi, l'investissement et le respect total du système fiscal peuvent s'en trouver découragés.

Parallèlement, les cadres d'élaboration et de mise en œuvre des systèmes fiscaux ont des effets importants sur les coûts d'administration des autorités fiscales. Une administration fiscale efficace et efficiente représente un élément clé d'une stratégie de discipline fiscale maximisant la collecte des recettes et l'utilisation des ressources publiques à travers un équilibre entre des services fiables et des activités de contrôle et de mise en applications ciblées.

Par conséquent, la réforme de la politique fiscale doit s'accompagner d'une réforme administrative pour réussir à améliorer le climat des affaires pour l'investissement. L'objectif principal de cette réforme administrative devrait être une modernisation de la gestion et des structures opérationnelles des autorités fiscales, afin d'améliorer l'efficacité et le rendement des administrations fiscales. Cette sous-dimension sur l'administration fiscale évalue donc les efforts de modernisation effectués par le Maroc dans ce domaine. Cette évaluation est effectuée grâce à l'analyse de facteurs qui peuvent affecter l'efficacité, le rendement, la transparence et la responsabilité de l'administration fiscale³⁹.

3.4.1 Consolidation de la gestion de l'administration fiscale

Les dispositions institutionnelles concernant l'administration fiscale sont importantes en raison de leur impact sur le coût de discipline fiscale du contribuable et les coûts administratifs de l'État. Plus précisément, l'existence de plusieurs administrations fiscales (avec le recouvrement des impôts et des cotisations sociales séparés) soulève plusieurs questions évidentes sur la façon de parvenir à une coordination efficace et efficiente des activités de discipline fiscale parmi les différentes populations de contribuables, et sur la charge supplémentaire pesant sur les entreprises.

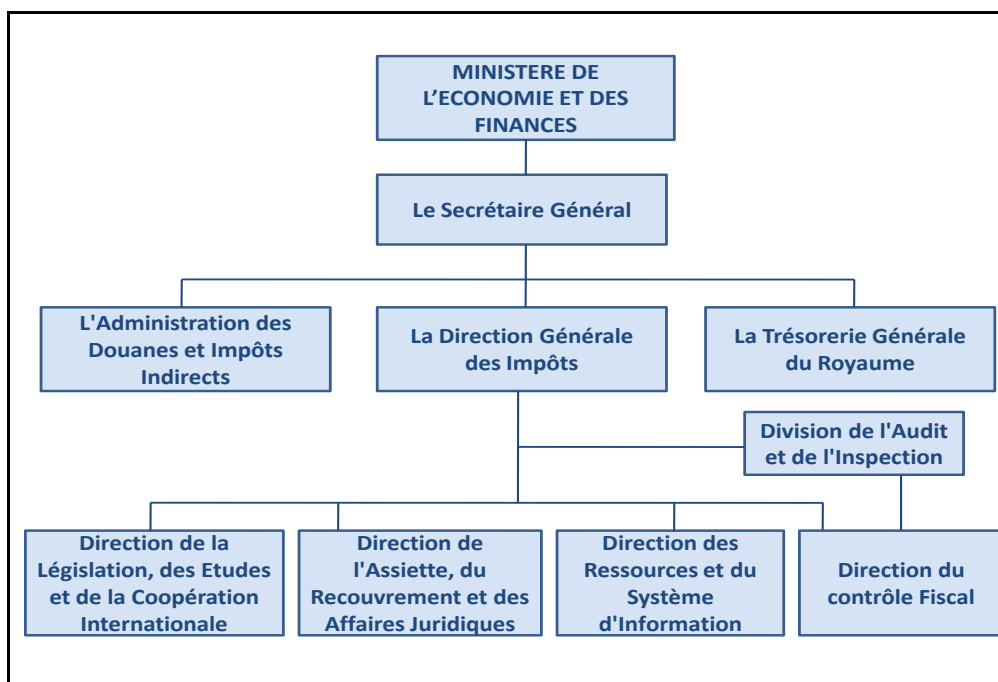
Plus généralement, les dispositions institutionnelles concernant l'administration des recettes jouent un rôle clé dans le bon fonctionnement de l'administration fiscale. Étant donné l'éventail et la nature des lois

(banquier indépendant), la méthode de démembrement des bénéficiaires, et la méthode de structure consolidée des capitaux du groupe.

³⁹ Au Maroc, la faiblesse de la culture du contribuable, avec 23 % de la production totale provenant de l'économie informelle, rend nécessaire une amélioration de la responsabilité et de la transparence non seulement du système fiscal, mais également de l'administration fiscale.

à gérer, les systèmes d'évaluation et d'auto-évaluation basés sur ces lois et le nombre important de clients à gérer, les organismes en charge des recettes doivent disposer des pouvoirs et de l'autonomie appropriés pour fonctionner de manière efficace et efficiente. D'autre part, leur fonctionnement doit être (et être perçu) comme juste et impartial, et ils doivent être contrôlés et équilibrés afin que la transparence de leurs opérations et leur responsabilité soient assurées⁴⁰.

Structure de l'administration fiscale marocaine



Source : Site Internet du ministère des Finances du Maroc.

Une tendance⁴¹ vers une intégration de la gestion de tous les impôts (directs et indirects, contribution de sécurité sociale et dans certains cas les droits de douane) dans un organisme unifié (service ou organisme) a été constatée⁴². Cependant, le degré d'autonomie de cet organisme unifié et la responsabilité du recouvrement des contributions de sécurité sociale et/ou des droits de douane varient

⁴⁰ Voir les *Fiscal Blueprints* développés par la Commission européenne (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/fiscal_blueprint_en.pdf) pour une assistance utile sur les éléments souhaitables d'une organisation institutionnelle efficace de l'administration fiscale en termes d'objectifs stratégiques et d'indicateurs de performance.

⁴¹ Voir *Revenue Authorities: Issues and Problems in Evaluating their Success*, IMF Working Paper WP 06/240, Maureen Kidd and William Crandall, Octobre 2006.

⁴² L'intégration de la collecte des CSS aux opérations de recouvrement des impôts reflète principalement des opérations de rationalisation de l'Etat ainsi qu'une utilisation plus importante du système fiscal pour délivrer des politiques sociales. Les raisons de cette intégration ont été le sujet de recherches récentes d'agents du FMI du service des affaires fiscales, *IMF Working Paper : Integrating Tax and Social Security Contribution Collections Within a Unified Revenue Administration: The Experience of Central and Eastern European Countries*, Peter Barrand, Graham Harrison, Stanford Ross, Décembre 2004.

beaucoup selon les pays⁴³. Dans une large mesure, les différentes dispositions institutionnelles observées reflètent les différences sous-jacentes des structures politiques et des systèmes du secteur de l'administration publique de ces pays, ainsi que les pratiques observées de longue date. En général, comme le souligne le document de travail du FMI WP06/240, dans les pays en développement « *les problèmes liés à une capacité limitée et au besoin de réformes administratives massives, associés à la corruption et à de longues périodes de non performance, ont constitué les arguments en faveur d'une forme différente de structure d'administration, appelant aussi bien les décisionnaires que les organismes donateurs intéressés par le financement des réformes nécessaires* ».

L'indicateur sur consolidation de la gestion de l'administration fiscale évalue le degré d'intégration de la structure de gestion de l'administration fiscale marocaine. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque tous les impôts sont gérés dans le cadre d'une structure unifiée de gestion, au sein d'un service/organisme qui travaille en coopération étroite avec l'administration des douanes.

Actuellement, l'administration fiscale marocaine est constituée de plusieurs directions au sein de la structure officielle du ministère des Finances (voir schéma ci-dessus). Alors que l'administration des impôts principaux directs et indirects est fusionnée au sein de la DGI (le recouvrement de la TVA a été déplacé de la Trésorerie générale du Royaume [TGR] à la Direction générale des impôts [DGI] en 2004), les droits de douanes et les impôts indirects autres que la TVA sont gérés par l'administration des douanes et impôts indirects, et certaines missions de recouvrement sont encore sous la responsabilité de la TGR. La DGI est également responsable de la plupart des missions de l'administration fiscale en ce qui concerne la mise en œuvre de la politique fiscale, ce qui comprend : l'élaboration de textes et de brochures sur la fiscalité pour informer les contribuables, recevoir et vérifier les déclarations de revenus, contrôler, s'occuper des procès liés à l'imposition, mettre en place des procédures concernant l'évasion et la fraude fiscale. Il devrait être reconnu que cette intégration pourrait représenter un défi considérable, en raison de ressources et d'un budget limités (y compris au niveau des agents fiscaux qualifiés), de l'augmentation des demandes à la suite de réformes fiscales et de la mondialisation des activités commerciales.

Une coopération plus étroite entre ces différentes directions sera probablement renforcée par la modernisation du système d'information qui est actuellement mis en place (voir indicateur 3.4.4). De plus, le projet de « système intégré de taxation », en cours de mise en œuvre, facilitera également cette coopération. Ce projet comprend la création d'un seul dossier pour chaque contribuable, qui comprendrait toutes les informations liées aux impôts.

Niveau SDCA : 4,5

3.4.2 Organisation des tâches de l'administration fiscale

La structure des organismes en charge des recettes représente un autre facteur important de l'efficacité et du rendement des opérations de l'administration fiscale, ainsi que de l'offre de services aux contribuables. Beaucoup d'organismes fiscaux entreprennent des réformes majeures dans ce domaine, en passant d'aménagements structurels établis en grande partie en fonction du « type d'impôt » (services séparés multifonctionnels, qui sont responsables de chaque impôt et qui sont en grande partie auto-suffisants et indépendants les uns des autres) à un seul, basé principalement sur la fonction et/ou sur le

⁴³ Voir 'Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)'; préparé par le Forum OCDE sur l'administration fiscale et publié en janvier 2009.

segment de contribuables (principalement des regroupements fonctionnels, par exemple, l'enregistrement, la comptabilité, le traitement des informations, la vérification, le recouvrement, les recours, etc.). Cependant, en pratique, la majorité des organismes fiscaux ont une structure organisationnelle basée sur un mélange de ces critères.

Un modèle basé en grande partie sur la fonction pourrait aider à améliorer significativement la performance opérationnelle dans son ensemble, en permettant une plus grande normalisation des processus de travail pour les impôts (par exemple, spécialisation efficace, économies d'échelle, traitement des contribuables simplifié et cohérent). Un tel modèle aiderait à simplifier l'informatisation et les dispositions pour les contribuables (en réduisant notamment le nombre de contribuables ayant affaire à différents services pour les mêmes questions), et à améliorer de manière générale l'efficacité opérationnelle (par exemple, en améliorant la gestion et le contrôle, et avec une meilleure utilisation des infrastructures et des moyens). L'adoption d'un modèle fonctionnel a mené à de nombreuses améliorations des performances de l'administration fiscale, notamment : des points d'accès uniques pour les demandes en matière d'impôts, le développement d'un système unifié d'immatriculation du contribuable, des approches communes pour le paiement et la comptabilisation des impôts, et une gestion plus efficace des contrôles fiscaux et des fonctions de recouvrement de créances.

De plus, il existe une tendance émergente concernant les organismes fiscaux pour la création de services spécialisés, organisés principalement autour du « segment-contribuable » (par exemple, grandes entreprises, petites et moyennes entreprises, particuliers, etc.). Chaque groupe de contribuable a en effet des caractéristiques et des comportements vis-à-vis de la discipline fiscale différents, et, par conséquent, présente des risques différents par rapport aux recettes fiscales. Afin de gérer ces risques de manière efficace et, par conséquent, d'améliorer les niveaux de discipline fiscale, l'organisme en charge des recettes doit développer et mettre en place des stratégies (par exemple : clarification de la loi, instruction des contribuables, meilleurs services, contrôles plus ciblés) qui correspondent aux caractéristiques uniques de chaque groupe de contribuables. Les administrations fiscales doivent adopter une approche structurée pour rechercher et comprendre quelles sont les problèmes de discipline fiscale de chaque groupe. L'application du modèle basé sur le « segment de contribuables » en est encore à ses débuts, mais beaucoup de pays ont déjà partiellement appliqué cette approche en créant des divisions ou unités dédiées aux contribuables importants.

L'indicateur sur l'organisation de l'administration fiscale évalue la structure organisationnelle des autorités fiscales marocaines. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque cette organisation n'est plus basée sur le type d'impôt, mais sur les fonctions et/ou les « clients » (segments de contribuables), et vise ainsi à améliorer l'efficacité et l'efficience de l'administration fiscale. Depuis 1990, l'organisation de l'administration fiscale marocaine est passée progressivement d'un système basé sur le type d'impôts à un système plus fonctionnel basé sur : le recouvrement, l'évaluation (vérifications et contrôles) et les recours. De plus, des mesures orientées vers une approche selon le « segment de contribuables » ont été prises afin d'organiser les fonctions autour de bureaux dédiés aux contribuables importants, aux PME et aux particuliers. Cette structure a déjà été mise en place à Casablanca, Rabat et Tanger, et s'étend progressivement à travers tout le pays. D'autres démarches dans le sens de cette approche axée sur le client sont encouragées.

Niveau SDCA : 4,5

3.4.3 Gestion stratégique

L'adoption et la publication d'objectifs de résultats au sein du processus de gestion du gouvernement constituent un autre facteur important contribuant à l'efficacité, la transparence et la responsabilité des administrations fiscales. Cette officialisation peut aider les autorités fiscales à :

- Gérer l'efficacité et l'efficience des organismes et ministères et/ou le contrôle et la responsabilité au sein de chaque ministères ;
- Améliorer la prise de décision dans le cadre du processus budgétaire, et/ou l'allocation de ressources et la responsabilité des ministères vis-à-vis du ministère des Finances ;
- Améliorer la transparence extérieure et la responsabilité du Parlement et du public, et clarifier les rôles et les responsabilités des hommes politiques et des fonctionnaires ;
- Faire des économies.

Dans le cadre de ce processus d'officialisation, on constate qu'au niveau de la gestion comme de l'élaboration du budget, il existe une tendance à suivre une approche basée sur les résultats. Dans le cadre de cette approche, contrairement à une approche basée sur les données d'entrée (nombre de contrôleurs ou de bureaux locaux, par exemple) les résultats sont mesurés sous la forme de rendements (par exemple : nombres de déclarations remplies, demandes traitées ou vérifications effectuées) et/ou de résultats (améliorations des normes de service aux clients et satisfaction quant au traitement reçu, par exemple)⁴⁴. Cette approche fournit donc aux dirigeants davantage d'autonomie, de pouvoir discrétionnaire et de flexibilité. Cependant, elle les oblige également à prendre une plus grande responsabilité vis-à-vis de leur performance.

Cet indicateur évalue la transparence des pratiques des organismes fiscaux en termes d'officialisation de leur mission et de leurs objectifs. Il examine également si des rapports de performance axés sur les résultats sont réalisés, afin d'augmenter la responsabilisation des autorités fiscales, essentielle à une « culture fiscale ». Afin d'atteindre le niveau le plus élevé, une administration fiscale doit avoir fait une déclaration de mission officielle et fixé des objectifs de performance basés sur les rendements et/ou les résultats. De plus, des informations sur le budget total et sur le nombre, la composition et la répartition du personnel administratif doivent être recueillies annuellement.

L'un des principaux objectifs de la réforme actuelle de la gestion des finances publiques au Maroc concerne l'introduction d'une bonne gouvernance publique. L'introduction d'une méthode de fixation d'objectifs et de performances axés sur les résultats constitue l'un des éléments clés de cette réforme. Pour contribuer à ce changement de planification et d'évaluation de performances, l'administration fiscale pourrait notamment introduire : des évaluations directes et indirectes de la discipline fiscale des contribuables selon les types majeurs de risques, des mesures de la qualité des services délivrés aux contribuables et aux professionnels de la fiscalité, des réductions de la charge des contribuables dues à la

⁴⁴ L'établissement de rapports concernant les questions de responsabilité s'est jusqu'ici plutôt concentré sur les données de sortie que les résultats, bien qu'une combinaison des deux constitue la règle générale. Les résultats sont en effet techniquement plus difficiles à mesurer, plus complexes, et impliquent l'intégration de plusieurs facteurs, planifiés ou non. Il existe également des problèmes de décalage dans le temps et dans certains cas les résultats ne sont pas sous le contrôle du gouvernement. Les résultats, cependant, revêtent une certaine importance aux yeux du public et des hommes politiques.

discipline fiscale, et des mesures du niveau de satisfaction du contribuable et de la confiance accordée à l'organisme gérant les impôts. Dans le cadre d'une approche de gestion stratégique, le Maroc est encouragé à prendre en considération la préparation et la publication de plans d'entreprise et de rapports des performances axés sur les résultats⁴⁵, ce qui est une pratique habituelle et répandue visant à l'amélioration de la transparence et de la responsabilité de l'administration fiscale.

Niveau SDCA : 2,5

3.4.4 Traitement informatique centralisé des informations sur les contribuables

Des systèmes centralisés de collecte (comprenant aussi le nettoyage, l'enregistrement et la mise à jour) et d'évaluation des données concernant les contribuables sont essentiels pour une administration fiscale efficace et efficiente. De tels systèmes contribuent à une bonne gestion du système fiscal, et diminuent donc la charge de travail pour l'organisme en charge des impôts (par exemple en facilitant les contrôles et la mise en application grâce à l'échange d'informations). Ils peuvent aussi avoir des conséquences significatives sur la charge de discipline fiscale imposée aux contribuables (notamment par l'utilisation de services électroniques ou de déclarations de revenus pré-remplies), et pourraient également réduire la corruption au sein de l'administration fiscale (en réduisant le contact direct entre les contribuables et les agents des impôts). De plus, ces systèmes pourraient faciliter la collecte des données et leur analyse pour alimenter les modèles de politique fiscale examinés dans le cadre des indicateurs précédents (voir sous-dimension 3.2).

Pour mettre en place un système centralisé de collecte et d'évaluation des données, il est crucial de posséder un système cohérent d'immatriculation des contribuables (NIC – numéro d'identification du contribuable), qui permet de faciliter la plupart des processus de l'administration fiscale et peut être à la base de toute déclaration, collecte et évaluation.

D'autres éléments du cadre de l'administration fiscale permettent également la collecte de données sur le contribuable : les régimes de retenues à la source, les régimes d'auto-évaluation, les acomptes prévisionnels et les paiements échelonnés des impôts, l'apport d'information de la part de tiers. En effet, dans le cadre des régimes de retenues à la source et d'auto-évaluation, des acomptes prévisionnels et des paiements échelonnés, des informations sur les bénéficiaires individuels (nom du bénéficiaire, numéro d'identification, montant payé et montant des retenues à la source) sont communiquées aux organismes fiscaux. En l'absence d'obligation de retenues à la source, la communication d'informations de la part de tiers (c'est-à-dire l'obligation concernant les tiers désignés, par exemple les entreprises, les institutions financières et les agences gouvernementales, de communiquer à l'administration fiscale les détails sur les paiements et leur bénéficiaire, généralement à l'aide du numéro d'immatriculation du contribuable) représente un outil important de discipline pour l'administration fiscale⁴⁶.

⁴⁵ Alors que cette pratique de réalisation de plan d'entreprise sur plusieurs années et des rapports sur les performances est largement répandue, certaines administrations fiscales ne publient pas ces rapports, tandis que d'autres n'incluent pas des informations clés liées à l'administration fiscale (par exemple, créances fiscales) dans leurs documents publics.

⁴⁶ Traditionnellement, ces rapports ont été utilisés pour vérifier les informations communiquées par les contribuables dans leurs déclarations de revenus. Cependant, un développement plus récent a permis l'utilisation de ces rapports pour pré-remplir les déclarations de revenus. L'étude initiale du Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, sur l'utilisation de méthodes de déclarations pré-remplies pour les impôts sur le

Au cours des dix à 15 dernières années, de nombreux pays ont modifié le recouvrement et la répartition de l'impôt afin de profiter significativement de l'utilisation de la technologie moderne, en particulier concernant la transmission électronique de données essentielles sur le contribuable⁴⁷. L'augmentation du recours aux technologies profite aux administrations fiscales car elle accélère la collecte des recettes de l'État, améliore l'exactitude des données et par accélére la saisie des données sur le contribuable à des fins administratives. Parallèlement, ce recours à la technologie profite également aux contribuables car il réduit leur « paperasserie » fiscale, et accélère les remboursements de l'impôt.

Cet indicateur évalue l'accès aux informations sur le contribuable et leur gestion, ainsi que l'adoption des nouvelles technologies par l'administration fiscale. Le niveau le plus élevé est atteint lorsqu'un numéro d'immatriculation du contribuable est systématiquement attribué, et que des systèmes centralisés de collecte, nettoyage, enregistrement et mise à jour des données sont en place.

En 2002, l'administration fiscale marocaine a développé un nouveau plan d'ensemble sur les nouvelles technologies de l'information pour les années de 2003 à 2007 (bien que ce plan soit encore en cours de mise en œuvre), qui vise à établir un système plus centralisé et intégré. La réforme du système d'information a commencé en 2003, avec une informatisation progressive de la Direction générale des impôts. L'un des projets principaux de ce plan concerne la mise en place d'un NIC commun pour tous les impôts. Ce numéro commun a déjà été mis en place pour l'IRP, l'IS et la TVA par la Direction générale des impôts, et des projets sont en cours pour l'étendre aux droits de douane et aux impôts gérés par la Trésorerie générale du Royaume.

Ce plan d'ensemble comprend également un projet établir un système plus centralisé de collecte et d'évaluation des informations sur le contribuable, le projet SIT (Système intégré de taxation). Ce projet a été lancé il y a plusieurs années et est actuellement en cours de mise en œuvre. Il comprend la création d'un seul dossier pour chaque contribuable, incluant toutes les informations liées aux impôts. Ce type de gestion « un contribuable-un dossier » a déjà été mis en place dans les directions régionales, concernant l'IS et la TVA pour les personnes morales, et l'IRP et la TVA pour les particuliers. De plus, il existe actuellement des projets pour un système d'information reposant sur une base de données nationale fondée sur des données fiscales internes et externes.

Le projet SIMPL (Services des impôts en ligne) fait également partie de ce plan d'ensemble. Les SIMPL offriront aux contribuables la possibilité de remplir toutes leurs obligations fiscales en ligne (voir indicateur 3.4.6 pour plus de détails).

Il convient de noter que jusqu'à récemment, les informations disponibles sur le contribuable étaient uniquement issues des contrôles. Depuis 2008, l'administration fiscale marocaine peut avoir accès et utiliser des informations sur le contribuable obtenues par tout type de sources (et en particulier grâce aux

revenu des particuliers, se trouve dans la publication de 2006, *Information Note - Using Third Party Information Reports to Assist Taxpayers Meet their Return Filing Obligations : Country Experiences With the Use of Pre-populated Personal Tax Returns*.

⁴⁷ Pour plus d'informations, voir *Survey of Trends in Taxpayer Service Delivery Using New Technologies, Strategies for Improving the Take up Rates of Electronic Services*, et *Survey of Revenue Body Developments and Plans for eServices* (voir bibliographie).

déclarations de revenus). Ces développements récents faciliteront grandement le développement et la mise en place de systèmes d'informations centralisés.

Niveau SDCA : 3,5

3.4.5 Évaluation de la discipline fiscale et gestion des risques

Une administration fiscale efficace doit être disposée à optimiser le recouvrement des impôts selon la législation fiscale, de façon à maintenir la confiance de la communauté vis-à-vis de l'autorité fiscale (en réduisant notamment le pouvoir discrétionnaire des agents fiscaux au niveau de l'interprétation de la législation fiscale), et à démontrer que le système fonctionne correctement (notamment en limitant l'évasion fiscale, les incitations fiscales à se maintenir dans le secteur informel et les possibilités de planification fiscale). Par conséquent, il est important, particulièrement pour la plupart des économies en transition et des pays en développement, de mettre en place un système permettant l'identification des risques majeurs en matière de discipline fiscale, et de développer des stratégies efficaces dans ce domaine.

Par le passé, beaucoup d'administrations fiscales n'ont traité les risques en matière de discipline fiscale qu'à l'aide de programmes de mise en application. Cependant de nombreux facteurs ont substantiellement augmenté les risques concernant les recettes, ainsi que la complexité et le volume des contrôles et autres interventions des autorités fiscales liées à la discipline fiscale. Ces facteurs comprennent la croissance des échanges internationaux, le développement du commerce électronique, les transformations des formes d'emplois et la croissance du nombre de contractuels, les innovations au niveau des structures d'entreprises et des produits financiers, et l'uniformisation des régimes fiscaux. De plus, la responsabilité des organismes fiscaux s'est accrue, avec de plus grandes attentes de la part des citoyens vis-à-vis des administrations et des gouvernements.

Afin de traiter efficacement les risques en matière de discipline fiscale⁴⁸, certaines administrations fiscales ont récemment adopté une approche plus stratégique en appliquant une approche moderne de gestion des risques⁴⁹. Ce développement, qui est en accord avec l'adoption de pratiques modernes de gouvernement d'entreprise, reconnaît le fait que les risques les plus sérieux de discipline fiscale nécessitent un ensemble de stratégies de traitement, et qu'ils représentent un moyen utile de communication envers le personnel sur ce que l'administration fiscale tente de faire et ce qu'elle attend d'eux.

Dans un environnement dans lequel les ressources sont limitées, ce type de procédures permet aux autorités fiscales de⁵⁰ :

⁴⁸ La gestion des risques en matière de recettes pour les autorités fiscales implique une discipline fiscale satisfaisante : les contribuables payent et les bons montants d'impôts sont payés au bon moment.

⁴⁹ La gestion des risques en matière de discipline fiscale décrit un processus d'identification, d'évaluation, d'attribution d'un ordre de priorité, et de traitement des risques, ainsi que la surveillance et l'évaluation des effets des stratégies de gestion de l'autorité fiscale. C'est, par conséquent, une analyse proactive systématique des événements et réponses possibles plutôt qu'un simple mécanisme de réaction face à ces événements limités.

⁵⁰ En termes pratiques, l'application de cette approche plus stratégique a permis de mieux cibler les efforts d'amélioration de la discipline, de faire correspondre plus efficacement les stratégies d'amélioration de la

- Répondre rapidement aux changements de circonstances ;
- S'assurer que les stratégies de traitement sont appliquées aux activités les plus prioritaires, et que ces stratégies ont de fortes probabilités de succès ;
- Tirer profit des effets des interventions, et donc finalement ;
- D'atteindre leur objectif d'entreprise (optimiser le recouvrement dans le cadre de la législation tout en maintenant la confiance vis-à-vis du système).

Afin que les systèmes d'identification des risques soient efficaces, ils doivent disposer de suffisamment d'informations pour évaluer les risques en matière de discipline fiscale. Ces informations peuvent notamment provenir des données d'exploitation de programmes (par exemple, retour d'informations des contrôles), des déclarations de revenus (y compris des informations sur les états financiers) et des données externes (par exemple, détails des banques sur les intérêts, données sur l'immatriculation de l'entreprise ou publications)⁵¹. En annexe à l'analyse informatique des données, des systèmes basés sur les cas peuvent être utilisés afin de déterminer quels cas méritent une attention plus soutenue. Les commissaires aux comptes expérimentés ont généralement accès à ces systèmes. Ils utilisent leurs connaissances locales pour décider si des actions supplémentaires en matière de discipline, et notamment des contrôles, sont justifiées.

Cet indicateur détermine si l'administration fiscale marocaine utilise une méthode de gestion proactive et systématique dans le domaine de la discipline fiscale. Le niveau le plus élevé est atteint lorsqu'en plus d'une gestion intégrée des cas, des tests internes d'évaluation de la discipline et des systèmes de détection des non déclaration, des interruption de déclaration et du non paiement des impôts, les autorités fiscales ont mis en place des évaluations des risques par industrie et des techniques avancées de contrôle basées sur des mesures indirectes de la discipline. En 2007, le Maroc a introduit un système d'auto-évaluation des contribuables et a amélioré le système de contrôle en introduisant quelques analyses basées sur les risques. L'orientation vers une méthode d'auto-évaluation a déplacé la charge de la preuve de fraude fiscale des contribuables aux autorités fiscales, avec l'objectif de regagner la confiance perdue des contribuables. Cette évolution vers une gestion plus systématique de la discipline pourrait être facilitée par une collecte et un échange centralisés des informations (internes et externes), encore limités au Maroc. À ce sujet, le Maroc travaille actuellement sur un assouplissement de la structure organisationnelle et des systèmes d'information de son administration fiscale.

Niveau SDCA : 3,5

Étant donné la nécessité de réformes en matière de politique et d'administration fiscales à mener parallèlement, le Maroc a accompli des efforts pour rendre l'administration fiscale plus moderne, simple, stable et transparente. Ces éléments, et plus généralement une bonne gouvernance, sont cruciaux pour garantir un environnement favorable à l'investissement. Les autorités en charge des recettes doivent se fonder et compter sur des structures modernes et flexibles leur permettant de s'adapter aux

discipline et les comportements sous-jacents à traiter et, pour certains pays, a permis des améliorations dans des domaines spécifiques de discipline fiscale du contribuable.

⁵¹ La mesure des niveaux de discipline fiscale est un élément central du processus de gestion des risques, sans lequel, le choix du bon sous segment de clients à examiner devient subjectif. Une certaine aide peut être obtenue par l'utilisation de données externes pour décrire les industries, les problèmes et les clients, et de l'utilisation d'un ensemble d'études sur la gestion du risque ou des contrôles de cadrage dans un certain nombre de segments de clients pour développer une impression sur les risques et leur importance relative.

changements, particulièrement à ceux liés aux contribuables et aux technologies de l'information. Finalement, la simplicité et la stabilité contribuent à maintenir les coûts de la discipline fiscale⁵² à un niveau acceptable et à réduire les coûts administratifs.

3.4.6 Offre de services aux contribuables

Un programme efficace de services aux contribuables est un objectif crucial pour toutes les administrations fiscales. La complexité générale de la législation fiscale, associée aux populations relativement importantes de contribuables à gérer, implique que les administrations fiscales doivent se reposer sur la discipline volontaire des contribuables pour parvenir à leurs résultats. Pour atteindre un niveau élevé de discipline volontaire, les contribuables et leurs représentants doivent disposer d'un bon niveau de services les aidant à déterminer leurs obligations selon la législation et à compléter les étapes requises pour s'acquitter de ces obligations. Pour faciliter cette discipline volontaire, l'administration fiscale peut :

- Fournir des explications claires sur la législation, sous la forme et au moment qui conviennent aux contribuables ;
- Aider les contribuables à remplir leurs obligations pour un coût et des dérangements minimaux ;
- Donner des réponses précises aux questions des contribuables *dans un délai raisonnable* ;
- Effectuer des remboursements d'impôts trop perçus *dans un délai raisonnable* ;
- Résoudre rapidement les recours des contribuables ;
- S'occuper du manque de discipline d'une entreprise en temps opportun et de manière efficace.

Cet indicateur examine la mesure dans laquelle les administrations fiscales adoptent une approche stratégique de la fourniture de services aux contribuables. Le niveau le plus élevé est atteint lorsque les éléments suivants sont formalisés et publiés sur le site Internet : droits et obligations du contribuable, niveaux de performance des services d'information et d'assistance aux contribuables, traitement des recours, fourniture d'informations sur les recours, et certitude que ces recours sont traités.

Le Maroc a entrepris certaines mesures d'orientation vers une « administration électronique », et d'autres efforts en ce sens sont encouragés. La Direction générale des impôts et la [Trésorerie générale du Royaume](#), par exemple, présentent un guide pour le contribuable (*Guide du citoyen contribuable*) sous la forme de questions-réponses sur leur site Internet. De plus, depuis février 2007, la transmission des déclarations de revenus et les paiements peuvent être effectués en ligne pour la TVA (télédéclaration et télépaiements en français). À partir de janvier 2010, la télédéclaration et les télépaiements seront accessibles à toutes les entreprises, et obligatoires pour celles dont le chiffre d'affaires dépasse les 100 millions MAD (50 millions à partir de 2011)⁵³. Ces services sont appelés Simpl-TVA et Simpl-IS. Actuellement, il existe un projet de mise en place du même service pour l'IRP (Simpl-IR), bien que la période n'ait pas encore été établie.

⁵² Les coûts de discipline fiscale comprennent tous les coûts de compréhension des règles et obligations fiscales (accès à l'information, à la documentation, aux formulaires des impôts, à des services d'assistance et de formation pour les contribuables), ainsi que tous les coûts liés aux procédures administratives (obligations de rapports et de paiements, remboursements de la TVA, audit et procédures de recours, et champ pour l'évasion fiscale).

⁵³ Actuellement, la consultation des impôts à payer est le seul service en ligne accessible aux contribuables.

L'administration fiscale marocaine offre également d'autres services aux contribuables, notamment des campagnes de sensibilisation par les médias, et des centres régionaux d'accueil. Le Maroc est encouragé à améliorer ces services, et à en développer d'autres (par exemple des centres d'appel et la mise en ligne de davantage d'information pour les contribuables). (Voir annexe D pour des détails sur une approche stratégique dans ce domaine).

Niveau SDCA : 3,5

4. CONCLUSION

Comme dans d'autres pays, le système fiscal marocain a été soumis à de nombreuses critiques en raison de sa complexité, de la charge fiscale élevée qu'il impose (taux d'imposition élevés et concentration de la charge fiscale en raison de l'importance du secteur informel), du fait que le degré élevé de pouvoir discrétionnaire accordé aux agents des impôts pour l'application de la législation fiscale favorise la corruption, et du faible sentiment de confiance qu'il inspire aux contribuables.

Ces dernières années, le Maroc a introduit, à travers la loi de finances, plusieurs mesures visant à moderniser le système fiscal et à se rapprocher des normes internationales. Ces mesures comprennent des réformes (encore en cours dans certains domaines) des trois principaux impôts (impôt sur les bénéfices des sociétés, impôt sur le revenu des particuliers et TVA), et visent à simplifier le système, à réduire les taux d'imposition et à combler les lacunes, à renforcer les efforts de l'administration fiscale pour améliorer la discipline fiscale, et à accroître l'efficacité des contrôles fiscaux et des mécanismes de résolution des litiges en matière d'impôts.

La dimension *Politique et administration fiscale* de la SDCA cherche à évaluer le Maroc sur la base de mesures sommaires des progrès à ce jour dans la mise en place de divers cadres de politique fiscale, et des efforts réalisés pour moderniser l'administration fiscale. L'exercice implique une évaluation des pratiques actuelles et des nouvelles approches possibles, afin d'estimer les effets des réformes sur les recettes fiscales, d'évaluer le traitement fiscal de l'investissement et du travail, et d'explorer un certain nombre d'éléments pour accroître l'efficacité du recouvrement de l'impôt, tout en réduisant le coût de la discipline fiscale du contribuable, les coûts administratifs de l'État, et en améliorant les services aux contribuables.

Alors que le Maroc réalise des prévisions des recettes des impôts principaux et peut produire des estimations sommaires des effets des changements basés sur un élargissement de l'assiette de l'impôt sur les recettes agrégées, aucun modèle de micro-simulation ne permet d'estimer les effets sur les revenus désagrégés, et de simuler les conséquences sur les recettes fiscales d'ajustements précis des systèmes fiscaux. Il est recommandé que ce travail devienne une priorité.

Le taux effectif d'imposition marginal (TEIM) représente un autre outil d'analyse clé pour guider l'évaluation et le développement de la politique fiscale. Le modèle de TEIM et ses variantes sont intéressantes pour produire des « indicateurs sommaires de la charge fiscale » prenant en compte un grand nombre de dispositions et d'interactions fiscales, et offrent également l'avantage de se baser sur les codes et les réglementations fiscaux pour les données d'entrée. L'introduction d'une analyse des TEIM est encouragée au Maroc dans un délai de trois à cinq ans.

Des analyses limitées ont été réalisées sur les effets de la double imposition des bénéfices des entreprises constituées en société au Maroc sur le coût du capital des petites entreprises. Aucune étude n'a encore été menée pour examiner les effets potentiels que la double imposition pourrait avoir sur le financement des entreprises, malgré l'existence d'un système classique (les bénéfices sont taxés d'abord au niveau de l'entreprise, et ensuite au niveau de l'actionnaire individuel lorsqu'ils sont distribués sous la forme de dividendes et/ou que des gains en capital sont réalisés).

Le Maroc n'effectue pas encore systématiquement d'études sur l'arbitrage fiscal par les dirigeants de petites entreprises ces études devraient comprendre une analyse des taux d'imposition sur les bénéfices des entreprises individuelles, des dividendes, des intérêts et des gains en capital, et un examen des possibilités de planification fiscale offertes aux dirigeants/salariés de sociétés fermées. Des différences significatives de taux sont observées, en particulier lorsque les contributions de sécurité sociale prélevées sur les revenus salariaux sont prises en compte.

Le Maroc n'a pas encore mené d'analyses détaillées pour évaluer les implications du traitement alternatif des investissements dans les petites entreprises avec des activités à risques relativement élevés, et le champ d'action pour la fraude fiscale (en faisant passer les dépenses de consommation personnelle pour des frais professionnels).

Alors que le Maroc a réalisé des progrès en s'attendant au coût de la discipline fiscale, qui est certainement la barrière fiscale la plus importante à traiter, il n'existe pas d'élément indiquant que des évaluations du coût du respect des obligations par type d'impôt aient été menées. Le Maroc a récemment mis en place deux régimes fiscaux simplifiés pour les PME (le régime du résultat net simplifié, et le régime du bénéfice forfaitaire), et est encouragé à surveiller la discipline fiscale des PME dans le cadre de ces régimes et de leurs ajustements futurs éventuels.

Le Maroc est encouragé à mettre en place des cadres pour mesurer et évaluer les régimes de retenues à la source des non-résidents et la structure créances/capitaux des entreprises, afin de protéger l'assiette fiscale nationale de la planification fiscale agressive.

Tandis que des unités spécialisées pour les contribuables ont été établies à Casablanca, Rabat et Tanger, d'autres efforts sont encouragés pour étendre cette méthode d'organisation selon une « segmentation des contribuables » à toute l'administration fiscale marocaine. Parallèlement, les performances de ce type de structures (en termes d'efficacité et d'efficience) devraient être renforcées par une amélioration des services aux contribuables et des contrôles ciblés (davantage basés sur la gestion des risques).

La mise en place du projet « Système intégré de taxation » devrait être effectuée. Celui-ci, accompagné que d'autres mesures visant un système d'information plus centralisé de collecte et d'évaluation des données sur le contribuable, aiderait à réduire le coût de la discipline fiscale des contribuables et les coûts administratifs de l'État. De plus, ces développements faciliteront la collecte et l'analyse de données qui sont essentielles comme données d'entrée pour certains modèles de politique fiscale que ce rapport recommande de mettre en place au Maroc.

Enfin, le Maroc devra mettre l'accent sur la mise en œuvre d'initiatives pour améliorer les services aux contribuables de manière générale, et les services d'administration en ligne en particulier.

RÉFÉRENCES

Banque mondiale (2009), *Doing Business 2009: Country Profile for Morocco*.

Barrand, P., G. Harrison, et S. Ross (2004), *Integrating Tax and Social Security Contribution Collections Within a Unified Revenue Administration: The Experience of Central and Eastern European Countries*, document de travail du FMI, décembre.

Bird R.M. et M. Casanegra de Jantscher (1993), *Improving Tax Administration in Developing Countries*, FMI, Washington DC.

Boadway, R., N. Bruce, and J. Mintz (1984), « Taxation, Inflation, and the Effective Marginal Tax Rate on Capital in Canada », *Canadian Journal of Economics*, vol. 17, p.262-79.

Crandall, William et Jean-Paul Bodin (2005), *Revenue Administration Reforms in Middle Eastern Countries, 1994-2004*, document de travail du FMI WP/05/203.

Commission des Communautés européennes (2009), *Rapport de Suivi Maroc*, SEC(2009) 520/2.

Commission européenne, *Fiscal Blueprints*,

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/info_docs/taxation/fiscal_blueprint_en.pdf.

Everest-Phillips, Max (2008), « Business tax as state-building in developing countries: applying governance principles in private sector development », *International Journal of Regulation and Governance* 8(2), pp. 123-154.

Fonds monétaire international (2008), IMF Country report No. 204.

International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) : <http://www.ibfd.org>.

Johansson, A; Heady, C.; Arnold, J., Brys, B. et Vartia, L. (2008), « Tax and Economic Growth », *Economics Department Working Paper* No.620, OCDE, Paris.

Jorgenson, D.W. (1963): Capital Theory and Investment Behaviour. *American Economic Review* 53, 247-59.

Kettani, Brahim (2008), « Reforming the Tax Administration and future perspectives: the Moroccan experience », *Revenue's Role in the Quest for Inclusive Development. What works and what can work better?*, UNDP 2008.

Kidd, M. et W. Crandall (2006), *Revenue Authorities: Issues and Problems in Evaluating their Success*, document de travail du FMI WP 06/240, octobre.

Loi-Cadre n° 18-95 formant Charte de l'investissement, novembre 1995.

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc (2001), *Note relative à l'évaluation de la qualité de prévision des recettes fiscales*, document de travail n° 62.

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc (2009a), *Principales mesures fiscales par objectif de 1990 à 2009*, février 2009.

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc (2009b), *Note de conjoncture*, Bulletin mensuel de la Direction des Études et des Prévisions financières, mai 2009.

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc: www.finances.gov.ma.

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc (2008), *Code général des impôts*.

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc : AL MALIYA, spécial n° 7 (mars 2007), n° 42 (avril 2008), n° 44 (mars 2009)

Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc (2008), *Rapport économique et financier*.

Nawal, Jellouli (2009), *Dépenses fiscales et réforme fiscale : L'expérience marocaine*, présentation à l'OCDE, mai 2009.

Nations unies (2007), *Examen de la politique de l'investissement Maroc*, Conférence des Nations unies sur le commerce et le développement, janvier.

OCDE (2001a), *Principles of Good Tax Administration-Practice Note*, Tax guidance series, OCDE, Paris.

OCDE (2001b), *Risk Management-Practical Note*, rapport préparé par le Comité des affaires fiscales du Forum sur la gestion stratégique de l'OCDE.

OCDE (2003), *Utilisation de données micro-économiques pour évaluer les taux moyens d'imposition*, Études de politique fiscale de l'OCDE n° 8, OCDE, Paris.

OCDE (2005a), *Survey of Trends in Taxpayer Service Delivery Using New Technologies*, Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (2005b), *Moderniser l'État. La route à suivre*, OCDE, Paris.

OCDE (2006a), *Cadre d'action pour l'investissement*, OCDE, Paris.

OCDE (2006b), *Information Note - Using Third Party Information Reports to Assist Taxpayers Meet their Return Filing Obligations: Country Experiences With the Use of Pre-populated Personal Tax Returns*, Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (2006c), *Strategies for Improving the Take-up Rates of Electronic Services*, Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (2008a), *Survey of Revenue Body Developments and Plans for eServices*, Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (2008b), *Monitoring Taxpayer's Compliance: A Practical Guide Based on Revenue Body Experience*, rapport préparé par le sous-groupe sur la discipline du Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (2008c), *Tax Policy Studies No 17: Tax Effects on Foreign Direct Investment: Recent Evidence and Policy Analysis*, OCDE, Paris.

OCDE (2008d), *Monitoring Taxpayers' Compliance: A Practical Guide Based on Revenue Body Experience*, Sous-groupe sur la discipline du Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (2009a), *Taxing Wages*, OCDE, Paris.

OCDE (2009), *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)*, Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, OCDE, Paris.

OCDE (à paraître), *Tax and SME Creation, Growth and Compliance Costs*, études de politique fiscale de l'OCDE n° 18, OCDE, Paris.

Revue française de finances publiques (2008), *La réforme des finances publiques au Maroc*, dossier spécial : La révision générale des politiques publiques, RFFP n° 102, juin.

ANNEXE A : ANALYSE DU TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION DE L'INVESTISSEMENT (DISTORSIONS ET BARRIÈRES FISCALES)

Dans pratiquement tous les pays à économie de marché, l'intégration d'économies nationales oblige les responsables politiques à réexaminer attentivement leur système fiscal et à évaluer les effets possibles sur l'investissement. On peut dire que le cadre le plus utilisé par les économistes spécialisés en politique fiscale pour évaluer les effets nets des systèmes fiscaux sur le comportement de l'investissement est le modèle dynamique de taux effectif d'imposition marginal (TEIM). Un modèle de TEIM calcule les « coins fiscaux » que le système fiscal établit entre les taux avant impôts et les taux après impôt sur les retours sur investissement « à la marge », c'est-à-dire sur la dernière unité de monétaire de capital investie, là où le profit marginal couvre tout juste le coût marginal. Les statistiques de TEIM peuvent être réalisées pour plusieurs types d'actifs financiers (machines, équipements, bâtiments et stocks), types d'investisseurs, sources de financement, et à différents niveaux de décomposition.

Le cadre TEIM est très intéressant, car il offre un indicateur synthétique de l'effet net de l'imposition sur un type d'investissement donné, en prenant en compte les paramètres fiscaux clés (souvent nombreux), dont certains ont tendance à décourager les investissements, et d'autres à les encourager. Ces paramètres comprennent les taux légaux d'imposition des bénéficiaires des sociétés, des paramètres clés influençant l'assiette de l'impôt, dont les autorisations d'amortissement, ainsi que les crédits d'impôt pour l'investissement, l'impôt sur le capital (si applicable) et l'impôt sur le chiffre d'affaires (comprenant la TVA non récupérable) sur les apports en capital. Les modèles de TEIM peuvent également prendre en compte les impôts personnels lorsque cela est nécessaire (investissement dans les micro-entreprises, reposant sur le financement local), lorsque les taux d'imposition des dividendes des actionnaires et les taux d'imposition de la plus-value (si applicable) pourraient influencer les taux critiques de rentabilité minimum obligatoires sur le retour sur investissement. En effet, l'un des attraits principaux du cadre de modélisation TEIM réside en sa capacité à générer des indicateurs synthétiques qui comprennent l'effet net d'une variété de paramètres fiscaux (complexes) et leurs interactions. De plus, l'analyse des TEIM pourrait être développée pour examiner l'investissement transfrontalier (et non uniquement national).⁵⁴ Lorsqu'il est utilisé avec des estimations de l'élasticité de la sensibilité de l'investissement par rapport à l'imposition, le cadre peut être utilisé pour estimer le changement en pourcentage de l'investissement national et de l'IDE en réponse à un ou plusieurs ajustements en matière de politique fiscale.

Pour ceux qui ne connaissent pas le modèle néo-classique du comportement d'une entreprise à partir duquel les statistiques de TEIM sont développées, l'interprétation et l'utilisation de ces statistiques pourrait être difficile. En effet, les études utilisant ce type d'analyse du taux d'imposition tendent trop souvent à obscurcir plutôt qu'à clarifier les suppositions implicites et la structure du modèle. Cependant, des documents ont été développés par l'OCDE afin d'expliquer l'analyse des TEIM d'une manière « conviviale », afin d'apporter des éclaircissements sur les concepts de base et de combattre la réputation de « boîte noire » de ces mesures. L'analyse technique est complétée par une révision des suppositions implicites et des limites des données, à garder à l'esprit lors de l'interprétation des résultats du TEIM.

⁵⁴ Des travaux récents de l'OCDE ont développé le modèle transfrontalier pour intégrer différents types de techniques de planification fiscale utilisées communément actuellement par les multinationales pour réduire l'imposition de l'IDE aussi bien dans le pays hôte que dans le pays d'origine.

ANNEXE B : ANALYSE DE L'EMPLOI PAR LE TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION (DISTORSIONS ET BARRIÈRES FISCALES)

Des analyses comparatives des tendances internationales concernant les réformes de l'impôt sur les revenus peuvent être utiles aux responsables politiques. Cependant, la modélisation des taux d'imposition effectifs sur les revenus du travail et l'analyse des effets sur le marché du travail sont importantes, car les recommandations politiques concernant la réforme de l'impôt sur le revenu doivent être adaptées à la situation particulière du pays. Les questions concernant le marché du travail, comme l'importance des jeunes, l'emploi à temps partiel, le chômage de longue durée et saisonnier, peuvent différer nettement d'un pays à l'autre. Les niveaux et la structure des impôts varient également. De plus, les réformes tendent à miser sur les systèmes actuels, ciblant les domaines à problème sans nécessairement perturber les attentes raisonnables des liens entre les cotisations de sécurité sociale et les aides. Elles doivent également être compatibles avec d'autres politiques conçues pour réduire le chômage.

La méthodologie de *l'Imposition des salaires* prend en considération la structure détaillée du système fiscal d'un pays ainsi que son impact sur les revenus du travail, et permet d'effectuer des évaluations de l'impact des réformes fiscales alternatives sur les différents types de ménages, et par conséquent, en déduit des effets sur l'emploi (offre et demande). En particulier, la méthodologie de *l'Imposition des salaires* calcule l'impôt sur le revenu et les cotisations de sécurité sociale payés par les employés et leurs employeurs, et étudie comment ces taxes et transferts sociaux ont un impact sur les revenus nets des ménages.⁵⁵ Ce cadre est utilisé pour obtenir les taux d'imposition moyens et marginaux sur les revenus du travail.

Des exemples des différentes options politiques qui pourraient être utilisées à l'aide du cadre de *l'Imposition des salaires* comprennent :⁵⁶

⁵⁵ Les cotisations de sécurité sociale (des employés et des employeurs) pourraient représenter une proportion importante de la charge fiscale totale sur les revenus salariaux des particuliers et, par conséquent, pourraient affecter de façon significative l'offre et la demande d'emploi. Le cadre de *l'Imposition des salaires* permet d'effectuer des évaluations de l'importance de ces cotisations (relativement à l'impôt sur les revenus) par rapport au total de la charge fiscale et des coûts du travail, pour différents niveaux de revenus et parmi différents groupes de ménages.

⁵⁶ Le cadre fondamental de *l'Imposition des salaires* pourrait être étendu pour inclure certains avantages non normatifs (par exemple, l'assurance chômage), permettant aux responsables politiques d'examiner les interactions entre les systèmes fiscaux et les régimes de prestations sociales en incluant leur impact net sur le revenu net, afin de s'assurer que les effets politiques escomptés sont observés, et les effets inattendus évités. Par exemple, avec l'introduction de régimes de prestations sociales dans des pays en développement plus avancés, l'interaction entre les régimes fiscaux et celui des prestations sociales pourrait ne pas « rendre le travail payant » (c'est-à-dire, impliquer un découragement financier par rapport au travail) si les régimes fiscaux et celui des prestations sociales ne sont pas correctement intégrés, menant ainsi à différentes formes de découragement par rapport au travail. Par exemple, dans la situation de *trappe de la pauvreté*, des augmentations progressives des revenus mènent à l'interruption des prestations sociales et à des paiements d'impôts plus élevés. Les personnes ayant des revenus faibles et bénéficiant des prestations sociales sont ainsi découragées de fournir un effort supplémentaire. Une autre *trappe conséquent au chômage* surgit lorsque les prestations sociales payées aux chômeurs sont trop élevées par rapport aux revenus potentiels du travail, les chômeurs ayant par conséquent une faible motivation à trouver un emploi (la trappe aurait tendance à être spécifique aux pays ayant des recettes élevées et des programmes généreux d'aide sociale).

- *Effets des impôts sur l'effort de travail* : Des réductions des taux d'imposition marginaux en haut ou en bas de l'échelle des revenus pourraient avoir des effets positifs sur l'effort de travail (par exemple, nombre d'heures travaillées) pour les individus ayant des salaires élevés ou bas et les travailleurs à temps partiel. Des modèles de micro-simulation permettent aux responsables politiques de déterminer des ensembles de réformes neutres pour les recettes impliquant des ajustements de l'impôt sur les revenus pour financer les réductions des taux marginaux (par exemple, en réduisant les déductions d'impôt ou les crédits d'impôt pour enfants, en augmentant les plafonds de cotisations de sécurité sociale). Cette analyse pourrait être complétée par une approche basée sur l'*Imposition des salaires* pour évaluer les effets nets des ajustements des réformes fiscales sur les incitations visant à augmenter l'effort de travail par type de particulier, se différenciant par les revenus ou la composition du ménage.
- *Effets des impôts sur la participation au marché du travail des travailleurs à bas salaires* : Une baisse du taux effectif d'imposition moyen au bas de l'échelle des revenus pourrait accroître les incitations à la participation au marché du travail des individus peu qualifiés et des travailleurs à temps partiel. Cette baisse pourrait aussi encourager les entreprises à embaucher des travailleurs à faibles revenus. En utilisant le cadre de l'*Imposition des salaires*, les responsables politiques pourraient évaluer les réformes fiscales alternatives appropriées (par exemple, la restructuration des contributions de sécurité sociale en introduisant des seuils ou des taux de contribution réduits pour les travailleurs à bas salaires), en tenant compte de considérations en matière d'efficacité et d'égalité.
- Évaluation des mesures d'incitation créées pour le travail du conjoint (deuxième source de revenus) ou le travail à temps partiel. Afin de réduire les coûts d'entrée d'un particulier sur le marché du travail et d'encourager le développement du travail à temps partiel, il pourrait être envisagé de changer la part du contribuable utilisée à des fins d'imposition, en particulier de passer d'un ménage/couple à un particulier comme part du contribuable pour l'impôt sur le revenu, tout en prenant éventuellement des mesures pour ajuster les abattements fiscaux lorsqu'un second travailleur entre dans le marché du travail. Cette question est importante par exemple lorsque les responsables politiques souhaitent encourager la participation des femmes au marché du travail.

ANNEXE C : LOGIQUE DE SIMPLIFICATION FISCALE POUR LES PETITES ENTREPRISES

Le coût de la discipline fiscale a tendance à augmenter selon le nombre d'impôts auxquels est soumis un entrepreneur, la fréquence des déclarations, les niveaux d'administration impliqués et la complexité des règles fiscales. Comportant un coût fixe substantiel, le coût de la discipline fiscale par rapport au chiffre d'affaires est relativement élevé pour les petites entreprises. En réduisant le coût de la discipline fiscale, et par conséquent la charge fiscale totale pesant sur les petites entreprises, les dispositions de simplification et les programmes d'instruction et d'assistance aux contribuables pourraient favoriser un traitement fiscal plus neutre des entreprises de taille différente, et encourager le respect de la législation fiscale. Les petites entreprises seraient davantage encouragées à opérer au sein de l'économie officielle plutôt que dans l'économie informelle, et à communiquer entièrement tous les montants nécessaires à l'établissement de la base fiscale réelle.

L'absorption des coûts de discipline fiscale engagés, quelle que soit la taille de l'entreprise, nécessite un taux de rentabilité du capital avant impôts d'autant plus élevé que plus la taille de l'une entreprise mesurée en fonction de son capital est petite. Cela pose un problème en termes d'efficacité. En désavantageant la concurrence des petites entreprises par rapport aux entreprises plus importantes, cet effet implique une allocation de capitaux inefficace, avec un sous-investissement dans les petites entreprises. Par ailleurs, une discipline accrue, en permettant d'augmenter les recettes fiscales, pourrait permettre une réduction des taux d'imposition d'une, voire de plusieurs bases fiscales élastiques, et éventuellement de réaliser des gains en efficacité. Une augmentation de la discipline peut également être souhaitable si l'on prend en compte les bénéfices pour la société dans son ensemble d'une participation de l'ensemble des contribuables au financement de programmes soutenant le développement économique et social.

Des dispositions de simplification de différentes sortes peuvent agir différemment sur les petites entreprises, étant donné l'hétérogénéité de celles-ci. Certaines mesures pourraient encourager en particulier la création d'entreprise et la discipline fiscale pour certaines petites entreprises, mais pas pour d'autres, suggérant ainsi le besoin de considérer un large éventail de mesures. Par exemple, l'autorisation d'avoir une comptabilité simplifiée ou des déclarations de revenus moins fréquentes pourraient être intéressantes pour les petites entreprises qui ont un chiffre d'affaires vraiment bas (vendeur ambulant, par exemple), et peuvent qui pourraient considérer le poids de la discipline fiscale ordinaire comme étant excessif et décourageant la participation à l'économie officielle. Mais les mêmes mesures pourraient encourager d'autres entreprises plus importantes à se déclarer, et à être disciplinées.

Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est très bas, et pour la plupart pas affectées par la simplification de la comptabilité et des déclarations, la discipline fiscale pourrait requérir l'introduction d'un simple impôt de remplacement, comme par exemple, un impôt forfaitaire basé sur le chiffre d'affaire, pour remplacer l'impôt sur le revenu et/ou la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ordinaires pour les entreprises ayant un chiffre d'affaire en dessous de certains seuils de micro-entreprises. Dans ce type de cas, il faut prendre en compte les niveaux de chiffre d'affaire pour les seuils de la TVA, l'établissement de la charge fiscale dans le cadre d'un impôt forfaitaire, et en particulier éviter si possible des ajustements importants à la hausse de la charge fiscale lorsque le chiffre d'affaire d'une entreprise dépasse un certain seuil et que le contribuable est obligé de passer d'un régime forfaitaire à un régime habituel.

ANNEXE D : UNE APPROCHE STRATÉGIQUE POUR L'OFFRE DE SERVICES AUX CONTRIBUABLES

Au cours de la dernière décennie, les autorités fiscales ont adopté une approche plus stratégique pour l'offre de services aux contribuables, dans le but de faciliter la discipline fiscale volontaire. Quelques exemples de cette approche stratégique :

- *Différenciation des actions/activités d'offre de services selon les différents groupes/segments de contribuables* (par exemple, groupement d'informations sur un site Internet, portails dédiés et responsables de comptes pour les contribuables importants, services spécialisés de demande et de consultation pour les professionnels de la fiscalité). Cette approche reconnaît que les populations de contribuables ne sont pas homogènes, et que chaque segments/groupes de contribuables a ses propres caractéristiques, attitudes, attentes, et comportements.
- Traitement des contribuables comme des personnes/organismes *ayant des droits* qui sont codifiés sous la forme de chartes, etc., et publiés. Traitement des contribuables comme des *clients ou usagers*. Ces déclarations officielles visent à résumer et à expliquer en langage courant les droits et les obligations du contribuable par rapport à leurs affaires fiscales, en rendant ces informations encore plus largement accessibles et compréhensibles.⁵⁷
- *Une consultation approfondie des contribuables et/ou de leurs représentants* avant la mise en œuvre de changements, une élaboration de produits plutôt selon une perspective d'ensemble des contribuables/clients.
- Tirer profit des offres de la *technologie moderne*. Alors qu'il existe une large variété de moyens disponibles pour offrir des services aux contribuables (guichets d'accueil, téléphone, courrier, Internet, email, SMS, télévision numérique, etc.), les gouvernements du monde entier se sont orientés, ces cinq à dix dernières années, vers une utilisation plus efficace des systèmes technologiques modernes pour offrir des services aux citoyens et aux entreprises. Cela s'explique principalement par la volonté de mettre à disposition des informations substantielles et de traiter l'obligation de responsabilité (mettre à disposition en temps opportun des informations pour les contribuables et les professionnels de la fiscalité afin de les aider à respecter la législation, et utiliser les moyens modernes informatiques pour saisir des informations sur l'assujettissement des contribuables et sur le paiements des impôts).
- Établissement et surveillance des performances des offres de services selon *les normes de performances prescrites de service*. Par exemple, des normes de rendement liées au temps de service (niveau par rapport au temps prédéfini d'exécution prévu pour un aspect de service : 95 % des déclarations d'impôt sur le revenu remplies informatiquement seront traitées en deux semaines, par exemple) ont été établies par plusieurs d'autorités fiscales pour une partie des services aux contribuables. Cependant, peu d'autorités fiscales disposent d'un ensemble complet de ces normes, couvrant une large gamme de services aux contribuables, et rendent publics les résultats réalisés.

⁵⁷ Tandis que ces chartes des contribuables sont un guide sur la loi et ne sont pas des documents légaux en soi, dans certains systèmes fiscaux ils pourraient constituer un « arrêt » (bien que généralement ils n'ajoutent pas des droits et des obligations supplémentaires à ceux contenus par la législation correspondante).

- *Mesure de la satisfaction du client* en fonction du niveau et de la qualité des services offerts.
- *Démontrer l'obligation de responsabilité* en publiant les résultats des performances sur l'ensemble des normes de service.
- S'assurer qu'il existe un équilibre satisfaisant entre les ressources et les activités de service et de mise en application pour atteindre les résultats recherchés.
- *Identification systématique des faiblesses* de l'offre de services et *développement de plans d'actions organisationnels* (utilisant les stratégies identifiées ci-dessus) pour traiter ces faiblesses.
- Reconnaître le fait qu'il est souvent plus rentable de prendre des mesures au niveau des services avec les représentants des contribuables (par exemple, professionnels de la fiscalité, groupes d'affaires/d'industrie, autres tiers).

ANNEXE E: GRILLES D'ÉVALUATION

SOUS-DIMENSION 1: POSITION ET PLANIFICATION FISCALE

INDICATEUR 1 : PRÉVISION GLOBALE (BASÉE SUR LE PIB) DU TOTAL DES RECETTES FISCALES POUR CHAQUE IMPÔT PRINCIPAL.

3.1 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: POSITION ET PLANIFICATION FISCALE					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.1.1 Prévion des Recettes Fiscales Totales	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèles de prévision des recettes fiscales totales (par exemple, basées sur le PIB) pour fournir des prévisions des recettes fiscales, pour guider l'élaboration des politiques fiscales et des dépenses. Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèles de prévision des recettes fiscales totales, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèles de prévision des recettes fiscales totales mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances a mis en œuvre de modèles de prévision des recettes fiscales totales pour un ou plusieurs impôts, mais pas pour tous les impôts principaux (contribution de 5 % ou plus du total des recettes fiscales).	Des modèles de prévision des recettes fiscales totales sont maintenus par le Ministère des Finances pour chacun des impôts principaux.

INDICATEUR 2 : ÉTUDE DE L'ÉQUILIBRE BUDGÉTAIRE (RECETTES FISCALES TOTALE, RECETTES NON-FISCALES, DÉPENSES PUBLIQUES).

3.1 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: POSITION ET PLANIFICATION FISCALE					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.1.2 l'évaluation du feedback sur l'équilibre budgétaire et la politique fiscale	Ni la collecte des recettes fiscales ni les dépenses publiques ne sont contrôlées régulièrement (par exemple, mensuellement) afin de favoriser l'évaluation de l'équilibre budgétaire. Pas de mise en œuvre en cours de système de collecte de données au niveau de la recette fiscale et les dépenses publiques.	La collecte de la recette fiscale et les dépenses publiques ne sont pas contrôlées régulièrement, mais le gouvernement prend des mesures pour une mise en œuvre de systèmes de collecte de données systématique dans un délai d'un an.	La collecte de la recette fiscale et les dépenses publiques sont contrôlées régulièrement (par exemple, mensuellement).	Cas de figure 3, ajouté à la condition que les estimations de dépenses publiques prévues soient régulièrement examinées et décidées avec les estimations de recettes fiscales, l'ensemble des recettes non fiscales, et l'équilibre budgétaire global (année en cours, années suivantes).	Cas de figure 4, ajouté aux conditions suivantes : a) les postes de dépenses catégorisés par type sont classés en fonction des objectifs politiques, avec des crédits budgétaires ciblant les dépenses prioritaires, et b) les règles formelles et informelles en place exigent des ajustements aux dépenses publiques et/ou l'élaboration d'impôts lorsque l'équilibre budgétaire est négatif et excède le pourcentage du PIB fixé (c'est-à-dire, le feedback obligatoire des prévisions de l'équilibre budgétaire par rapport à la prévision de la dette dans les décisions budgétaires comprenant la politique fiscale).

SOUS-DIMENSION 2 : FISCALITÉ ET INVESTISSEMENTS

INDICATEUR 3 : ANALYSE AU NIVEAU DES ENTREPRISES DE LA CHARGE FISCALE SUR LES REVENUS DES SOCIÉTÉS, PAR SECTEUR.

3.2 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET INVESTISSEMENTS					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.2.1 Analyse au niveau des entreprises de la charge fiscale sur les revenus des sociétés, par secteur	<p>Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de micro-simulation de l'impôt sur les sociétés (IS) permettant une analyse au niveau des entreprises/sectorielle des recettes de l'IS de l'impôt sur les sociétés, des effets sur les recettes des ajustements aux taux de l'IS, des principales dispositions de l'assiette de l'IS et incitations fiscales, et des taux effectifs d'imposition sur les bénéfices des sociétés. Pas de projet de mise en œuvre en cours.</p>	<p>Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de micro-simulation de l'IS permettant une analyse au niveau des entreprises/sectorielle des recettes de l'impôt sur les sociétés, des effets sur les recettes des ajustements aux taux de l'IS, des principales dispositions de l'assiette de l'IS et incitations fiscales, et du taux effectif d'imposition sur les bénéfices des sociétés, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.</p>	<p>Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de micro-simulation de l'IS permettant une analyse au niveau de l'entreprise/sectorielle des recettes de l'impôt sur les sociétés, des effets sur les recettes des ajustements aux taux de l'IS, des principales dispositions de l'assiette de l'IS et incitations fiscales, et du taux effectif d'imposition sur les bénéfices des sociétés, mais prend des mesures pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.</p>	<p>Le Ministère des Finances maintient en place un modèle de micro-simulation de l'IS. Le modèle est régulièrement utilisé pour analyser les recettes de l'IS au niveau des entreprises/sectorielle, les effets sur les recettes des ajustements aux taux de l'IS, les principales dispositions de l'assiette fiscale de l'IS et incitations fiscales, et les taux effectifs d'imposition sur les bénéfices des sociétés.</p>	<p>Cas de figure 4, ajouté aux conditions suivantes : a) les données sous-jacentes des déclarations fiscales des sociétés sont examinées afin d'identifier des erreurs de saisie et/ou de transcription ; b) le modèle de l'IS est mis à jour chaque année (impliquant la transcription de nouvelles données sous-jacentes des déclarations fiscales des sociétés) ; et c) les prévisions du revenu de l'impôt sur les sociétés basé sur le modèle de micro-simulation sont revérifiées à l'aide d'un modèle du revenu de l'impôt sur les sociétés total (par exemple, basé sur le PIB).</p>

INDICATEUR 4 : ANALYSE DES BARRIÈRES FISCALES À L'INVESTISSEMENT NATIONAL – MESURE DES TAUX EFFECTIFS D'IMPOSITION MARGINAUX (TEIM) SUR LES BÉNÉFICES DES ENTREPRISES AU NIVEAU NATIONAL.

3.2 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET INVESTISSEMENTS					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.2.2 Analyse METR des barrières fiscales à l'investissement national	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle de taux effectif d'imposition marginal pour permettre une analyse récapitulative des effets de la fiscalité (distorsions) au niveau de l'investissement. Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle de taux effectif d'imposition marginal permettant une analyse récapitulative des effets de la fiscalité (distorsions) sur l'investissement, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de taux effectif d'imposition marginal permettant une analyse récapitulative des effets de la fiscalité (distorsions) sur l'investissement, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances maintient en place un modèle de taux effectif d'imposition marginal. Le modèle est régulièrement utilisé pour analyser les effets de la fiscalité (distorsions) sur l'investissement national et les implications provoquées par des propositions de réforme fiscale.	Cas de figure 4, ajouté aux conditions suivantes: a) que le modèle de taux effectif d'imposition marginal soit décomposé entre les biens meubles de capital fixe, la propriété immobilière, les stocks et la propriété foncière ; et b) que les résultats du taux effectif d'imposition moyen soient expliqués dans des rapports récapitulatifs pour une prise en considération par les Ministres afin de fournir des informations pour la conception de politiques.

INDICATEUR 5 : ANALYSE COMPARATIVE DES SYSTÈMES D'AMORTISSEMENT FISCAUX ENTRE DIFFÉRENTS PAYS.

3.2 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET INVESTISSEMENTS					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.2.3 analyse comparative des systèmes d'amortissement	Le Ministère des Finances n'entreprend pas de comparaison des systèmes d'amortissement de capital dans les pays considérés comme principaux concurrents pour l'investissement. Pas de projet en cours pour la réalisation de ces comparaisons.	Le Ministère des Finances n'entreprend pas de comparaison des systèmes d'amortissement de capital dans les pays considérés comme principaux concurrents pour l'investissement, mais il prend des mesures pour la réalisation de ces comparaisons.	Le Ministère des Finances n'entreprend pas de comparaison des systèmes d'amortissement de capital dans les pays considérés comme principaux concurrents pour l'investissement, mais des mesures sont en cours (par exemple, en recueillant des informations sur les systèmes) pour la réalisation de ces comparaisons dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances entreprend régulièrement (par exemple, annuellement) des comparaisons des systèmes d'amortissement de capitaux entre différents pays, en tenant compte des différentes catégories d'actif financier amortissable, les méthodes et les taux d'amortissement.	Cas de figure 4, ajouté à la condition qu'un modèle de calcul de l'amortissement soit en place et utilisé pour mesurer et comparer entre les pays, la valeur actuelle nette (VAN) des franchises maximales d'amortissement fiscal par unité d'investissement, selon le type d'actif financier amortissable et le secteur d'activité.

INDICATEUR 6 : TRANSPARENCE (RAPPORTS DES DÉPENSES FISCALES) DES MESURES D'INCITATIONS FISCALES À L'INVESTISSEMENT DES ENTREPRISES.

3.2 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET INVESTISSEMENTS					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.2.4 T transparence des mesures d'incitation fiscale à l'investissement des entreprises	Le Ministère des Finances ne réalise pas d'estimation des dépenses fiscales des recettes fiscales sacrifiées par les mesures d'incitation fiscale des entreprises à l'investissement, afin d'être utilisées pour fournir des informations pour la constitution d'une politique de mesures d'incitation fiscale et pour permettre la transparence des dispositions de mesures d'incitation fiscale. Pas de projet en cours pour préparer ces prévisions.	Le Ministère des Finances ne réalise pas d'estimation des dépenses fiscales des recettes fiscales sacrifiées par les mesures d'incitation fiscale des entreprises à l'investissement, mais prend des mesures pour la réalisation de ces estimations.	Le Ministère des Finances ne réalise pas d'estimation des dépenses fiscales des recettes fiscales sacrifiées par les mesures d'incitation fiscale des entreprises à l'investissement, mais des mesures sont en cours pour la réalisation de ces estimations dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances prépare périodiquement des estimations des dépenses fiscales des recettes fiscales sacrifiées par les principales mesures d'incitation fiscale à l'investissement des entreprises. Ces estimations sont prises en considération conjointement avec les dépenses directes lors du développement des dépenses publiques et des politiques fiscales.	Ministère des Finances publie et rend publics régulièrement (par exemple, annuellement) des rapports sur les dépenses fiscales comportant des estimations des recettes fiscales sacrifiées par les principales mesures d'incitation fiscale des entreprises pour l'investissement.

INDICATEUR 7 : ANALYSE COÛTS-AVANTAGES DES MESURES D'INCITATION FISCALE POUR L'INVESTISSEMENT

3.2 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET INVESTISSEMENTS					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.2.5 analyse coûts-avantages des incitations fiscales pour l'investissement	Le Ministère des Finances n'a pas récemment reconsidéré les documents théoriques, d'analyse empirique et d'enquête, étudiant l'impact dans d'autres pays de l'imposition des entreprises et des mesures d'incitations fiscales sur l'investissement. Pas de projet en cours pour ce type d'étude.	Le Ministère des Finances n'a pas récemment reconsidéré les documents théoriques, d'analyse empirique et d'enquête, étudiant l'impact dans d'autres pays de l'imposition des entreprises et des mesures d'incitations fiscales sur l'investissement, mais planifie la réalisation d'une étude approfondie dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances a récemment entrepris une étude approfondie des documents théoriques, d'analyse empirique et d'enquête, étudiant l'impact de l'imposition des entreprises et des mesures d'incitation fiscales sur l'investissement.	Cas de figure 3, ajouté à la condition que le Ministère des Finances ait récemment effectué, ou envisage d'effectuer dans un délai d'un an, une étude traitant des implications des conclusions principales tirées des documents traitant de la politique fiscale nationale (dont l'utilisation de mesures d'incitation fiscale ciblées).	Cas de figure 4, ajouté à la condition que les principales conclusions des études analysant les impacts possibles de l'imposition des sociétés et des mesures d'incitation fiscale sur l'investissement aient été récemment utilisées avec les estimations de dépenses fiscales (recettes sacrifiées), pour entreprendre une évaluation approfondie des coûts-avantages d'au moins une des principales mesures d'incitation fiscale à l'investissement des entreprises.

SOUS-DIMENSION 3 : FISCALITÉ ET EMPLOI

INDICATEUR 8 : ANALYSE AU NIVEAU DES CONTRIBUABLES DE L'IMPOSITION PERSONNELLE DES REVENUS DE L'EMPLOI.

3.3 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET EMPLOI					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.3.1 T Analyse au niveau des contribuables de l'imposition personnelle des revenus de l'emploi.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de micro-simulation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) permettant une analyse au niveau des contribuables des revenus de l'IRPP, des effets sur les revenus de l'ajustement aux taux de l'IRPP/dispositions de l'assiette fiscale, des taux effectifs de l'IRPP sur les revenus de l'emploi, et de l'inégalité des revenus. Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de micro-simulation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) permettant une analyse au niveau des contribuables des revenus de l'IRPP, des effets sur les revenus de l'ajustement aux taux de l'IRPP/dispositions de l'assiette fiscale, des taux effectifs de l'IRPP sur les revenus de l'emploi, et de l'inégalité des revenus, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de micro-simulation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) permettant une analyse au niveau des contribuables des revenus de l'IRPP, des effets sur les revenus de l'ajustement aux taux de l'IRPP/dispositions de l'assiette fiscale, des taux effectifs de l'IRPP sur les revenus de l'emploi, et de l'inégalité des revenus, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances maintient en place un modèle de micro-simulation de l'IRPP. Le modèle est régulièrement utilisé pour analyser les revenus de l'IRPP, les effets sur les revenus de l'ajustement aux taux de l'IRPP/dispositions de l'assiette fiscale, les taux effectifs de l'IRPP sur les revenus de l'emploi et l'inégalité des revenus.	Cas de figure 4, ajouté à la condition que a) la base de micro-données distingue les contribuables par type (par exemple marié/célibataire, avec/sans enfant) ; b) les données sur les contribuables soient vérifiées pour identifier des erreurs de saisie et de transcription ; et c) le modèle de l'IRPP soit mis à jour chaque année (ce qui exige la transcription de nouvelles données chaque année sur les déclarations de l'impôt sur les personnes physiques).

3.3 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ ET EMPLOI					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.3.2 Analyse « du coin fiscal » des barrières fiscales à l'emploi	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de « coin fiscal » mesurant les taux d'imposition marginaux et effectifs sur les revenus du travail pour évaluer les distorsions fiscales à l'emploi. Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place un modèle de « coin fiscal » mesurant les taux d'imposition marginaux et effectifs sur les revenus du travail pour évaluer les distorsions fiscales à l'emploi, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances maintient en place un modèle de « coin fiscal » mesurant les taux d'imposition marginaux et moyens sur les revenus du travail. Le modèle est utilisé pour analyser d'éventuelles distorsions fiscales à l'entrée sur le marché du travail, à l'effort de travail, et d'éventuelles « progressions par tranche » accompagnant l'inflation.	Cas de figure 3, ajouté à la condition que le modèle/cadre couvre un certain nombre de compositions de ménages possibles (par exemple individu célibataire, couple marié, avec/sans enfant), les niveaux alternatifs de gains salariaux, le travail à temps partiel et le travail du conjoint.	Cas de figure 4, ajouté à la condition que les résultats basés sur le modèle/cadre soient comparés avec les résultats d'autres pays (par exemple ceux disponibles dans les publications de l'OCDE concernant l'Imposition des salaires) et soient utilisés systématiquement pour informer les responsables politiques des implications dans le marché du travail entraînées par les ajustements de politiques alternatives d'imposition des revenus salariaux.

⁵⁸ Contrairement aux mesures rétrospectives du taux d'imposition moyen qui dépendent des impôts des personnes physiques actuels payés (influencés par la combinaison des revenus imposables des personnes physiques, le traitement fiscal de toutes les formes de revenus imposables des allègements fiscaux forfaitaires et non forfaitaires, d'autres facteurs), les taux d'imposition marginaux et moyens des revenus salariaux dérivés avec l'utilisation de la méthodologie de l'imposition des salaires isole les effets de l'imposition (à l'exception des allègements fiscaux non forfaitaires).

SOUS-DIMENSION 4 : FISCALITÉ DES PME

INDICATEUR 10 : ANALYSE AU NIVEAU DES ENTREPRISES DE LA CHARGE FISCALE DES SOCIÉTÉS PAR TAILLE DE L'ACTIF ET PAR SECTEUR

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
	.4.1 : Analyse au niveau des entreprises de la charge fiscale des sociétés par taille de l'actif et par secteur.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèles de micro-simulation de l'impôt sur les sociétés (IS) et de l'impôt individuel sur les revenus (IR) distinguant les contribuables en termes de chiffre d'affaires (revenu professionnel brut) et de l'actif total. Pas de projet en cours de mise en œuvre de ces modèles.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèles de micro-simulation de l'IS et de l'IR distinguant les contribuables en termes de chiffre d'affaires et de l'actif total, mais il prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle de micro-simulation de l'IS et de l'IR distinguant les contribuables en termes de chiffre d'affaires et de l'actif commercial total, mais des mesures sont en cours pour la mise en œuvre de ces modèles et bases de données dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances maintient en place des modèles de micro-simulation de l'IS et de l'IR faisant la distinction entre contribuables en termes de chiffres d'affaires et de l'actif total. Les modèles sont régulièrement utilisés pour analyser la contribution des PME aux recettes fiscales totales des sociétés et aux recettes fiscales totales de l'individu, et pour analyser l'incidence de l'impôt sur le revenu sur les propositions de réforme fiscale.

INDICATEUR 11 : ANALYSE DES DISTORSIONS FISCALES À L'INVESTISSEMENT DES PME.

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4.2 Analyse des distorsions fiscales à l'investissement des PME.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle du taux effectif marginal de l'impôt (TEIM) permettant l'analyse des effets possibles des distorsions fiscales à l'investissement des PME (contre l'investissement des grandes entreprises). Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle du taux effectif marginal de l'impôt (TEIM) permettant une analyse des possibles distorsions fiscales à l'investissement des PME, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle du taux effectif marginal de l'impôt permettant une analyse des possibles distorsions fiscales à l'investissement des PME, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Un modèle TEIM est maintenu par le Ministère des Finances permettant l'analyse des possibles distorsions fiscales à l'investissement des PME. Le modèle est régulièrement utilisé pour analyser les implications des distorsions fiscales à l'investissement des PME dans le cadre de propositions de réforme.	Cas de figure 4, ajouté aux conditions suivantes : a) que le modèle TEIM soit séparé par rubriques : machinerie et équipement, immeubles, inventaire et terrain ; et b) que les résultats du TEIM soient expliqués dans des rapports résumés pour une prise en considération par les Ministres afin de fournir des informations aidant à la conception de politiques.

INDICATEUR 12 : ANALYSE DES BARRIÈRES FISCALES AU FINANCEMENT PAR FONDS PROPRES DES PME.

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4.3 Analyse des barrières fiscales au financement par fonds propres des PME	Des études examinant les incidences sur le financement et l'investissement des entreprises de la double taxation des bénéfiques distribués et non distribués ont été entrepris par les autorités fiscales.	Des études examinant les incidences sur le financement et l'investissement des entreprises de la double taxation des bénéfiques distribués et non distribués ont été entrepris par les autorités fiscales. Les résultats de telles études sont documentés et destinés à l'attention des hautes instances fiscales du Ministère des Finances en vue de leur discussion et considération.	Cas de figure 2 ajouté de la condition que l'analyse de la double taxation comprenne une évaluation des avantages et désavantages, ainsi que l'impact sur les recettes fiscales d'utiliser des systèmes « d'intégration » alternatifs afin d'alléger la double taxation des bénéfiques distribués et non distribués.	Cas de figure 3 ajouté de la condition que les résultats des études portant sur la double taxation et les systèmes d'intégration alternatifs soient prises en compte dans les politiques fiscales ou dans les projets de réforme fiscale dans un délai de deux ans.	Cas de figure 4 plus la condition que des recherches soient entreprises en vue de l'augmentation du financement des petites entreprises. Ces recherches porteraient sur les incitations fiscales en cours, ou celles envisagées pour les deux années à venir, ou en cours de proposition par les entreprises (dispositions principales). Les résultats de ces recherches sont dûment documentés et adressées aux autorités fiscales du Ministère des Finances. L'impact de l'ajustement (ou éventuelle élimination) de ces incitations sur les recettes et sur l'efficacité des entreprises a été observé parallèlement à l'incidence de l'ajustement du degré d'allègement de la double taxation sur les bénéfiques distribués et non distribués.

INDICATEUR 13 : ANALYSE DE L'ARBITRAGE FISCAL PAR LES PROPRIÉTAIRES DE PME.

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4. 4 Analyse de l'arbitrage fiscal par les propriétaires de PME	Des études n'ont pas été entreprises par des responsables fiscaux étudiant les taux effectifs d'imposition sur les revenus du travail des sociétés fermes payés en salaires, ou dividendes, ou réalisées en tant que gains en capital, pour évaluer les possibles distorsions fiscales aux politiques de distribution des gains dans ces cas. De même, des études n'ont pas été entamées pour l'examen des possibilités pour la conversion des gains en capital imposables (par exemple, en biens immobiliers) en gains en capitaux à traitement fiscal privilégié, éventuellement exempt d'impôt (par exemple, en actions).	Des études ont été entreprises par des responsables fiscaux étudiant les taux effectifs d'imposition sur les revenus du travail des sociétés fermes payés en salaires, ou dividendes, ou réalisées en tant que gains de capital, pour évaluer les possibles distorsions fiscales aux politiques de distribution des gains.	Cas de figure 2, ajouté à la condition que les études entreprises par les responsables politiques étudient également les possibilités de conversion des gains en capital imposables en gains en capital à traitement fiscal privilégié (éventuellement exempt d'impôt).	Cas de figure 3, ajouté à la condition que les rapports aient été préparés en prenant en considération les moyens possibles pour traiter l'arbitrage fiscal par les propriétaires des sociétés fermes. Les conclusions ont été documentées et rapportées aux hauts fonctionnaires du Ministère des Finances pour des discussions et études, mais des mesures n'ont pas été adoptées pour traiter des formes les plus répandues d'arbitrage fiscal.	Cas de figure 4, ajouté à la condition que les mesures aient été adoptées pour traiter des formes les plus répandues d'arbitrage fiscal.

INDICATEUR 14 : TRAITEMENT DES INVESTISSEMENTS À RISQUE DANS LES PME.

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4. 5 Traitement des investissements à risque dans les PME	Les règles alternatives de compensation des pertes, gérant les limites aux déductions fiscales occasionnées par les pertes et les moins-values sur action, peuvent provoquer des barrières à l'investissement des sociétés à risque élevé et en phase initiale d'établissement. Ces barrières n'ont pas été analysées, documentées et discutées parmi les hauts responsables du Ministère des Finances.	Les règles alternatives de compensation des pertes, gérant les limites aux déductions fiscales occasionnées par les pertes et les moins-values sur action, peuvent provoquer des barrières à l'investissement des sociétés à risque élevé et en phase initiale d'établissement. Ces barrières ont été analysées, et leurs résultats consignés et adressés aux hauts fonctionnaires du Ministère des Finances pour réflexion et débat.	Cas de figure 2, ajouté à la condition que les possibilités de planification fiscale, selon les fonds alternatifs de compensation des pertes, aient été examinées (en prenant en compte les limites de contrôle fiscal pouvant être exécutés par l'administration fiscale). Des études en sont réalisées et leurs résultats adressés au Ministère des Finances pour débat.	Cas de figure 3, ajouté à la condition suivante : les résultats principaux des études portant sur les probables barrières aux prises de risque (y compris les investissements en actions cotées en bourse), et les possibilités de planification fiscale selon les fonds alternatifs de compensation des pertes, soient considérés dans la politique fiscale actuelle, et/ou dans les projets de réforme fiscale en vue pour les deux ans à venir.	Cas de figure 4, ajouté à la condition suivante : poursuivre l'adoption d'une réforme fiscale étendant les limites des fonds de compensation des pertes, et/ou ayant un potentiel de planification fiscale autour des pertes. Une évaluation de départ en est réalisée, et examine les répercussions des prises de risque et de planification fiscale.

INDICATEUR 15 : ÉVALUATION DES COÛTS DE RESPECT DES OBLIGATIONS FISCALES DES PME ET APPROCHES ALTERNATIVES D'ADMINISTRATION FISCALE

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4.6 Évaluation des coûts de respect des obligations fiscales des PME et approches alternatives d'administration fiscale	Le Ministère des Finances (ou l'Administration fiscale) n'a procédé à aucune évaluation du coût moyen pour les PME du respect des impôts principaux (sous leur forme actuelle) imposés par le gouvernement central.	Le Ministère des Finances (ou l'Administration fiscale) a effectué une évaluation du coût moyen pour les PME du respect des impôts principaux (par exemple, l'impôt sur le revenu, taxe sur la consommation générale – TVA ou taxe de vente, sous leur forme actuelle) imposés par le gouvernement central.	Le Ministère des Finances (ou l'Administration fiscale) a procédé à une évaluation du coût moyen pour les PME du respect de tous les impôts principaux (sous leur forme actuelle) imposés par le gouvernement central.	Cas de figure 3, ajouté de la condition que des études aient été préparées afin de déterminer les pour et les contre de la simplification de certains éléments de l'administration fiscale du gouvernement central (par exemple, des échelonnements moins fréquents, le classement électronique). Il y a déjà eu une ébauche de mise en œuvre des réformes qui abordent les conclusions principales de ces études.	Cas de figure 4, ajouté aux preuves suivantes: a) des réformes ont été mises en œuvre abordant les conclusions principales des études portant sur une éventuelle simplification de l'administration fiscale du gouvernement central ; et b) des réunions ont été tenues avec les hautes autorités fiscales au niveau provincial ou de l'état, afin de réfléchir aux coûts de respect des obligations fiscales par rapport aux impôts du gouvernement infra-fédéral (par exemple, l'impôt foncier) qui sont trop importants.

INDICATEUR 16 : ÉVALUATION DES MESURES ALTERNATIVES DE POLITIQUE FISCALE POUR LA RÉDUCTION DES COÛTS DE RESPECT DES OBLIGATIONS FISCALES DES PME.

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4.7 Évaluation des mesures alternatives de politique fiscale pour la réduction des coûts de respect des obligations fiscales des PME.	Le Ministère des Finances n'a pas évalué les effets des régimes alternatifs simplifiés de politique fiscale (par exemple, régimes forfaitaires) à appliquer aux PME pour traiter des coûts du respect des obligations fiscales dans le cadre de l'application de systèmes de base d'impôts sur les revenus et de TVA. Pas de projet d'évaluation.	Le Ministère des Finances n'a pas évalué les effets des régimes alternatifs simplifiés de politique fiscale à appliquer aux PME pour traiter des coûts de respect des obligations fiscales dans le cadre de l'application de systèmes de base d'impôt sur le revenu et de TVA, mais planifie une évaluation dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances a évalué les effets des régimes alternatifs de politique fiscale (par exemple, les régimes forfaitaires et/ou l'exonération de TVA pour les sociétés selon le seuil de chiffre d'affaire) à appliquer aux PME pour traiter des coûts du respect des obligations fiscales dans le cadre de l'application de systèmes de base d'impôt sur le revenu et de TVA.	Cas de figure 3, ajouté à la condition qu'aient été effectuées des analyses tenant compte des critères et des choix pour établir un (ou plusieurs) seuils pouvant déterminer l'application de régimes alternatifs (par exemple, l'exonération de la TVA d'un côté, le régime fiscal supposé et le régime simple/de base de TVA d'un autre), ainsi que d'éventuelles distorsions (par exemple, selon la taille de l'entreprise) introduites par différents seuils.	Cas de figure 4, ajouté à la condition qu'il y ait eu une démarche initiale de mise en œuvre de réformes imposant des régimes différents d'imposition des PME selon leur taille (par exemple, selon le chiffre d'affaires), lorsque les analyses indiquent que de telles mesures seraient souhaitables et appropriées.

INDICATEUR 17 : ÉVALUATION DES SERVICES D'INFORMATION ET D'ASSISTANCE AU CONTRIBUABLE POUR RÉDUIRE LA CHARGE DE DISCIPLINE FISCALE DES PME

3.4 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE: FISCALITÉ DES PME					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.4.8 : Évaluation des services d'information et d'assistance au contribuable pour réduire la charge de discipline fiscale des PME	Accès limité, dans les bureaux locaux ou régionaux, pour le contribuable, à l'information, à la documentation explicative et à l'assistance pour la compréhension et la conformation aux taxes principales frappant l'entreprise. Pas de plans en cours de l'administration centrale pour améliorer de façon significative le service aux contribuables.	L'information et la documentation explicative aidant le contribuable à se conformer aux taxes principales qui frappent l'entreprise, sont distribuées avec les feuilles de déclaration d'impôt. Des projets d'amélioration des services au contribuable sont en cours de développement. Des plans sont développés par l'administration centrale pour améliorer son service aux contribuables.	Cas de figure 2, ajouté à la condition suivante : les feuilles de déclaration d'impôt, ainsi que l'information s'accompagnant d'une documentation explicative, sont largement disponibles pour le contribuable (disponibles, par exemple, sur des sites non-gouvernementaux, ou téléchargeables à partir des sites internet gouvernementaux). Un service téléphonique gratuit est disponible, avec des spécialistes en impôts, convenablement formés pour répondre aux questions des contribuables.	Cas de figure 3, ajouté à la condition suivante : des services supplémentaires sont prévus pour « éduquer » les chefs d'entreprise sur leur obligation fiscale, et pour en faire des rapports et des classements. Ces services sont fournis par un « programme de proximité » comprenant des séminaires portant sur la taxation, organisés à un niveau local (par exemple, avec la chambre du commerce locale), ainsi que des annonces publicitaires spéciales et, éventuellement, d'autres stratégies pour diffuser activement des informations sur les impôts aux chefs d'entreprise.	Cas de figure 4, ajouté à des réunions régulières avec des Chambres du Commerce Nationales et autres organismes, pour réfléchir à l'amélioration des services d'information et d'assistance au contribuable.

SOUS DIMENSION 5 : FISCALITÉ DES ENTREPRISES MULTINATIONALES (INVESTISSEMENT TRANSFRONTALIER)

INDICATEUR 18 : ANALYSE AU NIVEAU DES ENTREPRISES DE LA CHARGE FISCALE DES ENTREPRISES MULTINATIONALES, PAR SECTEUR

3.5 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE : FISCALITÉ DES ENTREPRISES MULTINATIONALES					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.5.1 Analyse au niveau des entreprises de la charge fiscale des entreprises multinationales, par secteur	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle de micro-simulation de l'impôt sur les sociétés (IS) qui fait la distinction entre les entreprises contrôlées par des résidents et celles contrôlées par des non-résidents. Pas de projet en cours de mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle de micro-simulation de l'impôt sur les sociétés (IS) qui fait la distinction, par secteur, entre les entreprises contrôlées par des résidents et celles contrôlées par des non-résidents, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle de micro-simulation de l'impôt sur les sociétés (IS) qui fait la distinction, par secteur, entre les entreprises contrôlées par des résidents et celles contrôlées par des non-résidents, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances maintient en place un modèle de micro-simulation de l'impôt sur les sociétés (IS) qui fait la distinction, par secteur, entre les entreprises contrôlées par des résidents et celles contrôlées par des non-résidents.	Cas de figure 4, ajouté à la condition que les taux moyens d'imposition des bénéfices des sociétés, par secteur, soient calculés et comparés pour les entreprises sous contrôle de résidents et celles sous contrôle de non-résidents.

INDICATEUR 19 : ANALYSE DES DISTORSIONS FISCALES À L'INVESTISSEMENT TRANSFRONTALIER (IDE).

3.5 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE : FISCALITÉ DES ENTREPRISES MULTINATIONALES					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.5.2 une analyse METR des distorsions fiscales à l'investissement transfrontalier (IDE).	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle du taux effectif d'imposition marginal pour permettre l'analyse des effets de la fiscalité sur (distorsions à) l'investissement transfrontalier (IDE). Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle du taux effectif d'imposition marginal pour permettre l'analyse des effets de la fiscalité sur l'investissement transfrontalier (IDE), mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne maintient pas en place de modèle du taux effectif d'imposition marginale pour permettre l'analyse des effets de la fiscalité sur l'IDE, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances maintient en place un modèle du taux effectif d'imposition marginal qui permet l'analyse des effets de la fiscalité sur l'IDE. Le modèle est régulièrement utilisé pour analyser les barrières fiscales à l'IDE et les implications des propositions de réforme fiscale.	Cas de figure 4, ajouté aux conditions suivantes : a) le modèle de taux effectif d'imposition marginal prend en compte les différences (si c'est le cas) de structure financière (particulièrement les taux dettes/actif) des multinationales et des sociétés résidentes à propriété nationale ; et b) le modèle est utilisé pour examiner les implications possibles de différentes formes de gestion fiscale employées habituellement par les multinationales (par exemple, l'utilisation de titres hybrides, de filiales de financement dans des paradis fiscaux).

INDICATEUR 20 : ÉVALUATION DES RETENUES À LA SOURCE DES NON-RÉSIDENTS

3.5 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE : FISCALITÉ DES ENTREPRISES MULTINATIONALES					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.5. 3 Évaluation des retenues à la source des non-résidents	Le Ministère des Finances ne dispose pas d'un cadre pour mesurer et analyser les retenues à la source des non-résidents séparément pour les paiements sortants de dividendes, intérêts, redevances, et frais. Pas de projet de mise en œuvre de ce type de cadre.	Le Ministère des Finances ne dispose pas d'un cadre pour mesurer et analyser les retenues à la source des non-résidents séparément pour les paiements sortants de dividendes, intérêts, redevances, et frais, mais prend des mesures pour une mise en œuvre.	Le Ministère des Finances ne dispose pas d'un cadre pour mesurer et analyser les retenues à la source des non-résidents séparément pour les paiements sortants de dividendes, intérêts, redevances, et frais, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances dispose d'un cadre pour l'estimation et l'analyse des retenues à la source des non-résidents. Les données sous-jacentes des paiements transfrontaliers sont tirées des statistiques de la balance des paiements (données des comptes nationaux), et indiquent les types de paiements (dividendes, intérêts, redevances, et frais), le montant, et la devise.	Le Ministère des Finances dispose d'un cadre pour l'estimation et l'analyse des retenues à la source des non-résidents. Les données sous-jacentes de paiements transfrontaliers sont tirées des déclarations d'impôts que les contribuables (et agents qui effectuent des paiements aux non-résidents pour le compte des contribuables) doivent fournir, en indiquant le type de paiement, le montant payé, la devise, le montant de la retenue fiscale à la source et le pays du bénéficiaire.

INDICATEUR 21 : ANALYSE DES EFFETS DE LA SOUS-CAPITALISATION (EFFET DE LEVIER DE LA DETTE) SUR L'ASSIETTE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS.

3.5 – POLITIQUE ET ADMINISTRATION FISCALE : FISCALITÉ DES ENTREPRISES MULTINATIONALES					
	Niveau 1	Niveau 2	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
3.5. 4 analyse de la sous-capitalisation de l'assiette de l'impôt	Le Ministère des Finances ne dispose pas d'un cadre pour l'identification et l'analyse, par industrie, d'une éventuelle sous-capitalisation des entreprises résidentes sous contrôle étranger. Pas de projet de mise en œuvre en cours.	Le Ministère des Finances ne dispose pas d'un cadre pour l'identification et l'analyse, par industrie, d'une éventuelle sous-capitalisation des entreprises résidentes sous contrôle étranger, mais il prend des mesures pour une mise en œuvre de ce type de cadre.	Le Ministère des Finances ne dispose pas d'un cadre pour l'identification et l'analyse, par industrie, d'une éventuelle sous-capitalisation des entreprises résidentes sous contrôle étranger, mais des mesures sont en cours pour une mise en œuvre dans un délai d'un an.	Le Ministère des Finances dispose d'un cadre pour l'identification et l'analyse, par industrie, d'une éventuelle sous-capitalisation des entreprises résidentes sous contrôle étranger, basé sur les informations du bilan financier exigées pour les déclarations de revenus des entreprises. Le cadre est utilisé pour évaluer si une sous-capitalisation mène à une réduction excessive de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.	Cas de figure 4, ajouté à la condition que, lorsque les données révèlent une réduction significative de l'assiette de l'impôt sur les sociétés due à une sous-capitalisation des entreprises résidentes, les pour et les contre relatifs (points forts et points faibles) des règles alternatives de sous-capitalisation soient actuellement examinés avec attention.

