



Vers un code général des impôts

par Nouredine BENSOUDA, Directeur Général des Impôts

**Journée d'étude organisée par
l'Ordre des experts comptables**

Casablanca le, 15 Avril 2004

Monsieur le Président,
Mesdames et messieurs,

Je voudrais vous remercier pour votre invitation et saluer ici votre participation constructive dans l'amélioration du système fiscal de notre pays.

Le thème qui nous réunit, aujourd'hui, intitulé : « Vers un code général des impôts ... », se place dans la dynamique insufflée à notre fiscalité, visant sa modernisation et son ajustement aux normes internationales.

Ensemble, nous nous sommes fixé cet objectif à l'issue des travaux des Assises Nationales sur la fiscalité tenues en novembre 1999, pour rendre notre système fiscal plus simple et plus harmonieux.

La politique engagée à cette fin, se fonde sur une programmation pluriannuelle qui consiste à franchir, au fur et à mesure des lois de finances, les étapes nécessaires à la conduite de ce processus.

L'importance des chantiers engagés à cet effet a également nécessité des préalables au plan de l'organisation de la Direction Générale des Impôts, notamment en ce qui concerne la restructuration des entités, la redéfinition des attributions et la répartition des tâches.

Toutes ces actions procèdent d'une détermination que nous partageons avec tous nos partenaires en vue de mener à bout ce grand projet.

En effet, les concertations périodiques que nous menons avec les opérateurs économiques, à la veille de l'élaboration des lois de finances et lors de la mise au

point des circulaires d'application, nous ont donné l'occasion de nous convaincre mutuellement de l'opportunité des mesures qui améliorent notre fiscalité.

Aussi, nos partenaires se sont-ils appropriés la réforme et nous ont volontiers accompagné pour la conduite du changement.

L'élaboration d'un code général des impôts a pour finalité :

- de fournir aux opérateurs économiques un manuel fiscal clair, cohérent et exhaustif ;
- et de s'adapter à l'évolution des législations des pays partenaires.

La conception du code général des impôts a nécessité :

- de rompre avec l'approche catégorielle et de mettre en place un système synthétique consolidé ;
- de renforcer la convergence entre les différents impôts et de réduire les disparités.

On se rappelle tous de la mutation qu'a connu notre paysage fiscal en passant d'impôts cédulaires caractérisés par leur complexité et leur lourdeur, tant pour l'administration que pour les usagers, à une configuration synthétique plus simple et plus cohérente autour des quatre principaux impôts (I.G.R, I.S, T.V.A et Droits d'enregistrement).

Cependant, l'évolution accomplie n'a pas été achevée du fait de la persistance d'impôts catégoriels qui continuaient à donner une image complexe de notre système fiscal, le rendant peu lisible pour les investisseurs, en général, et

difficilement compréhensible par les opérateurs économiques étrangers, en particulier.

Une étape décisive a été franchie ces dernières années consistant en :

- la suppression définitive de tous les impôts cédulaires ;
- ou l'intégration des revenus et profits dans le champ d'application de l'I.G.R et de l'I.S.

Il a ainsi été procédé à l'abrogation de :

- la contribution sur les revenus professionnels et fonciers exonérés ;
- la participation à la solidarité nationale sur :
 - les terrains non bâtis ;
 - la taxe sur les profits immobiliers ;
 - la taxe urbaine ;
 - l'impôt sur les sociétés dû par les sociétés totalement exonérées.

Le taux forfaitaire de 15% applicable aux profits des cessions de titres de participation réalisés par les sociétés a été également supprimé.

S'agissant de la contribution sur les revenus professionnels et fonciers exonérés et de la participation à la solidarité nationale sur I.S, leur abrogation a été rendue nécessaire pour donner plus de cohérence à l'incitation pour l'investissement et pour dépasser la contradiction consistant à accorder une exonération de l'impôt principal et à exiger le paiement d'une contribution fiscale par ailleurs.

Concernant la participation à la solidarité nationale sur terrains non bâtis, la taxe sur les profits immobiliers et la taxe urbaine, l'abrogation se justifiait largement

par la démarche de simplification du paysage fiscal et la prise en compte de l'approche coût/efficacité dans la gestion de l'impôt.

Par ailleurs, l'intégration de certains impôts au niveau des impôts sur les revenus des personnes physiques et des personnes morales, a été édictée par la nécessité de regroupement des revenus, préalable indispensable à l'élaboration du code général des impôts. Il s'agit :

- des profits immobiliers et des profits de cession de valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance qui étaient respectivement soumis à la taxe sur les profits immobiliers (T.P.I) et la taxe sur les profits de cession de valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance (T.P.C.V.M);
- des produits des actions, parts sociales et revenus assimilés et des produits de placement à revenu fixe anciennement imposés respectivement à la taxe sur les produits des actions, parts sociales et revenus assimilés (T.P.A) et la taxe sur les produits de placement à revenu fixe (T.P.P.R.F).

Monsieur le Président,

Mesdames et messieurs,

Si le passage au code général des impôts nécessitait un recentrage de la fiscalité sur les impôts synthétiques et l'évacuation de la démarche catégorielle, il requerrait également un grand effort de simplification, d'harmonisation et de rationalisation des textes fiscaux.

Nous pouvons évoquer dans ce cadre :

- l'homogénéisation des procédures ;
- la simplification du mode de détermination du revenu imposable ;

- l'harmonisation des sanctions.

En vue de renforcer davantage les garanties accordées aux contribuables, il était nécessaire d'homogénéiser les procédures. Ainsi, les dernières lois de finances ont porté sur les mesures relatives :

- au recours devant les commissions ;
- au recours judiciaire ;
- à la procédure de vérification.

La procédure de recours devant les commissions locales de taxation et la commission nationale du recours fiscal a été réaménagée pour offrir plus de garanties aux contribuables par :

- la motivation des décisions de la commission locale de taxation ;
- la fixation d'un délai de 24 mois pour statuer ;
- l'obligation pour l'inspecteur d'informer le contribuable de l'expiration du délai de 24 mois ;
- la notification de la décision de la commission locale de taxation par l'inspecteur (notification qui se faisait précédemment par le juge).

Ces mesures sont communes à la procédure normale et à celle dite accélérée.

Au sujet de la procédure dite accélérée, elle a également été réaménagée en faveur des contribuables par, notamment, la possibilité qui leur est donnée d'exercer un recours devant la commission locale de taxation dans un délai de 30

jours, à compter de la date de réception de la 2^{ème} lettre de notification au lieu du délai de 60 jours, après la date de mise en recouvrement du rôle ou de l'état de produit.

En matière de recours judiciaire et quelle que soit la procédure engagée, les contribuables et l'administration ont la possibilité de formuler un recours contre les décisions de la commission nationale, directement devant les tribunaux, dans un délai de 60 jours, à compter de la date de la notification de la décision de cette commission, au lieu de la date de mise en recouvrement du rôle ou de l'état des produits lorsque sa décision ne donne pas lieu à l'émission de l'impôt.

Les mesures régissant la procédure de contrôle fiscal suite à cessation d'activité, n'étaient pas harmonisées au titre des différents impôts.

Ainsi, en matière d'impôt sur les sociétés, la procédure accélérée n'était pas appliquée pour la retenue à la source sur salaires qui continuait à relever de la procédure normale.

En outre, la même lacune existait au niveau de l'impôt général sur le revenu, en ce sens que seuls les revenus professionnels faisaient l'objet de la procédure accélérée.

Afin de remédier à cette situation, la loi de finances pour l'année 2004 a étendu l'application de la procédure accélérée à la rectification des montants des retenues déclarées par les employeurs ou débirentiers qui cessent leurs activités, qui transfèrent leur clientèle ou qui transforment la forme juridique de leur entreprise.

Un effort particulier a, par ailleurs, concerné la révision du mode de détermination du revenu imposable.

Ainsi, afin de simplifier la méthode de détermination du bénéfice minimum des forfaitaires et ne plus recourir à l'impôt des patentes, la loi de finances pour l'année 2004 a procédé :

- à la suppression de l'élément fixe ;
- à la détermination du bénéfice minimum en se basant uniquement sur la valeur locative annuelle, normale et actuelle de l'établissement où l'activité est exercée ;
- et l'application à cette valeur locative de coefficients allant, par fraction d'un demi point, de 0,5 à 10.

En outre, les contribuables placés sous le régime conventionnel en matière d'IGR, afin d'organiser leurs structures, seront soumis, pour la détermination de leur résultat fiscal imposable, au régime du résultat net réel ou celui du résultat net simplifié, à compter du 1er janvier 2005.

Dans le cadre de l'harmonisation du système fiscal dans son ensemble, le régime de certaines sanctions a été réaménagé dans l'optique :

- de garantir un même traitement pour des infractions identiques ;
- d'assurer le respect des obligations.

Les mesures prises dans ce sens ont eu principalement trait :

- aux pénalités d'assiette ;
- aux paiements tardifs ;
- aux infractions en matière de déclarations des rémunérations allouées ou versées à des tiers.

Afin d'harmoniser les dispositions en matière de T.V.A avec celles prévues au niveau de l'I.G.R et de l'I.S, les déclarations tardives ne comportant pas de taxe à payer ni de crédit de taxe, font l'objet de l'application d'une sanction de 500 DH. Celles comportant un crédit subissent une réduction de 15% du crédit de T.V.A.

En outre, Le taux des majorations de retard, au titre de tous les impôts, a été rétabli en fonction de la durée de retard, en substituant au taux unique de 8 % le taux de 5% pour le 1^{er} mois de retard et 0,5 par mois ou fraction de mois supplémentaires. Elles s'appliquent en cas de paiement des droits en dehors des délais légaux, que les paiements aient été effectués spontanément ou suite à émission de rôles, états de produits ou ordres de recettes.

Afin d'assurer une harmonisation au niveau des sanctions relatives aux rôles émis en matière d'impôt général sur le revenu avec l'impôt des patentes, la taxe urbaine et la taxe de licence, la loi a institué une pénalité de 10 % pour le paiement hors délai des rôles primitifs, à l'instar des rôles de régularisation.

Rappelons, à ce titre, qu'en cas d'émission d'un rôle de régularisation, il était appliqué une amende de 10%, en sus de la majoration de 5% pour le premier mois de retard et de 0,50 % par mois ou fraction de mois supplémentaires.

Par ailleurs, une harmonisation a été opérée entre le code de recouvrement et les textes de l'I.S. et de l'I.G.R. au titre de la retenue à la source sur les produits bruts perçus par les personnes physiques non résidentes. A cet égard, une amende de 10% a été instituée en cas de versement hors délai de la retenue à la source.

En outre, au niveau des sanctions pour infraction en matière de déclarations des rémunérations allouées ou versées à des tiers, la loi a prévu, en cas de déclaration incomplète ou insuffisante des rémunérations allouées ou versées à

des tiers, la réintégration dans le résultat fiscal de l'entreprise de 25% des montants correspondants aux renseignements incomplets ou aux montants insuffisants.

La même démarche a été suivie au niveau des infractions en matière de déclaration des honoraires versés aux médecins :

- S'agissant des actes médicaux effectués par les médecins patentables, les cliniques qui ne produisent pas leurs déclarations ou qui les produisent hors délai, encourrent une amende de 25 % de la valeur correspondant au nombre global annuel. Les cliniques qui fournissent des déclarations comportant des renseignements incomplets ou des montants insuffisants, encourrent une amende de 25% appliquée sur le montant correspondant aux renseignements incomplets ou aux montants insuffisants ;
- S'agissant des actes médicaux effectués par les médecins non patentables, les cliniques qui ne produisent pas les déclarations de la retenue à la source sur les honoraires et rémunérations versés aux médecins ou qui les déposent hors délais, encourrent une majoration de 15% du montant de l'I.G.R retenu à la source. Les cliniques qui fournissent des déclarations comportant des renseignements incomplets ou des montants insuffisants, encourrent une amende de 15% appliquée sur le montant correspondant aux renseignements incomplets ou aux montants insuffisants.

Les différentes lois de finances se sont également penchées sur l'aspect terminologique des textes fiscaux ainsi que sur l'harmonisation des expressions usitées en matière fiscale avec celles employées au niveau juridique et comptable.

Monsieur le Président,
Mesdames et messieurs,

Le processus de simplification et d'harmonisation a été accompagné par un effort de rationalisation, qui a notamment concerné :

- la déclaration d'existence ;
- la période de vérification ;
- et le recouvrement de la T.V.A par la Direction Générale des Impôts.

La loi de finances 2001 a prévu une seule déclaration d'existence par entreprise et le délai du dépôt des déclarations a été uniformisé à un mois en matière d'I.G.R, d'I.S et de T.V.A.

Afin de permettre un contrôle fiscal adéquat et adapté à la taille des entreprises, la loi a institué :

- une période de 6 mois pour la vérification des déclarations des entreprises dont le chiffre d'affaires, hors T.V.A., déclaré au compte de produits et charges, au titre des exercices soumis au contrôle, est inférieur ou égal à 50 millions de dirhams ;
- une période de 12 mois pour la vérification des déclarations des entreprises dont le chiffre d'affaires, hors T.V.A., déclaré au compte de produits et charges, au titre de l'un des exercices soumis au contrôle, est supérieure à 50 millions de dirhams.

La loi de finances pour l'année 2004 a prévu une disposition importante au niveau de la rationalisation du système fiscal. Il s'agit de la gestion du recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée par l'Administration fiscale.

Nous noterons, dans ce cadre, que la perception de la taxe sur la valeur ajoutée par l'Administration fiscale est appliquée partout dans le monde ; en Espagne notamment, en Belgique, en France, en Grande Bretagne, en Allemagne, au Portugal, aux Pays-Bas, en Norvège et en Grèce, pour ce qui est de l'Europe.

Certains pays africains ont également adopté ce mode de gestion. Citons le cas du Cameroun, du Burkina Faso, de l'Algérie, du Sénégal ... et du Maroc aujourd'hui.

Le recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée par la Direction Générale des Impôts permettra :

- d'assurer une meilleure gestion du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée par les gains qu'il apportera en matière de raccourcissement des délais de traitement des dossiers, en renforçant ainsi les progrès déjà réalisés sur ce plan par le relèvement des seuils de compétence au niveaux déconcentrés ;
- de disposer d'une information de qualité nécessaire à la prise de décision notamment en raison de la centralisation des opérations comptables et de saisies des données ;
- de réduire les litiges au sujet des impositions d'office émises alors que les déclarations correspondantes ont déjà été déposées auprès des percepteurs mais n'ont pas été saisies dans les fichiers des services fiscaux, eu égard aux difficultés découlant de la dualité des intervenants dans le processus de déclaration de la taxe sur la valeur ajoutée et de gestion de son fichier ;
- d'améliorer le suivi des régularisations des retardataires et le contrôle des déclarations du chiffre d'affaires en temps opportun, ce qui développe la

réactivité de l'administration fiscale et assure une meilleure maîtrise de l'assiette.

Permettez-moi de préciser, à ce titre, que les sociétés dont le siège est situé dans les préfectures de Casa Anfa et Al Fida-Mers Sultan, ont commencé, à compter du 1er Avril 2004, à déposer leurs déclarations de chiffre d'affaires et à verser, en même temps, le montant de T.V.A à la recette de la taxe sur la valeur ajoutée située sur le boulevard Roudani.

Monsieur le Président,

Mesdames et messieurs,

L'un des grands apports de ces dernières années aura certainement été la refonte des droits d'enregistrement. Leur origine remonte au Dahir du 11 mars 1915 et, depuis, ils n'ont pas connu de réforme significative.

En effet, la réforme fiscale introduite par la loi cadre de 1984 n'a pas été étendue aux droits d'enregistrement qui avaient continué à évoluer dans un contexte de compilation et d'éparpillement, rendant de plus en plus difficile la maîtrise de cette matière par les usagers et par l'administration.

Cependant, les dernières lois de finances ont apporté, en préliminaire à la refonte de cette année, quelques aménagements concernant notamment :

- L'uniformisation des délais d'enregistrement à 1 mois quelle que soit la forme des actes et conventions (sous seing privé, notarié, adoulaire ou judiciaire) ;
- La suppression des commissions locales et de la commission nationale d'évaluation et l'extension des attributions des commissions locales de

taxation et de la commission nationale du recours fiscal aux droits d'enregistrement ;

- L'institution du recours préalable devant l'Administration en cas de contestation des droits d'enregistrement, avant tout recours devant le tribunal compétent à l'instar des autres impôts et taxes ;
- L'harmonisation de la procédure de recours judiciaire par l'octroi à l'administration du droit de contester les décisions de la commission nationale de recours fiscal, que cette commission ait statué sur des questions de droit ou des questions de fait.

La refonte du texte de l'enregistrement opérée aujourd'hui, vise sa modernisation, sa simplification et l'harmonisation de son contenu et de son architecture avec les autres impôts.

La structure retenue s'articule autour des axes suivants :

- le champ d'application et les règles d'assiette et de liquidation ;
- les tarifs et leurs conditions d'application ;
- le droit de contrôle, la procédure de rectification et les sanctions ;
- les délais de prescription, les réclamations et les restitutions.

Pour l'essentiel, la refonte consacre l'allègement de la charge fiscale et le renforcement des garanties des droits des contribuables.

Ainsi, les réaménagements introduits ont permis la réduction du nombre des taux de 11 à 5 et la révision à la baisse de certains tarifs.

Considérons pour illustrer cette tendance, les tarifs suivants :

- un taux unique de 0,5%, en remplacement des taux progressifs de 0,5%, 1% et 4% prévus en ce qui concerne les actes d'inventaire après décès ;
- 1 % au lieu de 1,25 % pour les cessions de logements à caractère social ;
- 2,5% pour toutes les acquisitions de locaux construits, qu'il s'agisse de locaux neufs ou anciens, destinés à un usage commercial, professionnel, administratif ou d'habitation ;
- 5 % au lieu de 10 % pour les cessions de droit au bail ;
- l'institution d'un droit fixe de 300 DH au lieu du taux de 0,50 % pour les mainlevées d'hypothèque et de nantissement ;
- et la réduction de 1.000 DH à 300 DH du droit applicable aux prorogations de sociétés.

En ce qui concerne le renforcement des garanties, les nouvelles dispositions portent notamment sur la taxation d'office, le droit de contrôle, le droit de communication, le secret professionnel et le délai de prescription.

Ainsi, en matière de taxation d'office, et en cas de défaut de présentation des actes ou conventions à l'enregistrement, les droits ne sont plus établis unilatéralement par l'administration, mais font l'objet désormais d'une procédure comportant une à deux notifications.

S'agissant des délais de prescription, la loi de finances pour l'année 2004 les a ramenés de 30 à 15 ans pour les actes et conventions qui n'ont pas été présentés à la formalité de l'enregistrement.

Un pas important a également été franchi en matière de simplification des procédures par l'adoption d'une disposition dispensant de la formalité de l'enregistrement certains actes exonérés.

Monsieur le Président,
Mesdames et messieurs,

L'ensemble de ces mesures visant la rationalisation, la simplification, et l'harmonisation du système fiscal constituent, comme nous venons de l'évoquer, le préalable nécessaire à l'élaboration du code général des impôts.

Le code comportera trois livres :

- un livre des procédures fiscales ;
- un livre d'assiette et de liquidation de l'impôt ;
- un livre des textes réglementaires.

A ce sujet, la priorité a été donnée à la réalisation du premier livre relatif aux procédures fiscales qui fait actuellement l'objet d'étude et de réflexion au niveau de l'administration fiscale. Le résultat de ces travaux sera soumis à votre appréciation pour l'enrichir du fruit de votre expérience juridique et sur le terrain.

Votre concours sera également sollicité pour les autres chantiers entamés par la Direction Générale des Impôts. Il s'agit notamment :

- de la fiscalité locale ;
- du barème de l'I.G.R ;
- des droits de timbre, de la taxe sur les assurances et de la taxe notariale ;
- de la taxe sur la valeur ajoutée.

S'agissant du niveau de réalisation de ces projets, certains sont quasi achevés, d'autres sont en cours d'études. Comme à l'accoutumée, les résultats de nos travaux vous seront communiqués dans le cadre de notre collaboration habituelle.

Je vous remercie, Mesdames et Messieurs, de votre attention et de l'intérêt que vous portez à la consolidation de notre système fiscal.