

L'évaluation de la dépense fiscale: cas du Maroc

Assessment of tax expenditure: the case of Morocco

Pr. ZERHOUNI KHAL Mouna

Professeur d'enseignement supérieur Assistante

L'Institut des Sciences du Sport – FES.

Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de Fès

Maroc

mouna.zerhouni@usmba.ac.ma

BOUSSOUF Zouheir

Docteur en sciences économies et gestion

Laboratoire Etudes et Recherche en Management des Organisations et Territoires

Faculté des sciences juridiques économiques et sociales de Fès

Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de Fès

Maroc

zouheir.boussouf@usmba.ac.ma

Date de soumission : 12/12/2021

Date d'acceptation : 20/01/2022

Pour citer cet article :

ZERHOUNI KHAL M & BOUSSOUF Z. (2022) «L'évaluation de la dépense fiscale : cas du Maroc», Revue Internationale des Sciences de Gestion «Volume 5 : Numéro 1» pp : 451 - 478

Résumé

La notion de dépense fiscale renvoie à des choix de politique fiscale du gouvernement par lesquels il s'engage volontairement à se priver d'une partie de ses recettes fiscales pour atteindre ses objectifs, ce dernier utilise généralement les dépenses fiscales pour favoriser une opération, un comportement ou une activité, en d'autres termes, c'est à des fins incitatives. Pour cette raison, il ne faut pas confondre les dépenses fiscales avec les moyens utilisés par certains contribuables pour se soustraire à l'impôt, par exemple, en recourant à l'évasion fiscale ou à la fraude fiscale (Le détournement de destination des exonérations).

L'objectif de notre article est de décortiquer et d'analyser les différentes mesures fiscales relatives au système de la dépense fiscale et d'évaluer les dépenses fiscales au Maroc afin de donner une image claire sur les différentes pratiques et mesures incitatives de la politique fiscale du gouvernement marocain qui peuvent, d'une part, répondre aux attentes des parties prenantes afin de promouvoir certaines actions dont il en découle un manque à gagner sur le plan des recettes fiscales et, d'autre part, concrétiser les recommandations de la politique fiscale notamment celles qui est préconiser dans les différentes assises fiscales, organiser au niveau national ou international.

Mots clés : Evaluation ; Dépenses fiscales ; Evasion fiscale ; Exonération ; la politique fiscale.

Abstract

The concept of tax expenditure refers to the government's tax policy choices by which it voluntarily undertakes to deprive itself of part of its tax revenue to achieve its objectives. The latter generally uses tax expenditures to promote an operation, a behavior or activity, in other words, it is for incentive purposes. For this reason, tax expenditures should not be confused with the means used by certain taxpayers to evade taxes, for example, by resorting to tax evasion or tax evasion (diverting the destination of exemptions). The objective of our article is to dissect and analyze the different tax measures relating to the tax expenditure system and to evaluate tax expenditures in Morocco in order to give a clear picture of the different practices and incentives of tax policy. of the Moroccan government which can, on the one hand, meet the expectations of the stakeholders in order to promote certain actions resulting in a shortfall in terms of tax revenue and, on the other hand, materialize the recommendations of the tax policy in particular those which are recommended in the various tax bases, organized at the national or international level.

Keywords : Evaluation; Tax expenditure; Tax evasion; Exoneration; tax policy.

Introduction

Dans les années 80 le Maroc a connu une crise des finances publiques marquée par une situation économique désastreuse (taux de croissance très faible moins de 2%, taux d'inflation avoisinant le 10%) et une situation budgétaire calamiteuse (l'épargne public était négative pour l'équivalent de 20% du PIB et le déficit du trésor a atteint 12 % du PIB). C'est dans ce contexte que le cadre général de la réforme fiscale a été instauré, visant comme but suprême de « Veiller à l'égalité devant l'impôt et à la recherche d'une meilleur justice sociale par l'instrument fiscal (Bensouda, 2010).

Cette réforme a permis au Maroc de se doter d'un système fiscal comportant les caractéristiques d'une fiscalité moderne mais sans pour autant atteindre les objectifs assignés à savoir l'équité sociale et l'efficacité économique.

Le système fiscal marocain est principalement un système déclaratif, basé sur les déclarations déposées à l'initiative des contribuables. En contrepartie, l'administration fiscale dispose d'un pouvoir de contrôle. (AJAIR, Z. 2020)

Le système fiscal marocain a connu une évolution constante avec trois étapes clés :

La réforme fiscale avec la loi-cadre n° 3-83 de 1984 instituant trois grands impôts : la TVA en 1985, l'impôt sur les sociétés en 1986, et l'impôt général sur le revenu en 1990 ;

Les recommandations issues des Assises fiscales tenues à Rabat en novembre 1999, mises en œuvre progressivement au cours de la décennie 2000 : simplification, baisse de la charge fiscale, promotion des activités économiques et amélioration de la qualité de service (El Ktini H, 2020).

Les recommandations issues des Assises fiscales tenues à Skhirate en Mai 2019¹ , favorisant :

- Le respect des droits économiques et sociaux fondamentaux des contribuables.
- Le droit fiscal doit s'inscrire dans les règles générales de droit.
- L'égalité devant et par l'impôt.
- La préservation des équilibres macroéconomiques.
- L'équité fiscale (Consacrer le principe du revenu global, étendre le champ de la TVA à toutes les activités économiques en transformant les hors champs en exonérations ou en les

¹ <https://www.lesiteinfo.com/economie/skhirat-voici-les-recommandations-des-assises-sur-la-fiscalite/>

soumettant aux taux zéro quand c'est nécessaire, unifier et harmoniser les règles d'assiette, uniformiser et harmoniser le traitement fiscal des plus-values immobilières).

- Le devoir de transparence et droit à l'information.
- La sécurité juridique du contribuable :
- L'équilibre des droits entre le contribuable et l'Administration.
- La convergence des règles comptables et fiscale.
- Le regroupement de tous les impôts et taxes dans le même code.
- La rationalisation des incitations fiscales.
- La redistribution efficace par l'impôt
- Le renforcement de la cohésion sociale.
- La révision générale de la fiscalité locale.
- La révision des taux et des méthodes forfaitaires de détermination de l'impôt.
- L'intégration de l'informel.
- L'unification et harmonisation des règles d'assiette (bases, taux, abattements et déductions).
- Les approches nouvelles pour une meilleure adhésion à l'impôt.
- La poursuite des efforts de modernisation et de dématérialisation.
- L'interopérabilité entre les systèmes d'information des administrations.
- La lutte contre la corruption.
- L'institution d'un conseil national des prélèvements obligatoires.

Dans ce cadre, la politique fiscale est devenue l'un des instruments d'interventionnisme économique et social les plus importants à la disposition des autorités publiques, surtout dans les pays en voie de développement, pour orienter la politique économique vers la réalisation de la croissance et le progrès économique et social. Ainsi, L'ouverture des économies pourrait influencer largement les structures des systèmes fiscaux nationaux en mettant les Etats en concurrence (BenhaM. 2021).

Dans ce sens, la politique fiscale apparait comme une des nombreuses facettes de la compétitivité entre les Etats. Aujourd'hui pour être attractif, un pays doit jouer entre autres sur l'outil fiscal afin d'offrir aux investisseurs une fiscalité moderne pour une entreprise performante face au défi de la mondialisation.

La recherche de systèmes fiscaux adaptés aux structures économiques et sociales des pays est une préoccupation pour répondre aux objectifs de compétitivité (attractivité du pays par sa

fiscalité), d'équité (acceptation sociale) et d'efficacité (générer des ressources pour fonctionner) (Chiadmi et al., 2013).

Les objectifs d'un régime fiscal est de financer les dépenses publiques de l'état, la redistribution des revenus et un objectif économique (Nmili, 2012).

Par ailleurs, dans l'élaboration de la politique fiscale, plusieurs autres objectifs peuvent également être considérés. Ces autres objectifs peuvent se diviser en deux catégories : les objectifs généraux (la neutralité, l'équité, simplicité) (Godbout, 2006), soit les critères usuels considérés dans tout régime fiscal, et les objectifs spécifiques qui prennent en considération certains choix et préférences d'une société.

Les objectifs généraux :

Les objectifs généraux (El Ktini H, 2020) sont :

- l'équité verticale qui suppose qu'un contribuable ayant une capacité de payer plus élevée qu'un autre peut être plus imposé, ainsi que l'équité horizontale qui signifie que le régime fiscal doit imposer de façon identique les contribuables ou familles ayant les mêmes caractéristiques;
- la neutralité, c'est-à-dire que le régime fiscal devrait taxer de manière neutre ou identique les activités des agents économiques, afin d'éviter le plus possible de modifier leur comportement;
- la simplicité, afin que le régime soit facile à comprendre, à observer et à administrer.

Les objectifs spécifiques :

Les changements économiques et sociaux des dernières décennies ont influencé l'élaboration de la politique fiscale au Maroc (El Ktini H, 2020). Aussi, la mondialisation des marchés, la libéralisation des échanges, l'évolution de la situation démographique et l'orientation des politiques économiques et sociales ont une incidence non négligeable sur l'évolution du régime fiscal.

Ces changements ont entraîné l'émergence de nouveaux objectifs comme le fait de s'assurer que le régime fiscal :

- Tienne compte des situations particulières de certaines catégories de contribuables telles les familles, les personnes âgées, les personnes aux études ou en formation et les personnes défavorisées ;

- Soit compétitif, afin de préserver le caractère concurrentiel de l'économie et d'inciter les agents économiques à y résider et à y produire.

Pour atteindre les objectifs du régime fiscal, l'aide fiscale peut être accordée en fonction, des caractéristiques particulières des individus ou des entreprises, de la provenance et l'utilisation du revenu.

La vocation primordiale de tout système fiscal est de procurer à l'Etat les moyens de son action souveraine. Les impôts et taxes concourent à alimenter le budget de l'Etat et des collectivités locales. C'est ainsi qu'en vertu de l'article 39 de la constitution marocaine « Tous supportent, en proportion de leurs facultés contributives, les charges publiques que seule la loi peut, dans les formes prévues par la présente Constitution, créer et répartir ». Cette contribution n'est donc pas homogène. C'est la raison pour laquelle, la fiscalité comprend de nombreuses dispositions d'exception qui sont généralement de nature à prendre en compte une situation particulière ou reflètent la volonté du législateur de prêter une attention particulière à un objectif économique ou social précis. Ces mesures dérogatoires sont parfois qualifiées de dépenses fiscales qui constituent des exceptions par rapport à ce qui peut être considéré comme le régime fiscal de base.

Pour faire face au poids des prélèvements fiscaux, les contribuables agissent :

- Individuellement au moyen de la fraude fiscale ;
- Collectivement, par groupes organisés, officiellement connus, qui défendent leurs intérêts par l'utilisation d'un moyen légale tel que « lobbysme », c'est-à-dire « ce processus, par lequel un groupe d'intérêt ou une entreprise tente d'influencer la politique du gouvernement. Il décrit les activités de ceux qui recherchent les faveurs du gouvernement en approchant les hommes politiques dans les couloirs des édifices gouvernementaux. Il a ensuite évolué pour décrire le processus par lequel les groupes d'intérêt prennent contact avec des personnes (proches) du monde politique pour que celle-ci interviennent en faveur de leurs objectifs (Heuverswyn et al.,2000) ».

C'est ainsi qu'au Maroc, pour consolider l'option libérale et faire entendre les thèses de l'entreprise, le secteur privé s'appuie sur des structures représentatives organisées telles que :

- Les chambres de Commerce, d'Industrie, d'Artisanat, de Service et maritimes ;
- Les différentes associations professionnelles regroupant les chefs d'entreprise et œuvrant pour la consolidation de l'esprit de l'entreprise et la défense de leurs intérêts. Au centre du

réseau des associations professionnelles. La Confédération Générale des Entreprises du Maroc (C.G.EM) a une fonction capitale et joue un rôle de catalyseur.

En fait, il est certain que les actions de différentes associations ne sont pas toujours très fortes devant les actions du gouvernement, mais leur véhémence revendicative, en revanche, n'est pas du reste en matière fiscale tout particulièrement. A ce titre, le processus de défense des intérêts de l'entreprise par les différentes associations professionnelles repose le plus souvent sur deux actions complémentaires (Bouchareb, 2006) :

- La première par l'intermédiaire de la commission économique et financière des chambres du parlement ;
- La deuxième par une pression sur le gouvernement au moyen de la négociation lors de la préparation des lois de finances.

Le concept de dépense fiscale fait donc référence à des choix de politique fiscale du gouvernement par lesquels il accepte volontairement de se priver d'une partie de ses revenus fiscaux pour atteindre ses objectifs, ce dernier utilise les dépenses fiscales généralement pour promouvoir une opération, un comportement ou une activité, autrement dit, c'est à des fins d'incitation. Pour cette raison, il ne faut pas confondre les dépenses fiscales avec les moyens qu'utilisent certains contribuables pour se soustraire à l'impôt, par exemple, en ayant recours à l'évasion fiscale ou à la fraude fiscale (Le détournement de destination des exonérations).

Les dépenses fiscales recouvrent des techniques très variables, allant des exonérations (montants exclus de la base d'imposition) aux crédits d'impôts (montants déduits de l'impôt dû), en passant par les divers aménagements du calcul de l'impôt², notamment les déductions (montants déduits du revenu de référence pour obtenir la base imposable) ou les réductions de taux (taux d'imposition réduit appliqué à une catégorie de contribuables) ainsi que elles prennent la forme des facilités de trésorerie (Les amortissements dégressifs). Ces mesures, au-delà des entorses à la logique de chaque impôt qu'elles induisent, ont pour effet de rendre la gestion du système fiscal plus difficile.

Dans le monde entier, les organisations de la société civile, ainsi que les institutions financières internationales (Le Fonds Monétaire International (2007) et l'OCDE (2002, 2010) recommandent que le gouvernement évalue et fasse un rapport sur l'impact sur le revenu d'au

² Rapport sur les dépenses fiscales du Sénégal, Mars 2010, page :10

moins six dépenses fiscales clés)³, requièrent des gouvernements qu'ils rendent public des informations plus détaillées sur leur budget.

Dans son rapport sur le budget ouvert de l'International Budget Partnership (IBP) examine l'accessibilité, dans tous les pays, des huit documents budgétaires clés devant être publiés par les gouvernements, afin de permettre à la société civile, aux institutions de contrôle et au public de participer réellement dans les processus budgétaires et de responsabiliser les gouvernements quant à leur utilisation des deniers publics⁴.

Parmi ces rapports en trouve le rapport sur les dépenses fiscales, qui a pour fonctions importantes :

Tout d'abord, il met en valeur la gestion fiscale du gouvernement, en présentant toutes les formes de dépenses du gouvernement, directes et indirectes, grâce au code des impôts, au même niveau de regard dans le processus budgétaire. Ceci permet des prises de décision informées, ainsi qu'une connaissance et un plaidoyer public.

De plus, le rapport permet une analyse pouvant déterminer les meilleurs outils que le gouvernement pourra utiliser afin d'atteindre ses objectifs politiques. L'analyse des dépenses fiscales n'est pas différente de l'analyse de la politique publique plus généralement, car elle implique une considération des meilleurs moyens d'atteindre les objectifs d'un gouvernement. Enfin, le rapport sur les dépenses fiscales promeut l'analyse des principes politiques, faisant du plaidoyer des dépenses fiscales, un excellent moyen par lequel les organisations de la société civile peuvent réclamer l'équité et l'efficacité du système fiscal.

Dans ce cadre, la DGI a procédé depuis 2005 à publication des rapports sur les dépenses fiscales estimant les manques à gagner par type d'impôt, par secteur d'activité et par bénéficiaire. L'objectif est de sensibiliser l'opinion publique (notamment les élus) sur un potentiel de ressources qui échappe au budget de l'Etat afin de réagir en faveur de la réduction de ces dépenses.

Les rapports publiés depuis 2005 font ressortir que malgré la volonté d'élargissement de l'assiette fiscale, le système fiscal marocain continue à souffrir d'un nombre élevé de dérogations sous diverses formes : exonération, taux réduits, abattements ou taux

³ L'International Budget Partnership (IBP) : Manuel sur la transparence des finances publiques Au-delà du budget principal « dépenses fiscales » page : 6

⁴ Idem

préférentiels. Selon le rapport relatif aux «Dépenses fiscales 2013» accompagnant le PLF 2014, 412 dispositions dérogatoires ont été listées en 2013, contre 402 en 2012, 399 en 2011 et 384 en 2010. Et en 2013, sur les 412 dispositions dérogatoires recensées, 302 ont fait l'objet d'une évaluation contre 159 parmi les 405 mesures recensées en 2006.

De cette évaluation, il ressort que le montant des dépenses fiscales s'élève à 34,07 milliards de dirhams, contre 36,3 milliards de dirhams en 2012 soit une baisse de 5,7 %, représentant ainsi 17 % des recettes fiscales et 3,9 % du PIB de 2013.

Le présent travail s'intéressera à apporter des éléments de réponse à la problématique des dépenses fiscales au Maroc à travers les questions suivantes :

- Comment sont ventilées ces dépenses fiscales par type d'impôt?

- Quand est-il de l'évaluation des dépenses fiscales au Maroc ?

Pour ce faire, notre article s'articulera autour des points suivants : nous commencerons par une présentation et une analyse des principales dépenses fiscales marquant le panorama fiscal marocain durant la période de 2014-2020. Nous finirons par l'évaluation de ces mesures dans le même horizon temporel.

1. STRUCTURE DES DEPENSES FISCALES

Dans le cadre de la transparence des finances publiques, la direction générale des impôts (DGI) publie, depuis 2007, un rapport sur les dépenses fiscales dans lequel sont présentées les mesures fiscales dérogatoires recensées et évaluées ainsi que les bénéficiaires de celles-ci.

Dans une approche quantitative, Le régime fiscal marocain comporte approximativement 400 dépenses fiscales. Parmi celles-ci, plus de 240 représentent des exonérations totales liées, plus particulièrement, au régime d'imposition des sociétés, et plus de 66 mesures dérogatoires représentent des réductions.

L'objectif de cette partie sera axé sur la présentation des dépenses fiscales et l'étude de leurs évolutions depuis 2014 jusqu'à 2020 en deux chapitres à savoir :

- Les dépenses fiscales par impôt ;
- Les mesures dérogatoires par type d'impôt

1.1. LES DEPENSES FISCALES PAR TYPES D'IMPOTS

Les dérogations fiscales portent, soit sur l'assiette imposable, soit sur les taux d'imposition, soit sur la trésorerie de l'entreprise. Ces mesures dérogatoires prennent des formes différentes

: des exonérations totales, partielles ou temporaires, des réductions, des abattements, des taux préférentiels, des déductions, des facilités de trésorerie et des taxations forfaitaires.

Les exonérations totales, partielles ou temporaires: est une dispense de paiement d'impôt, de taxe ou de droit sous certaines conditions définies dans le cadre de la loi.

□ Exemple : Exonération de la vente à l'intérieur et à l'importation du pain,

Exonération de la vente à l'intérieur et à l'importation du sucre brut (de betterave, de canne et les sucres analogues-saccharose-).

Les réductions : Atténuation de l'impôt accordée aux contribuables qui exposent certaines dépenses, limitativement énumérées par la loi. A la différence de l'avoir fiscal, ces réductions ne font pas l'objet de remboursement par le Trésor Public, dans le cas où elles seraient supérieures à l'impôt dû.

□ Exemple⁵ : Les entreprises ayant leur domicile fiscal ou leur siège social dans la province de Tanger bénéficient des réductions suivantes :

- L'application aux exportateurs du taux de 8,75% de 2008 à 2010 et de 17,50% au-delà de cette période ;

- L'application aux industriels du taux de 17,50% de 2008 à 2010 pour leur chiffre d'affaires global. Après cette date, le taux est majoré de 2,5 par an jusqu'en 2015 et application du taux du droit commun à compter du 01/01/2016 ;

Les abattements : L'abattement fiscal est une réduction légale de la base d'imposition, c'est à dire de l'ensemble des revenus retenus par l'administration fiscale pour calculer le montant de l'impôt. Exemple :

- Abattement de 40% sur les Revenus fonciers bruts des immeubles (loués) pour le calcul du revenu net imposable.
- Abattement forfaitaire de 55% sur le montant brut imposable des pensions et rentes viagères pour la détermination du revenu net imposable.

Taux préférentiels ou Taxation forfaitaire : c'est une sorte de fiscalité allégée par le biais de l'application des taux réduits sur certaines opérations ou activités.

⁵ Rapport sur les dépenses fiscales (2014 ; 2015 ; 2016 ; 2017 ; 2018 ; 2019 et 2020)

Exemple : Application du taux réduit de 15% aux profits nets résultant des cessions d'actions ou parts d'O.P.C.V.M dont l'actif est investi en permanence à hauteur d'au moins 60% d'actions.

Déductions : le résultat fiscal s'utilise en fiscalité des entreprises et en comptabilité. Il sert à la détermination de la base imposable pour l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu. Il ne doit pas être confondu avec le résultat courant :

• **Résultat comptable = Produits - Charges**

• **Résultat fiscal = Résultat courant - Déductions extra-comptables + Réintégrations**

Les déductions extra-comptables correspondent à des éléments qui sont enregistrés en comptabilité (et qui génèrent un accroissement du résultat), mais non imposables (soit temporairement, soit définitivement). Elles auront pour effet principal de différer l'imposition (ou d'empêcher l'imposition d'un élément qui n'avait pu être déduit). Les réintégrations sont une neutralisation de l'effet d'une charge comptable sur le résultat fiscal (El Ktini H, 2020).

□ Exemple : La déduction des dotations aux amortissements, le déficit ou le reliquat de déficit peut être déduit des bénéfices des exercices comptables suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire...

Facilités de trésorerie :

□ Exemple : Possibilité de procéder à l'amortissement dégressif des biens d'équipement.

Les mesures dérogatoires touchent les impôts directs et indirects selon les autorisations exhibées par les lois des finances, le code général des impôts, le code de la douane ainsi que d'autres lois et règlements en vigueur notamment les textes régissant les opérations et les activités de Bank Al Maghreb à caractère non lucratif et les opérations réalisées par la Fondation Mohammed V pour la Solidarité...

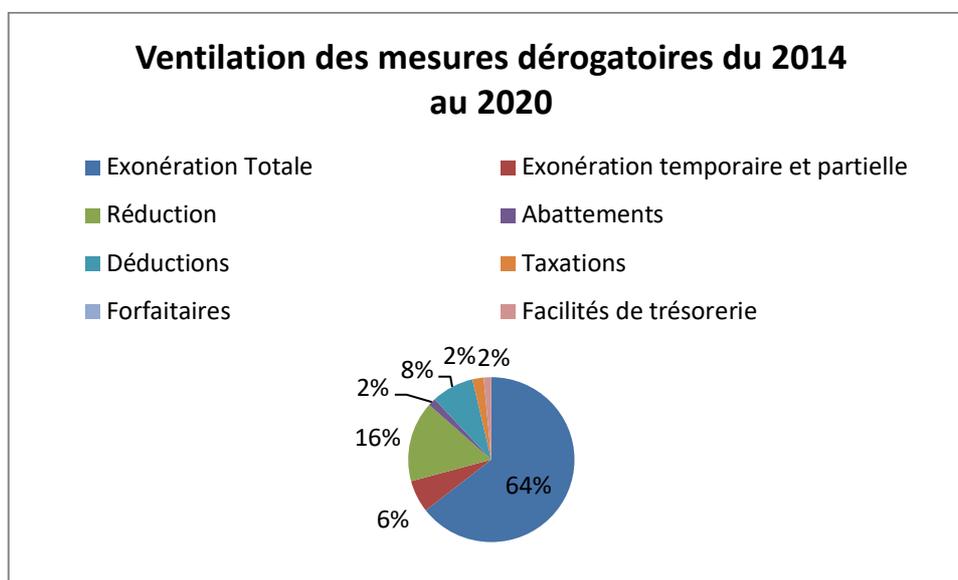
Le tableau ci-après démontre la ventilation des mesures dérogatoires selon le type de mesure dérogatoire et par année budgétaire.

Tableau N°1: La ventilation des mesures dérogatoires selon le type de mesures dérogatoires

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Moyenne
Exonération Totale	257	252	260	187	189	189	194	218,29
Exonération temporaire et partielle	24	24	24	18	18	20	22	21,4
Réduction	59	58	57	49	51	49	51	53,4
Abattements	6	6	6	5	5	4	4	5,14
Déductions	43	44	45	16	16	16	16	28
Taxations Forfaitaires	0	0	10	11	11	10	10	7,4
Facilités de trésorerie	5	5	5	5	5	5	5	5
Total	394	389	402	291	295	293	302	338,63

Source : Les rapports des dépenses fiscales (2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019,2020,2021)

Figure N°1 : Les mesures dérogatoires du 2014 au 2020



Source : Auteurs

L'analyse de la ventilation des mesures dérogatoires par type, sur la période 2014- 2020, révèle les observations suivantes :

- Une part importante accaparée par les exonérations totales, partielles et temporaires, soit 64 % du total des mesures dérogatoires ;

- Une évolution graduelle des exonérations totales, à raison de 5 à 75 mesures supplémentaires chaque année ;
- Les réductions fiscales ont connues une baisse de 16% entre 2014 et 2020 ;
- Les dépenses fiscales ont enregistrées une baisse de 7% durant la période antérieure allant de 2014 à 2018 ;

La part des dépenses fiscales dans les recettes fiscales représente 15 % en 2018 contre 17,1 % en 2014, soit une baisse de 2,1%, cette diminution est due essentiellement à la baisse des résultats déclarés par les entreprises notamment les entreprises exportatrices.

En 2020, les exonérations totales représentent 58,4% des dérogations, suivies des réductions (28,1%).

Tableau N°2 : La part des dépenses fiscales dans les recettes fiscales et le PIB

	2014	2015	2016	2017	2018
la part Recettes fiscales %	17,1 %	15,5%	15,5%	15%	15%
la part PIB %	3,70 %	3,2%	3,90%	4,00%	4,00%

Source : Les rapports des dépenses fiscales (2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019)

A travers la lecture de ce tableau, nous remarquons que l'évolution de la dépense fiscale dans les recettes fiscales dans le période (2014-2018) montre un pourcentage stable de 15% d'évolution chaque année par contre l'évolution des dépenses fiscales par rapport au PIB national durant le période d'analyse (2014-2018) montre un taux d'évolution de 4% par année.

Pour mieux appréhender l'évolution des dépenses fiscales sur la période de 2014 – 2018, nous avons procéder à une analyse de l'architecture des mesures dérogatoires par type d'impôt.

1.2. LES MESURES DEROGATOIRES PAR TYPE D'IMPOT

La fonction principale du régime fiscal est de générer un niveau de revenus suffisant afin de permettre le financement des dépenses du gouvernement, soit les dépenses des services de santé, d'éducation ainsi que toutes les autres dépenses budgétaires.

Toute dépense fiscale est une mesure dérogatoire. Mais la réciprocité n'est pas toujours vraie, car en définitive le concept de dépenses fiscales est un instrument d'analyse dont l'objectif

principal est de mesurer la moins-value des recettes fiscales engendrées par la mise en œuvre des dispositions dérogatoires (El Ktin H, 2020).

Les recettes fiscales constituent la principale source de financement du gouvernement. En effet, pour l'année budgétaire 2018, Le montant des recettes du Budget général s'établit à 283 504 720 000 dh en 2018, soit 63% des recettes du budget général.

Tableau N°3 : L'évolution des recettes du Budget général par grandes catégories

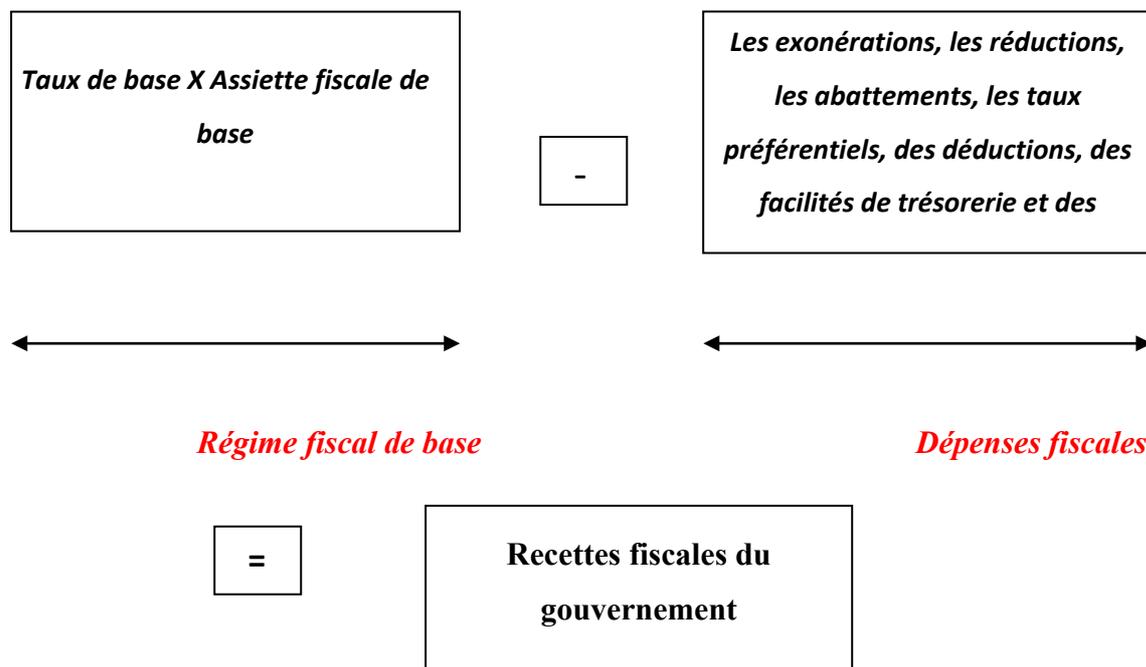
	Montant	Part %
Impôts directs et taxes assimilées	77 546 000 000	27%
Droits de douane	9 076 000 000	3%
Impôts indirects	78 932 000 000	28%
Droits d'enregistrement et de timbre	13 843 000 000	5%
Produits et revenus du domaine	464 500 000	0,16%
Produits de monopoles d'exploitation et des participations financières	12 563 039 000	4%
Recettes d'emprunts, dons et legs	85 896 000 000	30%
Recettes diverses	5 184 181 000	2%
Total	283 504 720 000	100%

Source : Note de présentation 2014

L'analyse des recettes du Budget général en 2018, montre que les recettes d'emprunts, dons et legs (30%) représente la première source de recettes du budget générale du Maroc, suivi par les Impôts indirects (28%), et en troisième lieu, Impôts directs et taxes assimilées (27%).

Le système fiscal de référence regroupe les régimes fondamentaux des différents impôts et taxes, considérés comme faisant partie du «droit commun». Les dépenses fiscales représentent les écarts quantifiés par rapport au référentiel admis, comme autant de manque à gagner consenti par la réglementation et la législation en vigueur.

Figure N°2: Fonctionnement des dépenses fiscales



Source : Auteurs

Dans ce qui suit nous allons traiter quatre champs fiscaux :

- La taxe sur la valeur ajoutée ;
- L'impôt sur le revenu ;
- L'impôt sur les sociétés ;
- Les droits d'enregistrement et de timbre.

1.2.1. La taxe sur la valeur ajoutée

Les recettes fiscales et douanières constituent aujourd'hui le poste de recettes le plus important pour couvrir les dépenses de l'Etat (72% du total). Dans ces recettes, les impôts indirects représentent la part prépondérante, avec une TVA à l'import qui en constitue la partie la plus importante (60% du total de la TVA collectée), marquant ainsi le poids dominant des importations dans la consommation.

Tableau N°4 : La répartition des recettes de la TVA

	2014	2015	2016	2017	2018
TVA intérieur	16	20	25	22	26
	587	707	817	484	759
TVA	22	29	35	32	38
Importation	500	023	433	594	434
TVA Total	39	49	61	55	65
	087	730	250	079	193

Source : Extrait du rapport fiscalité

Les recettes engendrées par la TVA ont connues une hausse importante de 95% entre 2006 et 2012. Cette performance de la TVA s'explique par la suppression de certaines exonérations notamment sur les opérations d'investissement.

En effet, sur cette période le nombre des mesures dérogatoires a connu une baisse, soit 8%, cette baisse est due, essentiellement, à l'augmentation du nombre des mesures dérogatoires en matière d'IR et d'IS (voir partie IS et IR).

Les principaux bénéficiaires des mesures dérogatoires en matière de la TVA sont, essentiellement :

- Les entreprises : des dérogations liées à la taxe sur les achats pour certains agents économiques ou liée à la taxe sur le chiffre d'affaires pour d'autres.
- Les ménages : des dérogations liées à la taxe sur les consommations.

Les produits bénéficiant de ces taux réduit on trouve :

- les produits énergétiques avec un taux de 7% qui a consommé, en 2008, 20% des dépenses fiscales relatives à la TVA.
- l'énergie électrique avec l'application du taux réduit de 14% avec droit à déduction.

1.2.2. L'impôt sur les sociétés

En matière d'impôt sur les sociétés, le montant des dépenses fiscales estimées est de 7.59 MDHS en 2013, soit une baisse de 28,3% par rapport à 2012. La plupart des dépenses afférentes à cet impôt bénéficient aux entreprises à hauteur de 97,6 %. Le nombre des mesures dérogatoires recensées avait passé de 85 à 95, soit 12%.

La plupart de ces dépenses bénéficient :

- ✓ aux entreprises qui réalisent dans l'année un chiffre d'affaires à l'exportation (46% des dépenses fiscales en matière d'IS),
- ✓ aux entreprises bénéficiant de la réduction de l'IS de 50% pour les entreprises ayant leur domicile fiscal ou leur siège social dans la province de Tanger et y exerçant une activité principale et au tourisme,
- ✓ aux sociétés qui réalisent un bénéfice inférieur ou égal à 300.000Dhs : en 2011, ces sociétés sont appelées à appliquer un taux réduit de 10%

En 2013, les dépenses fiscales relatives à l'impôt sur les sociétés rapportées aux recettes fiscales générées par cet impôt représentent une proportion de 16,6 %. Ces dépenses représentent des exonérations totales.

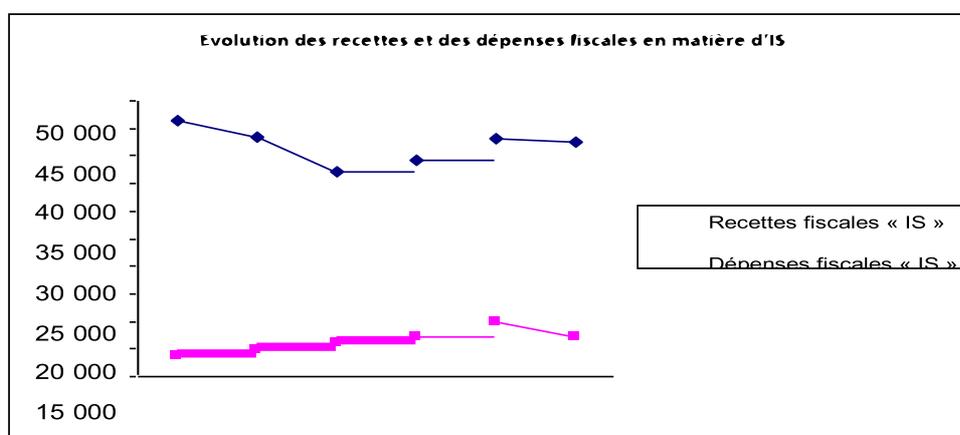
Tableau N°5 : La part des dépenses dans les recettes en matière d'IS

	2014	2015	2016	2017	2018
Recettes fiscales « IS »	46 489	43 532	37 163	39 245	43 206
Dépenses fiscales « IS »	3 529	4 822	6 016	7 069	9 843
la part dépenses dans les Recettes fiscales %	7.6%	11.1%	16.4%	18.0%	22.8%

Source : Les rapports des dépenses fiscales (2014, 2015, 2016, 2017, 2018)

L'analyse de l'évolution des dépenses fiscales par rapport aux recettes fiscales relatives à l'IS durant la période (2014-2018), nous montre que, la part des dépenses dans les recettes fiscales en 2014 est 7.6%. Par contre en 2018, ce pourcentage a été augmenté de 22.8%, ce qui montre que le gouvernement marocain a augmenté les mesures incitatives fiscales relatives à l'IS pour encourager les sociétés et aussi, la création d'un environnement favorable à l'investissement.

Figure N°3: Evolution des recettes et des dépenses fiscales en matière d'IS



Source : Auteurs

Durant la période 2008-2013, les recettes fiscales collectées par le biais de l'IS ont connues une baisse de 6% entre 2008 et 2009 et de 15% entre 2009-2010, cette baisse est due, essentiellement, à la diminution du taux nominal en 2008 et 2010 le taux d'imposition est passé de 35% à 30%.

De même, La loi de finances 2011 a institué un taux d'IS réduit pour les sociétés de petites tailles dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 3 millions MAD.

De leur côté, les dépenses fiscales enregistrent pendant cette période une hausse importante de 7.6% en 2008 à 16.6% en 2013. Les plus importantes dépenses fiscales sont celles relatives:

- A la réduction de 20% de l'IS pour les sociétés qui procèdent, entre le 1er Janvier 2009 et le 31 Décembre 2010 inclus, à une augmentation de leur capital social
- Aux entreprises qui réalisent dans l'année un chiffre d'affaires à l'exportation ;
- Aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières (O.P.C.V.M.);
- À la réduction de l'IS de 50% pour les entreprises ayant leur domicile fiscal ou leur siège social dans la province de Tanger et y exerçant une activité principale ;
- Aux promoteurs immobiliers qui réalisent, dans le cadre d'une convention conclue avec l'Etat ;

1.2.3. L'impôt sur le revenu

L'impôt sur le revenu est un impôt direct qui s'applique aux revenus et profits des personnes physiques et des personnes morales dont l'activité engendre des profits et n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés.

La part de l'IR dans les recettes fiscales est en baisse légère, elle a passée de 18% en 2008 à 16% en 2013, cette tendance baissière, qui semble être en ligne avec les grands choix de politique fiscale, visant un allègement considérable de la pression fiscale sur le facteur travail. A contrario les dépenses fiscales ont connues une hausse de 21% sur la même période.

En 2010 les impôts directs, totalisent 40% des mesures incitatives dont 19% au titre de l'IR. quant à l'année 2011, ils représentent 42,6% des mesures incitatives dont 20,1% au titre de l'IR.

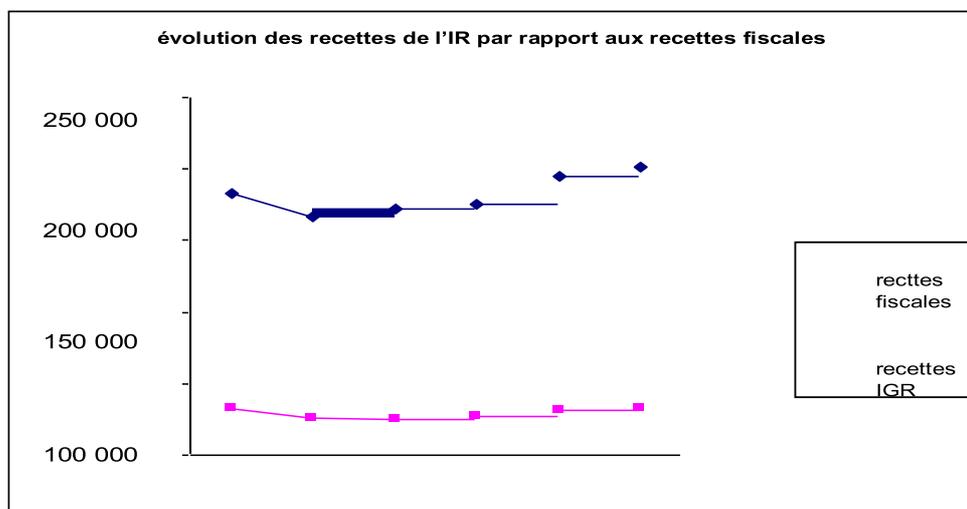
Tableau N°6 : La part des dépenses dans les recettes en matière d'IR

	2014	2015	2016	2017	2018
Recettes fiscales	183 271	166 762	171 565	175 600	194 456
Recettes IR	32 862	25 803	24 912	26 790	31 925
Part IR dans les recettes fiscales	18%	15%	15%	15%	16%

Source : Les rapports des dépenses fiscales (2014, 2015, 2016, 2017, 2018)

D'après le tableau ci-dessus, on constate que la part de l'IR dans les recettes fiscales à diminué de 18% en 2014 à 15% en 2016 jusqu'au 2018 elle a atteint un pourcentage de 16%. La figure ci-dessous, présente l'évolution des impôts sur le revenu par rapport aux recettes fiscales.

Figure N°4 : Evolution des recettes de l'IR par rapport aux recettes fiscales



Source : Auteurs

Les mesures fiscales dérogatoires liées à l'impôt sur le revenu, ont principalement ciblé des objectifs économiques (61 %) et des objectifs sociaux (37 %).

Les dépenses fiscales liées à l'impôt sur le revenu représentent 16,1 % des recettes fiscales au titre de cet impôt.

2. EVALUATION DES DEPENSES FISCALES

L'existence de règles dérogatoires nécessite qu'il soit procédé régulièrement à leur évaluation afin d'en rendre compte et s'assurer de leur pertinence et leur efficacité ainsi que leur capacité à répondre aux objectifs recherchés et qui doivent être bien identifiés préalablement à l'instauration de chaque mesure.

Depuis 2005, la direction générale des impôts (DGI) publie un rapport sur les dépenses fiscales dans lequel sont présentées les mesures fiscales dérogatoires recensées et évaluées ainsi que les bénéficiaires de celles-ci. C'est un outil précieux, qui participe de la transparence des finances publiques.

Ainsi chaque année, depuis 2006, la DGI met à jour de nouvelles dépenses fiscales et en évalue l'impact financier sur le budget, ce qui veut dire que le manque à gagner pour le Trésor public, évalué à 36,3 milliards en 2012, est certainement beaucoup plus important que cela. Il faut préciser à cet égard que depuis 2006, ces dépenses fiscales s'alourdissent chaque année, en moyenne de 5,2 milliards de DH.

2.1. LA DETERMINATION DU COUT DES DEPENSES FISCALES

Après que le ministère des finances ait déterminé les mesures fiscales dérogatoires ou préférentielles appartenant à une loi de finances donnée, il y a eu lieu d'évaluer l'effet de leurs utilisations sur les finances publiques, d'où la nécessité d'en déterminer le coût de ces dépenses fiscales afin de pouvoir les comparer aux dépenses directes de l'Etat.

Selon l'OCDE (1984), lorsque le coût des dépenses fiscales ne peut pas faire l'objet d'une évaluation quantitative de son coût, il est nécessaire de recourir à toutes sortes de méthodes statistiques pour obtenir une estimation de ce coût.

Ainsi en fonction du coût que le ministère des Finances cherche à évaluer, diverses méthodes d'évaluation des dépenses fiscales peuvent s'appliquer.

2.1.1. Les méthodes d'évaluation du coût des dépenses fiscales

Il existe trois principales méthodes pour l'évaluation du coût des dépenses fiscales (GODBOUT, 2006):

- ✓ La méthode selon la perte de recettes fiscales

Il s'agit d'un calcul ex-post qui suppose que le comportement des contribuables demeure inchangé. Le coût d'une mesure fiscale est évalué par la comparaison entre les sommes perçues par la législation en vigueur et ce qu'auraient été les recettes fiscales sans la disposition en question

- ✓ La méthode selon le gain de recettes fiscales

Consiste à déterminer les recettes fiscales supplémentaires pouvant être générées par l'annulation d'une mesure fiscale, l'utilisation de cette méthode nécessite la prise en compte des effets secondaires, tels que les changements dans le comportement des contribuables, compte tenu de cette difficulté cette méthode n'est plus utilisée par aucun pays.

- ✓ La méthode selon l'équivalent de dépenses :

Consiste à estimer le montant des dépenses budgétaires requis, avant l'impôt, pour obtenir un avantage après impôt équivalent pour le contribuable, si la dépense fiscale était remplacée par un programme de dépenses directes correspondant.

Les Etats-Unis sont le seul pays à utiliser cette méthode d'équivalent de dépenses, mais elle est toujours complétée par une évaluation avec la méthode des pertes de recettes fiscales.

✓ Le choix de la méthode d'évaluation :

L'utilisation généralisée de la méthode basée sur la perte de recettes fiscales par la plupart des pays ne signifie pas que c'est la méthode la plus appropriée, ceci peut être expliqué par les difficultés de calcul que présentent les autres méthodes et non pas quelle est prise dans un consensus sur la manière optimale d'évaluer les coûts des dépenses fiscales.

2.1.2. La méthodologie retenue par la Direction Générale des Impôts (Maroc)

Au Maroc, l'évaluation des dépenses fiscales entre dans le cadre du programme d'appui à la réforme fiscale par l'U.E et les institutions internationales (FMI et Banque Mondiale), L'année 2005 a connu l'élaboration du premier rapport sur les dépenses fiscales.

Conformément aux expériences internationales, l'estimation a porté sur les pertes fiscales directes. Ce choix n'exclut pas, bien entendu, la possibilité de recourir au cas par cas à des estimations plus sophistiquées en menant des études spécifiques.

L'approche méthodologique retenue en matière de dépenses fiscales repose sur :

- L'évaluation des régimes dérogatoires par rapport au régime d'imposition de base concernant les différents secteurs d'activité ;
- L'architecture propre à chaque impôt en termes de taux et de base imposable.

Certaines dispositions d'atténuation de taux ou de base imposable visant à éliminer la double imposition ou à se conformer à des pratiques normalisées au plan international, ne sont pas considérées comme des dépenses fiscales.

Des exonérations ou des suspensions des droits d'importation sont accordées à certaines marchandises importées en vertu de dispositions particulières en raison de leur nature, de leur origine ou de leur destination ou, eu égard à la qualité de l'importateur.

Le système de référence comprend également le régime fiscal conventionnel, au regard de la pratique universelle, des accords internationaux et ceux de libre-échange.

Le régime de référence retenu est constitué des quotités applicables aux différentes catégories de marchandises. Toute franchise est considérée comme étant une dépense fiscale.

Il est souligné que le champ des exonérations accordées au titre de ces taxes est limité aux seuls produits énergétiques.

Les méthodes utilisées ont consisté à estimer le montant des pertes de recettes « toutes choses égales par ailleurs » en mesurant ex-post le coût de « l'écart à la norme » en supposant inchangé le comportement des agents qui en bénéficient :». Elles sont au nombre de quatre:

- Evaluation des mesures dérogatoires à formalité préalable (obligatoire) concernant principalement la T.V.A : l'exploitation des demandes d'exonération et de remboursements traitées par les services de l'administration fiscale.
- Evaluation des mesures dérogatoires sous forme de réduction des taux d'imposition: application aux bases d'imposition des taux normaux d'imposition retenus par le système de référence.
- Evaluation des mesures dérogatoires sous forme de déductions et d'abattements: exploitation des déclarations des contribuables notamment les liasses fiscales. Le taux en vigueur de l'impôt est appliqué à la base exonérée.
- Evaluation des exonérations sans droit à déduction: reconstitution des bases d'imposition à partir de données extra-fiscales (l'enquête nationale la plus récente sur la consommation et les dépenses des ménages), à cette base taxable il est appliqué un taux effectif moyen.

Pour ce type de dépenses fiscales, l'estimation reste approximative.

2.2. L'EVALUATION ECONOMIQUE

L'évaluation économique de certaines dispositions dérogatoires, a été abordée dans une étude menée par la Direction des Etudes et des Prévisions Financières, et publiée dans les rapports sur les dépenses fiscales des années 2007 et 2008, ces évaluations s'attachent à identifier les effets indirects, à l'aide du modèle macroéconomique de prévision et de simulation, ils ont été établis sur la base des dépenses fiscales estimées en 2006. Cette Etude d'impact économique s'intéresse aux volets suivants :

- ✓ Les exonérations et taux réduits au titre de la Taxe sur la Valeur Ajoutée ;
- ✓ La provision pour investissement au niveau de l'Impôt sur les sociétés ;
- ✓ Les exonérations dont bénéficie le logement social

Méthode d'évaluation des impacts économiques :

- ❖ Des exonérations et taux réduits au titre de la Taxe sur la Valeur Ajoutée

Les impacts économiques concernent les exonérations dont bénéficient les branches de l'industrie alimentaire, la fabrication de machines et équipements et la construction, menées à l'aide d'un modèle d'équilibre général, ces évaluations ex post essaient d'identifier les résultats des changements de taux de T.V.A sur les comportements des agents, sur les agrégats macroéconomiques et sur les branches d'activités concernées.

❖ De la provision pour investissement au niveau de l'Impôt sur les sociétés

Au niveau de l'I.S, l'évaluation des impacts économiques de la provision pour investissement s'attache à identifier les divers effets indirects de cette mesure dérogatoire, à l'aide du modèle macroéconomique de prévision et de simulation. Les résultats de la simulation sont présentés sous forme d'impact moyen annuel sur une longue période afin de juger des effets attendus au regard de la dépense fiscale enregistrée.

❖ Des exonérations dont bénéficie le logement social

Les effets macroéconomiques des investissements supplémentaires en habitat social induits par les encouragements fiscaux sont évalués à l'aide d'un modèle d'équilibre général. Ils sont présentés en termes de variation par rapport à un scénario de référence où les investissements conventionnels n'étaient pas réalisés. Ils portent sur l'évolution des principaux agrégats économiques, sur la nouvelle dynamique du secteur du bâtiment et sur ses effets d'entraînement sur le reste de l'économie.

Conclusion

En guise de conclusion, le concept de dépense fiscale vise la reconnaissance des mesures fiscales préférentielles octroyés par l'Etat dans le but de prendre en compte certaines situations ou de promouvoir certaines actions dont il en découle un manque à gagner sur le plan des recettes fiscales. Un manque à gagner qui assimilé à une dépense.

En fait l'expression de dépense fiscale est la contraction de deux expressions de finances publiques, elle apparaît comme le symétrique de l'expression dépense budgétaire et comme négatif de l'expression recettes fiscales.

En effet, la notion de dépense fiscale n'a pas encore été standardisée, ainsi que les approches retenues pour déterminer et évaluer les dépenses fiscales peuvent varier d'un pays à l'autre selon la définition retenue. Elle soulève plusieurs difficultés non résolues, notamment en matière de gestion publique.

La nécessité de mettre en place le concept de dépense publique découle avant tout d'un problème de transparence dans la gestion des deniers publics d'autant plus de d'un besoin d'estimer le manque à gagner engendré par ses mesures préférentielles qui pèse sur les finances publiques.

Au Maroc, la question des dépenses fiscales est source d'une grande polémique sur la question la pertinence et l'opportunité de la continuité de l'existence de ses mesures fiscales

préférentielles en absence d'une étude d'impact des dépenses fiscales sur les indicateurs économiques et sociales.

D'après les documents budgétaires portant sur les dépenses fiscales publiés par la DGI, on peut tirer les constats sur les objectifs recherchés par la politique fiscale ainsi que les secteurs bénéficiaires des dérogations fiscales.

La vocation économique et la vocation sociale des dépenses fiscales représentent les principaux objectifs recherchés par la politique fiscale marocaine. Plus de 95% des mesures récentes en 2013 sont orientées vers la réalisation des objectifs économiques et sociaux.

A cet égard, est malgré les efforts déployés par les autorités publiques au Maroc, la question du rôle des dépenses publiques, ainsi que l'évaluation de ses mesures, souffre des insuffisances importantes à titre d'exemples :

- Sur le plan juridique, les dépenses fiscales au Maroc ne sont pas identifiées, recensées, et évaluées en vertu d'une obligation juridique ;
- Les dépenses fiscales ne font pas l'objet d'une évaluation de l'atteinte de leurs objectifs politiques selon les mêmes règles que les dépenses budgétaires ;
- Les dépenses fiscales ne sont pas déclinées comme les dépenses budgétaires par programme et mission, ainsi qu'elles ne sont pas présentées dans le cadre des dépenses globales de l'Etat, ce qui ne permet pas de déterminer le niveau global d'interventions gouvernementales ;
- La non intégration des dépenses fiscales dans le cadre de la comptabilité publique comme les dépenses budgétaires ;
- La non intégration de la fiscalité locale dans le cadre de l'évaluation des dépenses fiscales.

Afin de pallier ces insuffisances il est nécessaire de :

- Redéfinir la notion des dépenses fiscales au Maroc ;
- Définir les paramètres servant à l'identification des interventions gouvernementales par les dépenses fiscales ;
- Intégrer les dépenses fiscales dans la comptabilité publique ;
- La mise en plan d'une base des données statistiques permettant l'évaluation de l'impact des mesures fiscales préférentielles.

BIBLIOGRAPHIE

- AJAIR, Z. (2020) « Le système fiscal marocain et le nouveau modèle de développement : analyse et propositions », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 4 : numéro 4 » pp : 148 – 167.
- BenhaM. (2021) « Les effets de l'ouverture internationale sur les structures des systèmes fiscaux nationaux et les mesures prises dans le cadre de la crise du COVID-19 », Revue Internationale du chercheur « Volume 2: Numéro 2 » pp: 616 -642
- Bensouda N. (2013). « Analyse de la décision fiscale au Maroc. », Edition la Croisée des Chemins., Page : 61
- Bouchareb M.(2006). « La lutte contre la fraude fiscale au Maroc. », Les Editions Maghrébines. p. 70
- Chiadmi et al.,(2013). « Structure de la fiscalité marocaine entre les considérations d'équité sociale et d'efficacité économique : Une analyse en équilibre général appliquée. », AMSE WP N° 2013-14
- Godbout L.(2006).« L'intervention gouvernementale par la politique fiscale « rôle des dépenses fiscales » » Ed ECONOMICA, page 13
- Hassan El Ktini, (2020) Les dépenses fiscales au Maroc : contribution à la rationalisation du système des incitations fiscales. Université Grenoble alpes, p103.
- Heuverswyn J.Van et Schuybrock J.P.(1999). « Le lobbying : Une ancienne profession redécouverte ». Gestion 2000 n°5 p.133
- Nmili M.(2012). « Les impôts au Maroc « techniques et procédures » », 4ème édition, page : 11

Rapports

- Rapport sur les dépenses fiscales du Sénégal, Mars 2010, page :10
- L'International Budget Partnership (IBP) : Manuel sur la transparence des finances publiques Au-delà du budget principal « dépenses fiscales » page : 6
- Rapport du Conseil Economique et Social Le système fiscal marocain : développement économique et cohésion sociale : 2012
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2006.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2007.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2008.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2009.

- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2010.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2011.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2012.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2013.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2014.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2015.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2016.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2017.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2018.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2019.
- Rapport sur les dépenses fiscales du Maroc 2020.

Sites web

- <https://www.lesiteinfo.com/economie/skhirat-voici-les-recommandations-des-assises-sur-la-fiscalite/>
- <https://fnh.ma/article/actualite-financiere-maroc/depenses-fiscales-un-manque-a-gagner-de-32-milliards-de-dh-en-2015>
- www.cese.ma
- <http://www.budget.finances.gouv.qc.ca>
- <http://www.finances.gouv.sn>
- <https://www.vie-publique.fr>
- <https://www.finances.gov.ma>
- <http://www.tax.gov.ma>