



Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales - Marrakech

Master: MCES/MC

Préparé par :

- **GHOUFRANE Khalil**
- **RADI Abdelmajid**
- **ERRAJY Nadia**
- **FASKA Mohamed**
- **BAKHIT Abdo**

Encadré par :

Prof :Sidi Mohamed RIGAR

La fiscalité internationale des revenus

2007-2008

PLAN

Introduction

- I- La fiscalité internationale et la question de double imposition internationale ;**
- II- L'imposition des personnes physiques : Critères généraux de rattachement;**
- III- Imposition des revenus contribuables domiciliés au Maroc ;**
- IV- Le régime des contribuables domiciliés hors de Maroc;**
- V- Régime d'imposition du transfert du domicile fiscal .**

Conclusion

Introduction

Si l'impôt sur le revenu est fort ancien, l'émergence d'une problématique fiscale internationale est relativement récente, s'est trouvée liée au phénomène de la double imposition;

Le problème de la fiscalité internationale est que le contribuable peut être reconnu - sans convention fiscale - imposable et domicilié dans plusieurs pays.

La fiscalité internationale se compose essentiellement de conventions internationales de double imposition. Ces conventions solutionnent des conflits entre les pays qui partagent un même contribuable ou un même revenu. Le droit d'imposer de chaque pays est créateur de double imposition.

Introduction

Les personnes physiques peuvent être soumis à une obligation fiscale lourde. Grâce, leur appartenance dans le champ de compétence de plusieurs juridictions fiscales nationales.

Le traitement fiscal des résidents et celui réservé aux non-résidents n'étant pas le même, la notion de résidence revêt une importance toute particulière. Le problème se complique lorsqu'une personne possède des attaches familiales, des intérêts, des activités professionnelles, ..., dans plusieurs pays.

I- La fiscalité internationale et la question de double imposition internationale :

1°) Concept de la double imposition :

Les doubles impositions internationales des revenus trouvent leur origine dans l'entière souveraineté fiscale des états qui ont chacun le droit d'imposer. L'un parce qu'il se considère comme l'état de résidence du bénéficiaire du revenu, l'état résidence, et l'autre, parce qu'il estime que le revenu trouve sa source sur son territoire, l'état source.

La double ou multiple imposition international se produit lorsque les autorités fiscales de deux ou plusieurs État,assoient concurremment des impôts ayant les mêmes bases ou la même incidence, de telle sorte qu'une personne supporte une charge fiscale plus lourde que si elle n'était assujettie qu'une seule autorité fiscale .

1°) Concept de la double imposition (suite) :

De même façon le comité fiscal de l'OCDE considère qu'il y a double imposition lorsque les impositions de deux ou plusieurs pays se chevauchent de telle façon que les personnes imposables dans plus d'un pays ont à supporter une charge fiscale plus élevée que si elles n'étaient assujetties qu'à une seule juridiction fiscale .

un contribuable ayant la nationalité de l'État A, résident dans l'État B et exerçant une activité dans l'État C peut, à raison des revenus qu'il tire de cette activité, être imposé :

- ☐ Soit dans l'État A sur le fondement critère de la nationalité ;
- ☐ Soit dans l'État B sur le fondement critère de la résidence ;
- ☐ Soit dans l'État C sur le fondement critère de la source ;

2°) La double imposition internationale: les remèdes

a) La méthode de l'imputation (méthode crédit d'impôt) :

Elle consiste à autoriser les deux états à percevoir un impôt sur les revenus considérés mais en permettant au contribuable de l'état de résidence de déduire un crédit d'impôt représentatif de l'impôt payé dans l'état source;

Le crédit d'impôt permet d'écarter pour l'essentiel le risque de surcharge fiscale .

b) La méthode de l'exemption :

Le montant des revenus imposés dans L'État de la source est compris dans la base imposable au niveau de L'État de résidence afin d'atteindre le taux effectif, puis l'impôt ainsi obtenu est réduit au prorata des revenus de source étrangère. Cette méthode évite que l'exonération ne fasse échec à la progressivité de l'impôt du sur les autres revenus .

II- L'imposition des personnes physiques : Critères généraux de rattachement

1°) *Le critère de la résidence en droit interne :*

a)- Les critères personnels :

Les critères personnels sont liés à la personne du contribuable quelle que soit la source de son revenu. En effet, au terme de l'alinéa 1 de l'article 23 du CGI marocain « sont assujettis à l'impôt en raison de leur revenu global de source marocaine et étrangère, les personnes physiques ayant au Maroc leur résidence habituelle ».

Une personne physique à sa résidence habituelle au Maroc :

- ☐ Foyer permanent d'habitation;
- ☐ le centre de ses intérêts économiques ;
- ☐ durée continue ou discontinue de ses séjours au Maroc dépasse 183 jours pour toute période de 365 jours .

1°) Le critère de la résidence en droit interne :

b)- Les critères réels (matériels)

Le critère réel est forcément lié à la source de la matière imposable même si le contribuable n'a aucune relation avec L'État marocain.

L'article 23 dans l'alinéa 2« sont assujettis à raison de leur revenu Global de source marocaine, les personnes physique qui n'ont pas au Maroc leur résidence habituelle »

c)- Autres dispositions spéciales Agents de l'état en service à l'étranger :

Un agent de l'État exerçant ses fonctions, ou chargé de mission dans un pays étranger, est considéré comme fiscalement domicilié au Maroc ; sauf s'il apporte l'épreuve qu'il a été effectivement soumis à l'étranger à un impôt personnel sur l'ensemble des éléments de sa rémunération, qui serait taxable selon la loi marocaine.

1°) Le critère de la résidence en droit interne (suite):

c)- Autres dispositions spéciales Agents de l'état en service à l'étranger(suite) :

L'article 23 précité précise que : « sont considérées comme ayant leur résidence habituelle au Maroc les agents de L'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission à l'étranger lorsqu'ils sont exonérés de l'impôt personnel sur le revenu dans le pays étranger où ils résident ».

d)- Sont exonérés de l'impôt sur le revenu :

Les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère, pour leurs revenus de source étrangère, dans la mesure où les pays qu'ils représentent concèdent le même avantage aux ambassadeurs et agents diplomatiques, consuls et agent consulaires marocains.

2°) Le critère de la résidence dans les conventions internationales:

A l'instar de la solution préconisée par le modèle de l'O.C.D.E les conventions repose sur une pluralité de critères qui doivent être déterminés avant que leur rôle respectif ne soit précisé.

a)- Le critère principal :

Le critère principal renvoie aux législations internes des États membre. C'est ainsi qu'au terme de l'article 4-1 de la convention modèle de l'O.C.D.E , l'expression « résident d'un État contractant » désigne toute personne qui en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État.

2°) Le critère de la résidence dans les conventions internationales:

b)-Le critère subsidiaire:

Les critères subsidiaires ont pour objet, lorsqu'une personne physique a la qualité de résident de chacun des deux États contractant de rattacher le contribuable à l'un eux seulement.

Le modèle de l'O.C.D.E préconise quatre critères :

- ❖ Le lieu où est établi le foyer d'habitation permanent ;
- ❖ Le lieu où est localisé le centre des intérêts vitaux ;
- ❖ Le lieu du séjour habituel ;
- ❖ La nationalité du contribuable.

c)- La hiérarchie des critères:

Alors que les critères de droit interne sont alternatifs, il n'en va de même des critères consacrés par les conventions fiscales .

III- Imposition des revenus contribuables domiciliés au Maroc :

1°)- *Les revenus imposables :*

a)- En droit interne :

Les contribuables domiciliés au Maroc sont normalement passibles de l'impôt marocain sur l'ensemble de leurs revenus, que ceux-ci soient de source marocaine ou étrangère;

Les revenus de source étrangère sous réserve des conventions fiscales sont inclus dans le revenu global imposable du contribuable pour leur montant brut même si ces revenus ont été soumis à un impôt dans le pays de la source, cet impôt acquitté à l'étranger est pris en considération pour déterminer l'impôt dû au Maroc .

1°)- Les revenus imposables :

a)- En droit interne :

Une fois le revenu global est déterminé et l'impôt sur le revenu est calculé, on déduit de ce dernier le montant de l'impôt étranger dont le paiement est justifié par le contribuable. Cette déduction n'est possible que dans la limite du taux marocain;

lorsque les revenus ont bénéficiés dans le pays de la source d'une exonération, celle-ci vaut paiement. La déduction est également subordonnée à une justification de la part du contribuable ;

Le contribuable doit disposer d'une attestation délivrée par l'administration fiscale étrangère dont figurent les indicateurs permettant de vérifier les références légales de l'exonération et les modalités de calcul de l'impôt étranger

1°)- Les revenus imposables :

b)- En présence d'une convention :

La quasi-totalité des conventions marocaines ont recours aux conventions modèles de l'OCDE qui avaient pour objet d'éviter la double imposition des revenus du même contribuable. Elles précisent le droit d'imposer de chacun des États contractants et les méthodes retenues pour éliminer les doubles impositions.

Le droit d'imposer : est en principe consacré au domicile du contribuable. Toutefois, et en ce qui concerne certaines catégories de revenus, le droit d'imposer est attribué à la source de revenus .

IL s'agit notamment des :

- ▶ Revenus agricoles ;
- ▶ Revenus Des établissements stables ;
- ▶ Bénéfices ,revenus et profits immobiliers.

IV - le régime des contribuables domicilié

hors de Maroc

1°) Fondement de l'imposition des contribuables domiciliés hors de Maroc

a) Fondement principal : disposition d'un revenu de source marocaine:

Au terme de l'article 23 du CGI, les personnes physiques qui n'ont pas leur domicile fiscal au Maroc, peuvent être redevables de l'impôt sur le revenu, lorsqu'elles perçoivent des revenus de sources marocaine. (Sous réserve des dispositions des conventions fiscales);

Les contribuables de toutes nationalités domiciliées hors Maroc ne sont imposables qu'à raison des revenus de source marocaine c'est pour cela leur obligation c'est dite restreinte et limité.

a) Fondement principal : disposition d'un revenu de source marocaine(suite):

Des revenus afférents à des biens ou droits sis au Maroc ou une activité exercée au Maroc :

- ✓ Revenus d'immeubles situés au Maroc ou de droits relatifs à ces immeubles ;
- ✓ Revenus des valeurs mobilières marocaine à revenu variable
revenus de tous autres capitaux mobiliers placés au Maroc
Revenus tirés d'activités professionnelles salariées ou non salariées exercées au Maroc ;
- ✓ Revenus d'autres opérations à caractère lucratif ;
- ✓ Sommes, y compris les salaires, correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées au Maroc.

a) Fondement principal : disposition d'un revenu de source marocaine(suite):

Des Revenus versés par un débiteur domicilié ou établi au Maroc :

- ✓ Pensions et rentes viagères ;
- ✓ Produits perçus par les inventeurs ou au titre de droits d'auteur ainsi que tous les produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés;
- ✓ Rémunération des prestations de toute nature matériellement fournies ou effectivement utilisées au Maroc.

b) Fondement subsidiaire : comparaison avec le droit français

Le critère subsidiaire sur lequel peut recourir le législateur français pour imposer un contribuable non résidents, c'est la disposition d'une habitation en France, même s'elle ne dispose pas du revenu de source française;

L'impôt dû est établi sur une base forfaitaire, égale à 3 fois la valeur locative de l'habitation mise à la disposition de contribuable;

Par contre le législateur marocain, n'impose les non résidents que sur les revenus de source marocaine;

2°)- Modalités d'imposition des contribuables domiciliés hors de Maroc

a)- Imposition conforme à celles des personnes domiciliées au Maroc;

✓ *La base d'imposition est constituée par le montant des revenus de source marocaine déterminé selon les règles applicables aux revenus de même nature perçue par les personnes qui ont leur domicile fiscal au Maroc;*

✓ *Les différents revenus catégoriels de source marocaine doivent être retenus pour leur montant net.*

a)- Imposition conforme à celles des personnes domiciliées (suite) :

- ✓ Le revenu global imposable est constitué par le ou les revenus nets d'une ou Plusieurs des catégories, à l'exclusion des revenus et profits soumis à l'impôt selon un taux libératoire;
- ✓ La compensation entre résultats négatifs et positifs catégoriels est admise sous les réserves de droit communs dès lors que les revenus ou déficits sont les deux de source marocaine;
- ✓ L'impôt est calculé en faisant application des règles de droit commun. Il est donc fait application du barème progressif de l'impôt sur le revenu.

b)- Imposition en qualité de la retenue à la source :

certain revenu versé à des personnes domiciliées hors du Maroc subit une retenue à la source ou un prélèvement.

Il s'agit :

- ✓ *de redevances pour l'usage ou le droit à usage de droit d'auteur sur des œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques y compris les films cinématographiques et de télévision ;*
- ✓ *de rémunérations pour la fourniture d'information scientifiques, techniques ou autres et pour des travaux d'études effectués au Maroc ou à l'étranger;*

b)- Imposition en qualité de la retenue à la source :

- ✓ *de rémunérations pour l'assistance technique ou pour prestation de personnel mis à la disposition d'entreprises domiciliées ou exerçant leur activité au Maroc ;*
- ✓ *de rémunérations pour l'exploitation, l'organisation ou l'exercice d'activités artistiques ou sportives et autres rémunérations analogues ;*
- ✓ *de droits de location et des rémunérations analogues versés pour l'usage ou le droit à l'usage d'équipements de toute nature ;*

b)- Imposition en qualité de la retenue à la source :

- ✓ *d'intérêts de prêts et autres placements à revenu fixe à l'exclusion des intérêts des prêts consentis à l'état ou garantis par lui et de ceux afférents aux dépôts en devises ou en dirhams convertibles ainsi que des intérêts des prêts octroyés en devises pour une durée égale ou supérieure à 10 ans;*
- ✓ *de rémunérations pour le transport routier de personnes ou de marchandises effectué du Maroc vers l'étranger, pour la partie du prix correspondant au trajet parcouru au Maroc ;*
- ✓ *de commissions et d'honoraires.*

V- Régime d'imposition du transfert du domicile fiscal

1°) Cas de transfert de domicile au Maroc :

le contribuable qui établit son domicile fiscal au Maroc n'est imposable à raison de l'ensemble de ses revenus qu'à partir de la date d'acquisition de son domicile. Ainsi son revenu global imposable de l'année de son implantation est composé de :

✓ ***Revenus de source marocaine acquis entre 1er janvier et 31 décembre de la dite année ; la base d'imposition de contribuable doit inclure outre l'ensemble des revenus acquis depuis la date de son arrivée et le total des revenus de source marocaine ;***

✓ ***Revenus de source étrangère acquis entre le jour de son installation au Maroc et le 31 décembre de la même année. Donc ce contribuable doit être imposé d'après l'ensemble des revenus de source marocaine ou non, qu'il a réalisé depuis la date de son arrivée au Maroc***

2°) Cas de transfert de domicile à l'étranger :

Lorsqu'un contribuable cesse d'avoir au Maroc son domicile fiscal, son revenu global imposable de l'année de transfert est composé :

- ✓ *des revenus de perçu dans le pays sur lequel est installé le contribuable à partir de la date de transfert de domicile ;*
- ✓ *L'ensemble des revenus de source marocaine afférents à la même année.*

Conclusion:

*Si la fraude fiscale est le fait des individus
l'évasion fiscale est le fait des États.*

*L'élimination unilatérale de la part d'un État de
double imposition des revenus des personnes
physiques est souvent d'ampleur et d'efficacité limitées.*

RÉFÉRENCES

- ▶ *GUY GUEST, droit fiscal international, 2ème édition refondue, 1990, juin ;*
- ▶ *Jean Pierr JARNVIC, Droit fiscal international, collection finance public ;*
- ▶ *BERNARD Gastagnede, précis de la fiscalité internationale, 2ème édition ;*
- ▶ *www.domiciliation-casablanca.com*

Merci de Votre Attention