



CENTRE D'ÉTUDES  
ET DE RECHERCHES  
SUR LE DÉVELOPPEMENT  
INTERNATIONAL

**Document de travail de la série  
*Études et Documents***

**E 2007.17**

**Economie politique de la réforme  
de transition fiscale : le cas du Maroc**

**Jean-François Brun\*, Gérard Chambas\*\*, Martial Laurent\*\*\***

Maître de Conférences CERDI, \*\*Chargé de Recherches CNRS-CERDI

\*\*\*Consultant international, expert en finances publiques

*01 juin 2007*

## Table des matières

Résumé.....	3
<b>Introduction.....</b>	<b>4</b>
<b>1 Objectifs de la réforme de la TVA au Maroc.....</b>	<b>6</b>
1.1 La réforme de la législation de la TVA .....	6
1.2 La poursuite de la modernisation de l'administration fiscale .....	7
<b>2 Les obstacles socio-politiques à la réforme de la TVA .....</b>	<b>7</b>
21 Le rôle des groupes de pression.....	8
22 Les facteurs institutionnels : cloisonnement administratif et échéance électorale .....	9
<b>3 Les conditions préalables à la mise en oeuvre de la réforme de TVA.....</b>	<b>9</b>
3.1 Une capacité de reconnaissance des obstacles socio-politiques .....	9
3.2 Un cadre institutionnel favorable au civisme fiscal .....	10
3.3 Une capacité nationale de diagnostic et d'inscription de la réforme dans la durée	10
<b>4 Les instruments de promotion de la réforme de TVA.....</b>	<b>12</b>
4.1 L'évaluation des impacts de la réforme de TVA .....	12
4.2 Une stratégie de communication en direction des groupes de pression et de l'opinion	13
4.3 Intervention des partenaires extérieurs : matrice de conditionnalité et appui	14
financier à la réforme .....	14
<b>Conclusion .....</b>	<b>16</b>
<b>Références.....</b>	<b>17</b>

## Résumé

L'objet de cet article est de mettre en évidence le rôle crucial dans les réformes des facteurs d'économie politique très souvent négligés dans les pays en développement mais qui, ces dernières années, ont constitué un obstacle très important aux réformes de transition fiscale.

Les auteurs ont considéré le cas du Maroc. Dans ce pays, les autorités utilisent de nombreux instruments pour agir sur des facteurs d'économie politique et créer un climat favorable à un programme ambitieux de réforme fiscale. Des constats de cette analyse peuvent certainement être tirés des leçons utiles pour les nombreux pays en développement s'engageant dans des réformes similaires.

## Introduction

Au début des années quatre-vingt, afin de pallier les déséquilibres macroéconomiques consécutifs à une politique économique introvertie fondée une intervention extensive de l'Etat, le Maroc s'est engagé dans une politique de stabilisation, qui a permis un assainissement du cadre macroéconomique. S'appuyant sur les résultats obtenus, à partir des années quatre-vingt-dix, un vaste programme de réformes économiques a été mis en œuvre.

Une réforme parmi les plus importantes est relative à la politique commerciale : le Maroc a marqué son choix en faveur de l'ouverture en signant en 1996 un accord de libre échange avec l'Union européenne entré en vigueur en mars 2000, qui a été complété par de nouveaux accords commerciaux (i.e. Turquie, Agadir,<sup>1</sup> Etats-Unis). D'un point de vue budgétaire, ce choix vers l'ouverture commerciale entraînera un choc majeur en provoquant dans les prochaines années une quasi-disparition des recettes tarifaires qui constituent encore en 2006 environ 10 % des recettes fiscales.

Les pays en développement (PED) confrontés à des pertes importantes de recettes tarifaires renforcent à travers une politique de transition fiscale leurs recettes de fiscalité internes. Le plus souvent, en raison de ses qualités de neutralité économique et aussi de la possibilité de rendements budgétaires substantiels procurés par une large assiette (consommation), les pays concernés s'appuient en priorité sur la TVA.

La transition fiscale marocaine s'est effectuée initialement de manière atypique à travers une forte progression de la contribution de l'impôt sur les sociétés et non pas de la TVA. La progression du produit de l'impôt sur les sociétés a été facilitée par l'existence de grandes entreprises et a reposé sur une politique active de contrôle de l'administration fiscale. Le principal inconvénient de cette transition atypique est d'introduire un facteur de vulnérabilité : l'assiette de l'impôt sur les sociétés, concentrée sur un petit nombre de grandes entreprises, est sensible à la conjoncture économique. De plus, d'un point de vue international<sup>2</sup>, les taux de taxation des bénéficiaires des sociétés évoluent actuellement à la baisse ce qui pourrait, à terme, inciter le Maroc à poursuivre une politique de baisse de son taux de l'impôt sur les sociétés.

Parmi les raisons de cette transition fiscale fondée sur la fiscalité directe figure en premier lieu l'inadaptation de la TVA du Maroc. Certes, le Maroc a adopté depuis 1986 une TVA mais cet impôt d'une grande complexité (quatre taux plus le taux zéro) est caractérisé par une assiette étroite (une grande part des consommations finales, notamment l'ensemble des produits de base sont exclus de l'assiette). Le mécanisme de la TVA a été

<sup>1</sup> Le processus d'Agadir a abouti à la signature le 25 février 2004 de l'Accord d'Agadir, accord de libre-échange entre l'Egypte, la Jordanie, le Maroc et la Tunisie

<sup>2</sup> A titre d'exemple, le taux de taxation de l'impôt sur les sociétés est de 15% en Islande, de 12,5% en Irlande et de 19% en Pologne. En 2005, dans les pays ayant nouvellement adhéré à l'Union Européenne, le taux moyen est de 20% contre un taux moyen de 30% dans les pays déjà membres de l'Union Européenne.

de plus en plus perturbé par l'adoption récurrente jusqu'en 2005<sup>3</sup>, de mesures dérogatoires successives qui l'ont privé de ses principales qualités. En raison de l'ampleur des exonérations et de sa complexité, le système de TVA actuel du Maroc n'est pas en mesure de mobiliser à moyen terme des ressources supplémentaires à la hauteur des besoins de la transition fiscale. De plus, le système de TVA actuellement appliqué au Maroc, caractérisé par de larges exonérations, le mécanisme du butoir<sup>4</sup> et la multiplicité des taux, entraîne de fortes distorsions économiques incompatibles avec l'ouverture de l'économie et exerce des effets incertains en matière d'équité.

En raison des limites<sup>5</sup> à une nouvelle progression des recettes de fiscalité directe, le Maroc, pour ne pas être confronté comme nombre de PED (Baunsgaard, Keen, 2005) à une régression à terme de ses recettes fiscales et aussi pour être en mesure de disposer des ressources nécessaires à la réalisation des OMD<sup>6</sup>, s'est engagé depuis 2004 dans une réforme radicale de sa TVA, qui a vocation à constituer le pivot de la transition fiscale pour les prochaines années (Bird, Gendron, 2006). Ce programme de réforme est soutenu par l'Union Européenne dans le cadre d'un accord triennal 2006-2008 conclu le 27 avril 2006.

La réforme de la TVA se heurte aux réticences de certains groupes de pression. Ces réticences se sont traduites par le rejet au niveau du Parlement de nombreuses mesures de réforme de la TVA, notamment lors des discussions des Lois de Finances 2005 et 2006. Ces obstacles ont incité les promoteurs de la réforme de la TVA à adopter une stratégie qui tient le plus grand compte des facteurs d'économie politique. Cette orientation contraste avec celle de nombreux pays en développement où les réformes sont appréhendées surtout dans leur aspect de technique fiscale.

Il apparaît donc particulièrement utile d'analyser l'expérience marocaine dans le domaine de l'économie politique de la réforme et en l'occurrence d'une réforme de TVA, car il s'agit d'un facteur majeur d'échec ou de succès de cette réforme. De plus, cette expérience est riche d'enseignements pour de nombreux PED.

<sup>3</sup> En 2005, a été adopté un moratoire interdisant l'octroi de nouvelles exonérations.

<sup>4</sup> La règle du butoir empêche un fonctionnement normal de la TVA puisqu'elle interdit le remboursement des crédits de TVA notamment quand ces crédits proviennent de l'application d'un taux de TVA réduit sur les ventes tandis que les consommations intermédiaires sont soumises à des taux de TVA plus élevés. La suppression de la règle du butoir supposerait au préalable la réduction du nombre des taux de TVA, si possible la convergence vers un taux unique de TVA, afin de limiter la création de nouveaux crédits. Une difficulté de la suppression de la règle du butoir est liée au montant élevé des crédits de TVA concernés (ce montant n'a pas été l'objet à ce jour d'une évaluation précise).

<sup>5</sup> En dépit de leur grand nombre, le potentiel de recettes au titre de l'impôt sur le bénéfice des entreprises petites et moyennes est relativement faible. D'une part, une forte concentration du potentiel est observable au niveau des grandes entreprises dans l'ensemble des pays, et d'autre part, un contrôle efficace par l'administration fiscale est beaucoup plus difficile.

<sup>6</sup> Brun J-F., Chambas G., Mourji F. 2006.

Une telle analyse peut être menée en répondant à quatre questions :

- Quels sont les objectifs de la réforme de la TVA au Maroc?
- Quels sont les obstacles à la réforme de la TVA?
- Quelles sont les conditions à la mise en œuvre de la transition fiscale fondée sur une réforme de la TVA?
- Quels sont les instruments de promotion de la réforme de TVA ?

## 1 Objectifs de la réforme de la TVA au Maroc

La réforme de la TVA en cours au Maroc vise à réussir pleinement la transition fiscale. Il s'agit de mobiliser des recettes fiscales économiquement aussi neutres<sup>7</sup> que possible afin de compenser les pertes de recettes tarifaires à l'origine de fortes distorsions. Il sera alors possible, à l'issue de la réforme, pour un niveau donné de recettes de subir des distorsions fiscales moindres.

La réforme de la TVA devrait permettre à cet impôt de jouer pleinement son rôle d'impôt général sur la consommation finale à la fois comme pourvoyeur essentiel de recettes fiscales et comme instrument de neutralité du prélèvement fiscal. Elle constitue une étape fondamentale pour assurer la pérennité de la transition fiscale au Maroc.

### 1.1 La réforme de la législation de la TVA

Un renforcement substantiel des recettes de TVA requiert un élargissement drastique de l'assiette de la TVA jusqu'ici fortement érodée par les exonérations : il convient d'élargir la base légale de la TVA en particulier en direction de l'ensemble des consommations de base. Un tel élargissement de l'assiette légale permettrait un gain net de recettes d'environ 2 points de PIB<sup>8</sup>, tout en compensant les pertes de recettes qu'entraînerait la mise en œuvre d'une TVA neutre (suppression des obstacles au remboursement des crédits de TVA, notamment de la règle du butoir). L'élargissement de l'assiette de la TVA (donc la suppression d'exonérations) aura pour conséquence de réduire la création de crédits de TVA jusqu'ici rémanents<sup>9</sup>. Ainsi, il facilitera le passage progressif

<sup>7</sup> Sur la neutralité de la TVA, cf. Chambas *et alii*, 2005. La substitution de recettes de fiscalité interne, notamment de TVA, aux recettes tarifaires n'est justifiée que si les recettes de fiscalité interne sont à l'origine de distorsions moindres que les recettes tarifaires. Cette condition n'est pas automatiquement satisfaite (Emran, Stiglitz, 2005) ; elle dépend de la législation de la TVA et des conditions d'application de cet impôt.

<sup>8</sup> FMI *Rapport 2005*. Le rendement budgétaire de la TVA est relativement élevé puisqu'il s'établit un peu au dessus de 6 % du PIB.

<sup>9</sup> Il n'est généralement pas possible d'imputer les crédits de TVA relatifs aux produits exonérés. Cependant, de manière atypique, le Code des Impôts marocains prévoit la possibilité de déduction de crédits de TVA

à une TVA moderne, à deux taux, puis à terme, à taux unique<sup>10</sup>. Enfin, la suppression de la règle du butoir et la levée de l'ensemble des obstacles à un remboursement rapide des crédits de TVA permettront d'améliorer encore la neutralité économique de la TVA.

## 1.2 La poursuite de la modernisation de l'administration fiscale

L'administration fiscale marocaine s'est engagée ces dernières années dans la voie de la modernisation : avec la mise en place d'unités des grandes entreprises puis d'unités dédiées à la gestion des entreprises moyennes, la Direction Générale des Impôts (DGI) est passée d'une gestion par impôts à une gestion moderne par catégories de contribuables qui permet une administration unifiée des contribuables à travers un dossier unique. Cette modernisation se poursuit actuellement par la mise en place de la télé-déclaration, notamment en matière de TVA.

Accroître l'efficacité de l'administration fiscale constitue une condition fondamentale pour la réussite de la réforme de la TVA. Cette modernisation requiert des échanges automatiques, en temps réel d'informations, entre l'ensemble des administrations financières à l'aide d'un identifiant fiscal unique commun à l'ensemble des administrations<sup>11</sup>. Cet échange d'information, prochainement opérationnel, doit permettre de rationaliser le recouvrement de l'impôt ainsi que le contrôle fiscal, tout en améliorant les services rendus aux contribuables. Il s'agit en particulier de poursuivre la réduction des coûts collectifs à la charge de l'Etat et des entreprises, qu'entraîne la mobilisation des recettes publiques.

## 2 Les obstacles socio-politiques à la réforme de la TVA

La réforme de la TVA constitue une réforme de grande ampleur et comporte des aspects politiques et sociaux très sensibles. Ainsi, la remise en cause d'une politique traditionnelle d'exonérations et d'aménagements de la TVA largement déterminés par les

---

pour certains biens ou services, notamment pour des consommations intermédiaires de l'agriculture. Cette disposition adoptée pour préserver la compétitivité de l'agriculture contribue à l'opacité de la TVA marocaine.

<sup>10</sup> 72 % des pays, qui ont introduit la TVA ces dix dernières années, ont opté pour un taux unique. Le taux unique simplifie de manière considérable l'administration et le contrôle de la TVA. Il est favorable à une application efficace de la TVA.

<sup>11</sup> L'adoption d'un identifiant unique par l'ensemble des administrations financières (notamment les administrations fiscales et des douanes) est la condition d'un échange automatique en temps réel d'informations entre ces administrations. Un tel échange est particulièrement important pour une administration efficace de la TVA. Ce dernier impôt est largement collecté par l'administration des douanes (TVA perçue au cordon douanier sur les importations). La plupart des montants collectés au niveau de la douane font l'objet d'une déduction dans les déclarations de TVA soumises à l'administration fiscale. Un recoupement entre les informations des deux administrations est donc particulièrement utile pour contrôler efficacement les déclarations des contribuables (il s'agit de s'assurer notamment que des contribuables ne déduisent des crédits fictifs de TVA).

demandes d'intérêts catégoriels entraîne une profonde modification de la répartition de la charge fiscale. De ce fait, la réforme se heurte à divers obstacles.

## 21 Le rôle des groupes de pression

Les groupes de pression lésés s'opposent à une réforme allant à l'encontre de leurs intérêts. Il n'est pas surprenant que les groupes d'activités fortement protégées ou bénéficiant de fortes incitations (secteur construction de logements) soient les plus réticents. Des oppositions naissent dans certains groupes, y compris parmi ceux qui devraient être favorables à la réforme en raison de l'incertitude quant aux effets de la réforme (Drazen, 1996). Cette incertitude, qui provient en partie du manque d'analyses crédibles quant aux effets de la réforme, conduit à un biais en faveur du *statu quo* ce qui est à l'origine du report des réformes (Laban, Sturzenegger, 1994).

Les entrepreneurs marocains sont bien structurés et leurs organisations représentatives ont été efficaces pour obtenir protections, incitations et exonérations. La Confédération Générale des Entrepreneurs Marocains (CGEM) manifeste souvent son influence. Elle revendique une « réforme de l'administration, lutte contre les pesanteurs bureaucratiques, le népotisme, la corruption, le clientélisme » une réforme de l'appareil judiciaire, une réforme de la législation sociale et de la formation professionnelle et une réforme de la fiscalité. Les modes de pression des entrepreneurs sont multiples : publication régulière des prises de position, usages fréquents des médias. La CGEM intervient aussi de manière active (envoi des lettres argumentées, ...) auprès des pouvoirs publics, des parlementaires tout particulièrement au moment des discussions de textes législatifs.

Les différents secteurs d'activités sont représentés par des associations professionnelles<sup>12</sup> qui regroupent aussi bien des importateurs, des entreprises protégées que des exportateurs. Ces associations bénéficient souvent d'accès directs aux cercles du pouvoir. Cela conduit de nombreux observateurs à avancer que ces associations représentent « de véritables organes de pouvoir tant à l'intérieur des différents secteurs d'activités ...qu'au niveau de l'administration centrale ».

On doit cependant observer que des divergences d'intérêt réduisent la capacité d'influence des entrepreneurs : certes, ces derniers peuvent constituer un front commun sur des volets transversaux (i.e. environnement des affaires/ fiscalité générale / marché du travail) mais beaucoup plus difficilement sur des mesures plus spécifiques comme les tarifs douaniers ou différentes formes de protection.

---

<sup>12</sup> Il s'agit par exemple des fédérations des industries de la conserve du Maroc, des assurances et réassurance, de la tannerie, de l'industrie textile, industries minières, producteurs d'agrumes, des exportateurs etc..



## **22 Les facteurs institutionnels : cloisonnement administratif et échéance électorale**

Un obstacle de nature institutionnelle, qui n'est certainement pas spécifique au Maroc, est lié à un certain cloisonnement des administrations. Ainsi, par exemple, dans une première étape de l'évaluation de la dépense fiscale, qui a constitué un instrument essentiel de promotion de la réforme fiscale, un obstacle était de susciter une synergie entre administrations qui permette l'utilisation efficace des compétences disponibles pour promouvoir la transition fiscale.

La perspective d'une alternance politique, qui pourrait survenir avec les élections de septembre 2007, aurait pu constituer un obstacle à une réforme fiscale importante : le groupe politique au pouvoir lors de la mise en oeuvre d'une réforme est amené à en supporter le coût politique immédiat alors qu'un groupe d'une sensibilité différente pourrait en recueillir les bénéfices. Or, le groupe au pouvoir s'est engagé dans la voie des réformes. Ce paradoxe apparent peut s'expliquer par l'espoir d'un maintien du groupe actuellement au pouvoir après l'échéance électorale mais aussi par la dimension monarchique de l'Etat marocain qui transcende en partie la durée limitée des gouvernements. Le sens de l'Etat dans la durée provient aussi de l'influence de la haute administration s'appuyant sur une longue tradition. Les autorités marocaines comme l'administration ont à l'évidence le souci de se projeter dans l'avenir comme le montrent de nombreuses analyses prospectives (voir par exemple « *50 ans de développement humain. Perspectives 2025* »).

## **3 Les conditions préalables à la mise en oeuvre de la réforme de TVA**

### **3.1 Une capacité de reconnaissance des obstacles socio-politiques**

Les autorités, pour promouvoir de manière efficace une réforme de TVA, doivent avoir la capacité de prendre en compte les phénomènes sociaux-politiques sous-jacents affectant la mise en oeuvre de la réforme. Cela nécessite une analyse complexe relative à : (i) la nature du système politique en place ; (ii) la distribution des pouvoirs politiques entre les différents groupes d'intérêts ; (iii) la répartition des coûts/gains de la réforme entre les différents groupes sociaux ; (iv) la conjoncture économique et politique (i.e. crises, élections) ; et (v) le rôle des partenaires extérieurs.

Cette reconnaissance des facteurs socio-politiques doit s'effectuer au moment de l'élaboration des réformes, et pendant leur mise en oeuvre afin de bien comprendre les enjeux et identifier les blocages possibles.

### **3.2 Un cadre institutionnel favorable au civisme fiscal**

La promotion d'une réforme aussi sensible que celle de la TVA peut être favorisée par une action sur certaines institutions, afin de favoriser des comportements pro-fiscaux notamment sur les institutions définissant et gérant la dépense publique, Il s'agit en d'autres termes de prendre en considération les déterminants institutionnels de la demande d'effort fiscal tels que les inégalités, et le consentement à payer des taxes (Frey, 1997). A cet égard, l'engagement actuel<sup>13</sup> des autorités marocaines en faveur de la réalisation des OMD, et donc de la réduction de la pauvreté, est favorable à une amélioration du consentement à payer l'impôt. De même, une plus grande efficacité de l'offre de biens publics, objectif poursuivi actuellement à travers des programmes de rationalisation des dépenses publiques, favorise l'acceptation de l'impôt. L'évolution du régime politique vers une plus grande démocratie constitue un autre facteur positif (Acemoglu et Robinson, 2001).

### **3.3 Une capacité nationale de diagnostic et d'inscription de la réforme dans la durée**

L'incertitude quant aux effets des mesures de réformes et quant à la répartition de leurs gains (Fernandez, Rodrik, 1991) constitue un facteur défavorable à la réforme. Cette incertitude est favorisée par l'absence d'instruments clefs du diagnostic préalable à la réforme tels que l'évaluation de la dépense fiscale qui fournit une évaluation du manque à gagner en terme de recettes fiscales introduite par les exonérations.

Les autorités peuvent réduire les risques perçus par les différents groupes en réunissant les compétences nécessaires pour établir un diagnostic et pour évaluer de manière crédible l'ensemble des conséquences de la réforme. Un autre facteur de réduction des risques perçus est que la politique de réforme s'inscrive de manière cohérente dans le temps et que les risques de revirement apparaissent faibles.

#### *Une capacité de diagnostic crédible*

La conception d'une réforme de TVA, dont l'objectif essentiel est de pallier les risques de déséquilibre budgétaire tout en réduisant les distorsions fiscales contraires à l'activité économique, requiert une forte capacité nationale d'analyse.

A cet égard, l'administration fiscale est dotée d'une équipe de cadres de haut niveau, en nombre significatif, et suffisamment dégagés de tâches opérationnelles courantes. De même, diverses Directions du Ministère des Finances, particulièrement la

<sup>13</sup> Une mesure marquante est l'Initiative pour le Développement Humain mais cette action est multiforme. Ainsi, le Maroc a adopté une présentation de budget gendérisé pour faciliter la lutte contre les discriminations de genre. De même, l'Agence pour le Développement Social a pour objectif, à travers une action transversales laissant une large place aux procédures de participation, de pallier les obstacles qui empêchent une pleine efficacité des dépenses destinées à améliorer les conditions de vie des populations.

Direction des Etudes et de la Prévision Financière (DEPF), disposent de l'expertise nécessaire ainsi que d'un système d'information performant pour évaluer l'impact d'une réforme de TVA. Facteurs de crédibilité supplémentaire, les grandes Directions du Ministère des finances ont démontré leur capacité à collaborer notamment lors de l'évaluation désormais annuelle de la dépense fiscale<sup>14</sup>. Alors que les obstacles au Maroc semblaient importants (interrogation sur l'impact opérationnel de l'évaluation de la dépense fiscale, difficultés des évaluations pour certaines catégories de dépenses, difficultés pour acquérir les informations adéquates sur les modalités pratiques de mise en œuvre d'une méthodologie nouvelle au Maroc, nécessité d'une collaboration étroite de différentes Directions), ce pays est parvenu à évaluer de manière crédible et sous un bref délai la dépense fiscale entraînée par les exonérations.

***Une stratégie de réforme inscrite dans la durée : l'anticipation et la réduction des incertitudes perçues***

A court terme<sup>15</sup>, les autorités marocaines ne devraient pas rencontrer de difficultés majeures pour maintenir la solvabilité des finances publiques. Il s'agit là d'une situation favorable pour la mise en œuvre d'une réforme majeure de TVA, car toute réforme de finances publiques est difficile<sup>16</sup> et socialement coûteuse dans une situation de crise.

Il devrait donc être possible d'éviter des arbitrages budgétaires excessivement sévères : les charges de la dette étant contenues, les arbitrages sur les autres dépenses sont moins contraignants. On peut aussi, dans une situation de relative aisance budgétaire, envisager d'appliquer des mesures de compensation en direction de groupes vulnérables ou des dispositifs de mise à niveau d'activités, dont la situation serait détériorée par la réforme.

Les exercices budgétaire 2005 et 2006 ont été caractérisés par une progression soutenue des recettes fiscales, notamment du fait d'une excellente conjoncture agricole en 2006 et cette tendance se poursuit en 2007. Cette évolution apporte déjà une légitimité aux mesures de réforme déjà adoptées et facilite leur poursuite.

Les autorités marocaines ont fait le choix d'une mise en œuvre progressive des réformes. Ainsi il est possible de bénéficier des acquis des réformes précédentes et de minimiser les coûts et risques liés aux réformes. L'inscription des réformes dans une continuité constitue un facteur de crédibilité.

---

<sup>14</sup> En matière d'évaluation de la dépense fiscale, le Maroc a été un précurseur sur le continent africain, puisqu'en 2005, à l'exception de quelques pays d'Amérique latine, aucun PED ne disposait d'un tel instrument, qui était jusqu'ici l'apanage de pays de l'OCDE.

<sup>15</sup> Les risques de déséquilibres des finances publiques apparaissent à moyen terme dans la mesure où des mesures de réforme appropriées ne seraient pas adoptées.

<sup>16</sup> Toutefois, le coût extrêmement lourd de certaines crises permet de fédérer un accord en faveur des mesures de stabilisation, accords qui pourraient ne pas subvenir en cas de moindres coûts. (Drazen, Grilli, 1993)

## 4 Les instruments de promotion de la réforme de TVA

La promotion de la réforme de TVA s'appuie sur trois instruments essentiels.

- Un diagnostic de la situation initiale ainsi qu'une évaluation approfondie et quantifiée des effets budgétaires, économiques et sociaux des réformes envisagées,
- Une stratégie pertinente de communication sur la réforme,
- Enfin, les partenaires au développement peuvent apporter un appui décisif.

### 4.1 L'évaluation des impacts de la réforme de TVA

Dans le passé, de nombreux pays ont mis en œuvre des réformes fiscales sans que soient conduits les travaux scientifiques qui permettent un diagnostic précis de la situation initiale ainsi qu'une évaluation approfondie et quantifiée des effets budgétaires, économiques et sociaux des réformes envisagées. L'absence de tels travaux d'évaluation est favorable à un effet de surprise et parfois, les groupes de pression, mis devant le fait accompli, n'ont pas pu remettre en cause certaines actions engagées.

Cependant, une telle stratégie est en contradiction avec l'évolution institutionnelle du Maroc, qui accorde une place grandissante aux procédures participatives. Dans le cas d'une réforme majeure, elle ne constitue donc pas le choix le plus adéquat et ceci d'autant plus qu'en raison de la diversité des mesures de réforme de la TVA et de leur caractère pluriannuel, les groupes de pression lésés disposent de temps pour réagir et former des alliances contre la réforme en utilisant dans leur stratégie l'incertitude découlant de l'absence d'évaluation claire des effets des réformes envisagées.

Aussi, paraît-il préférable de jouer la carte de l'évaluation scientifique, de la transparence de l'information sur les résultats obtenus et cela, d'autant plus que les autorités ont marqué leur engagement en faveur d'un débat ouvert (Discours du Roi du 20 août 2003)<sup>17</sup>. En matière fiscale, deux catégories de travaux semblent emblématiques de cette orientation : l'évaluation de la dépense fiscale, qui a mis en évidence le manque à gagner occasionné par des mesures sectorielles comme les exonérations en faveur du logement. Cette évaluation désormais annexée à la Loi de Finances a été à l'origine d'une prise de conscience générale quant aux conséquences néfastes de l'octroi d'exonérations systématiques. L'étude<sup>18</sup> de l'évaluation de l'équité de la TVA montre l'inefficacité sociale du système de taux multiple de TVA et, de ce fait, lève une objection majeure, non fondée

<sup>17</sup> Il s'agit de privilégier une approche graduelle qui accroît le caractère politiquement acceptable de la réforme (Dewatripont et Roland, 1995).

<sup>18</sup> Ministère des finances DEPF juin 2006.

sur un plan scientifique mais jusqu'ici très influente, à l'encontre d'une évolution vers un taux unique de TVA.

## **4.2 Une stratégie de communication en direction des groupes de pression et de l'opinion**

### ***Nécessité d'une stratégie de communication***

Evaluer les effets de la réforme et adopter une stratégie de réforme pertinente est insuffisant pour entraîner l'adhésion à la réforme. En effet, un obstacle à la réforme est que le maintien du *statu quo* favoriserait des groupes bien organisés et influents ; ces groupes bénéficiaires de la protection et des dispositifs d'incitation fiscale sont très actifs (*cf. supra*).

Au contraire, les groupes, qui gagneraient à la réforme, sont dispersés, hétérogènes, souvent moins bien informés et de ce fait moins influents. Au Maroc mais ainsi que cela a été constaté dans de nombreux PED (Chili, Taiwan, Turquie), les groupes d'opérateurs économiques exposés à la concurrence internationale ou de consommateurs, qui sont handicapés par les protections remises en question par la réforme, ont tendance à rester en retrait notamment du fait de l'incertitude quant à la répartition des coûts et bénéfices des réformes (Fernandez, Rodrik, 1991). Les réformateurs manquent alors de soutiens pour faire valoir la nécessité d'une réforme.

Afin d'empêcher les groupes perdants de freiner les réformes par l'intermédiaire du processus politique,<sup>19</sup> les réformateurs doivent rechercher le soutien d'une nouvelle coalition afin de constituer un contrepoids à l'opposition et aux intérêts qu'elle menace (Waterbury, ???). La communication peut permettre de trouver des soutiens hors du cercle des groupes de pression habituels. Des actions de communication bien ciblées peuvent stimuler des combinaisons d'intérêts inattendus. Des groupes avec un faible poids initial peuvent devenir très efficaces dans leur mobilisation (i.e. segments pauvres de la population).

Il serait important, par ailleurs, de réglementer l'intervention des lobbies et de mettre en place des mécanismes transparents de leur expression. Une autorité indépendante devrait être en mesure de contrôler efficacement l'application de cette réglementation.

### ***Communication et réduction de l'incertitude***

Réduire l'incertitude quant aux effets de la réforme et mobiliser les groupes gagnants constitue un aspect important de la promotion de la réforme. L'exemple du Maroc a montré l'intérêt d'adopter de substantiels programmes de communication. Ainsi, ces dernières années, les diverses administrations (Direction Général des Impôts, Direction des

<sup>19</sup> Bien souvent la coalition et les intérêts menacés concernent l'économie précédemment protégée (import/ substitution, entreprises publiques, prix subventionnés, fonctionnaires) et la nouvelle coalition va plutôt reposer sur les secteurs agricoles et industriels privés tournés vers le marché international.

Douanes, ...) s'entretiennent de manière régulière directement avec les différentes catégories d'opérateurs économiques. Ces entretiens apportent des informations sur les réformes envisagées et leur impact..

A cet égard, on peut souligner, combien l'action d'information autour de l'évaluation des dépenses fiscales entraînées par les exonérations a été efficace pour réduire les demandes d'exonération : le plus grand soin a été apporté à des actions de communication nombreuses et adaptées à différentes catégories de publics. Par exemple, on peut noter le nombre important d'«allocutions» prononcées par le Directeur Général des Impôts en direction des chefs d'entreprises mais aussi plus largement de l'opinion publique. Ces actions sont préparées avec l'appui du service communication de la DGI, qui, par ailleurs, rend accessible l'ensemble des informations sur son site internet.

Certains médias marocains démontrent une réelle capacité de compréhension des réformes, y compris dans leur dimension technique. La presse et l'ensemble des médias, vecteurs pour susciter une adhésion de l'opinion publique, constituent un interlocuteur essentiel pour la progression des réformes. La presse pourrait toutefois constituer un obstacle si elle était mal informée sur les enjeux de la réforme ou agissait en « lobby » pour certains groupes.

### **4.3 Intervention des partenaires extérieurs : matrice de conditionnalité et appui financier à la réforme**

Comme la plupart des pays engagés dans des réformes de transition fiscale, le Maroc a bénéficié à diverses reprises, notamment en 2000, des conseils et de l'assistance technique du FMI. En dépit de l'importante capacité marocaine de conception et de compréhension des réformes nécessaires pour réussir la transition fiscale, la mission conjointe FMI-Union Européenne d'assistance technique intervenue en 2004 avait fait apparaître un avancement modeste des mesures de réformes depuis 2000. Une évolution dans les modalités d'intervention des partenaires extérieurs a constitué un facteur de déblocage des réformes.

#### ***Intervention des partenaires extérieurs et réformes***

Depuis la fin des années 90, l'efficacité de l'aide, notamment comme instrument d'appui aux réformes, fait l'objet d'un débat nourri (Burnside, Dollar, 1997). Il en ressort que l'aide n'a pas d'impact systématique sur les politiques économiques. Les changements de politiques publiques sont principalement déterminés par des facteurs d'économie politique spécifiques aux pays et beaucoup moins par les « conditions » des programmes d'appui aux réformes des bailleurs de fonds. Un partenaire extérieur ne peut « acheter une réforme ». Si le programme n'est pas « approprié » par le pays bénéficiaire, il ne sera pas réellement appliqué.

Dans les pays à revenu intermédiaire comme le Maroc, l'aide extérieure représente une source de financement relativement faible. Toutefois, un programme d'aide peut offrir l'occasion de développer un cadre cohérent avec un plan d'actions et une séquence des mesures à mettre en oeuvre. Pour être efficaces, les « conditionnalités » devront être articulées dans le cadre d'un dialogue politique et technique soutenu. Le partenaire extérieur joue alors le rôle catalyseur<sup>20</sup> de la réforme. Il est important que ce dialogue soit également accompagné d'un renforcement des capacités institutionnelles.

Les réformes du cadre légal et législatif sont stratégiques pour ancrer une réforme. C'est une étape indispensable, mais pas suffisante pour opérer un changement effectif des réalités économiques et sociales. Les programmes méritent d'être adaptés, afin de pouvoir accompagner les réformes jusqu'aux résultats attendus. Il est nécessaire que ces résultats soient, bien sûr, identifiables, maîtrisables par les autorités et directement liés à la réforme. Dans le cadre de l'appui de la Commission à la réforme fiscale au Maroc des indicateurs de résultats prennent une place importante.

### ***Une intervention coordonnée des partenaires extérieurs***

Un facteur essentiel favorable à des progrès de la réforme de transition fiscale au Maroc a été une coordination étroite entre le FMI et l'Union européenne, principaux partenaires extérieurs impliqués dans cette réforme de transition fiscale. L'intervention de ces deux institutions est étroitement complémentaire : la première présente une compétence reconnue internationalement dans le domaine fiscal tandis que pour la seconde la transition fiscale constitue largement un corollaire de l'Accord de Partenariat Economique (APE) entre l'UE et le Maroc. La coordination a favorisé la cohérence et donc la crédibilité de la réforme.

L'intervention d'une mission d'assistance technique externe de suivi, intervenant en étroite coordination avec le Département des Finances Publiques du FMI et s'appuyant en particulier sur les résultats de la mission conjointe FMI-Union Européenne de 2004, a certainement renforcé la crédibilité de l'action engagée. Les échanges de l'administration marocaine avec l'assistance technique ont facilité l'avancement des travaux préparatoires<sup>21</sup> aux réformes.

### ***Elaboration d'un plan d'action cohérent***

Les réformes de transition fiscale requièrent un programme d'actions diverses et complexes, coordonnées de manière appropriée dans un cadre pluriannuel. Dans le cas du Maroc, ce programme est présenté essentiellement à travers une matrice qui décrit les

<sup>20</sup> L'expérience montre aussi qu'une validation de la part d'une expertise internationalement reconnue contribue à l'acceptation interne de la réforme.

<sup>21</sup> Le propos peut être illustré par l'évaluation de la dépense fiscale, instrument essentiel pour l'avancement de la réforme : la présentation, au cours d'un atelier de deux jours en mars 2005, par des praticiens extérieurs des méthodes concrètement utilisées par les pays de l'OCDE, en indiquant notamment les simplifications acceptables par rapport à des principes théoriques, ont facilité la publication en novembre 2005 d'un premier rapport annuel d'évaluation de la dépense fiscale annexé à la Loi de Finances.

étapes à franchir ainsi que des critères de performances qui permettent de déclencher le versement des différentes tranches du programme d'appui financier à la réforme. L'établissement de la matrice a été l'occasion d'une mobilisation intense des compétences pour parvenir à dégager un programme cohérent et réaliste pour plusieurs années à venir. Le contenu de la matrice a été l'objet d'un accord entre le Gouvernement marocain et la Commission de l'Union Européenne en 2006.

L'aboutissement à une matrice cohérente et substantielle marque un degré d'appropriation élevé de la réforme. L'accord entre le Maroc et l'Union Européenne repose sur l'adoption de mesures *effectives* et non pas sur des engagements *de propositions* de mesures de réformes, ce qui correspondrait à des inscriptions dans le projet de Loi de Finances mais sans que soit garantie l'inscription des mesures dans la version de la Loi de Finances approuvée par le Parlement. La contrepartie d'un tel engagement est une souplesse dans le calendrier de la réforme : les objectifs terminaux sont fixés mais le sentier de réforme à emprunter présente des souplesses pour tenir compte du calendrier électoral ou d'évènements conjoncturels imprévus.

Enfin, la matrice constitue un pari sur l'avenir : elle doit être à l'origine d'une impulsion qui, ancrée sur les premiers résultats bénéfiques de la réforme, devrait inciter la poursuite du processus en vue du succès de la transition fiscale.

## Conclusion

Promouvoir une réforme fiscale d'envergure, notamment une réforme de TVA, requiert non seulement d'effectuer un travail de technique fiscale mais aussi de prendre en compte tout particulièrement les facteurs d'économie politique, longtemps négligés mais qui sont susceptibles, à eux seuls, de déterminer l'échec ou la réussite de la réforme.

L'expérience ne peut être transposée sans précaution à d'autres pays. Cependant, des éléments utiles à la définition des dispositifs d'accompagnement des réformes peuvent être dégagés.

Il est, en premier lieu, nécessaire de disposer d'une capacité nationale d'analyse crédible pour établir un diagnostic quant à la situation fiscale initiale et pour concevoir une réforme qui s'inscrive de manière cohérente, le plus souvent, dans un cadre pluriannuel. Il est crucial que les autorités puissent disposer d'analyses scientifiques quant aux conséquences budgétaires, économique et sociales du dispositif fiscal actuel et aussi de l'ensemble des mesures de réforme envisagées. Elles seront ainsi en mesure de mettre en évidence le bien fondé des projets de réforme envisagés, de mettre en place si nécessaire des mesures compensatoires et alors d'agir de manière transparente.

Les autorités nationales doivent prendre en compte les obstacles liés aux réactions des groupes de pression souvent bien organisés, de consommateurs peu organisés et aussi de l'opinion publique. A cette fin, elles doivent être en mesure d'identifier les obstacles à la réforme et engager une action prenant en compte l'ensemble des facteurs d'économie



politique. Cette action doit viser notamment à réduire les incertitudes à travers la diffusion des résultats d'analyses crédibles et à travers des actions de communication.

Les actions de communication de la part des autorités nationales sont essentielles pour appliquer la réforme. Ces actions peuvent prendre appui sur les résultats des analyses scientifiques ayant fondé le diagnostic et les mesures de réformes à appliquer. Elles ont pour objectif de réduire l'incertitude perçue par les contribuables et ainsi de susciter une coalition favorable à la réforme.

Les partenaires extérieurs peuvent jouer un rôle important de catalyseur au niveau de la conception et l'accompagnement de la réforme : à travers un dialogue régulier de politique fiscale, ils peuvent contribuer à stimuler la mobilisation des capacités d'expertises nationales pour définir un dispositif cohérent de réforme et en assurer le suivi. Une coordination entre bailleurs de fonds est un facteur de succès important.

## Références

Acemoglu D. et J.A. Robinson, 2001, "A Theory of Political Transitions", *American Economic Review*, 91(4), 938-963.

Alesina A.; A. Drazen (1991) "Why are Stabilizations Delayed?" *American Economic Review*, 81, December, pp. 1170-88.

Banque Mondiale Keibo Kubota "Fiscal Constraints, Collection Costs and Trade Policies" *Policy Research Working Paper* 2366.

Baunsgaard T. et M. Keen, 2005, "Tax Revenue and (or?) Trade Liberalization", in IMF, FAD, Draft.

Bird R. M. P-P Gendron (2006) *Is VAT the Best Way to Impose a General Consumption Tax in Developing Countries?* International Tax Program, Paper 0602, University of Toronto

Brun J-F., Chambas G., F. Mourji (2006) *Garantir l'espace budgétaire pour le développement humain au Maroc*. CERDI-PNUD (à paraître 2007).

Burnside C. Dollar D. 1997 « Aid, Policies and Growth » Policy Research Department, The World Bank.

Chambas *et alii* (2006) *Evaluation de l'espace budgétaire des pays en développement. Document conceptuel*, CERDI-PNUD.

Cherkaoui M. (2001) *Institutional Reform and Efficiency of the Budget Process: A case Study of Morocco* Université Mohamed V Rabat

Drazen A. (1996) "The Political Economy of Delayed Reform" *Policy Reform*, 1, pp. 25-46.

Drazen A. V. Grilli (1993) "The Benefit of Crises for Economic Reforms?" *American Economic Review*, 83, June, pp. 598-607.

Easterly W., L. Serven eds (2003) *The Limits of Stabilization: Infrastructure, Public deficits, and Growth In Latin America*, Stanford University Press and World Bank.

Emran M.S. and J.E. Stiglitz, (2005) "On Selective Indirect Tax Reform in Developing Countries", *Journal of Public Economics*, 89(4), 599-623.

Fernandez R., D. Rodrik (1991) "Resistance to Reform: Status Quo Bias in the Presence of Individual-Specific Uncertainty" *American Economic Review*, 81, n°5, pp. 1146-55.

Laban R., F. and Sturzenegger (1994) "Distributional Conflicts, Financial Adaptation and Delayed Stabilisation" *Economics and Politics*

Ministère des finances et de la privatisation DEPF (Direction des Etudes et de la Prévision Financière) (2006) *Evaluation de l'équité de la TVA au Maroc*.

Ministère des finances et de la privatisation (2006) *Projet Loi de Finances pour l'année budgétaire*, Rapport économique et financier

Ministère des finances et de la privatisation (2006) *Loi de Finances pour l'année budgétaire 2006*, Indicateurs chiffrés

Ministère des finances et de la privatisation (2006) *Note de présentation du projet Loi de Finances pour l'année budgétaire*

Ministère des finances et de la privatisation (2005) *Rapport sur la dépense fiscale* annexé à la Loi de Finances 2006

Shi M. J. Svensson (2002) "Political Budget Cycles in Developed and Developing Countries"

Waterbury J. « Fragile Coalitions : The Politics of Economic Adjustment » in Nelson J. M. eds. *US Third World Policy Perspectives* N°12 – Overseas Development Council.

World Bank (2006) *Fiscal Policy for Growth and Development: an Interim Report*, Back Ground Report for the Development Committee, DC 20006-0003, April.