

SEANCE 5 : LES TECHNIQUES JURIDIQUES DE L'IMPOT

Conseils :

Lire le document attentivement

Etablir un plan schématique

Répondre aux questions que vous trouverez à la fin du document.

Il s'agit des opérations fiscales successives qui permettent l'établissement et l'encaissement de l'impôt. Elles consistent :

⇒ D'abord, à rechercher, identifier , quantifier et évaluer la matière imposable (revenu, richesse, activité): **opération d'assiette de l'impôt**.

⇒ Il est procédé, ensuite, à l'application des tarifs ou taux d'imposition pour calculer le montant de l'impôt dû. C'est l'opération **de liquidation** de l'impôt.

⇒ La dette fiscale ainsi liquidée doit être acquittée et encaissée : l'opération de **recouvrement de l'impôt**.

SECTION 1 : L'ÉVALUATION DE L'ASSIETTE

La première tâche va consister à identifier les bases ou la matière imposable (l'assiette (§1)) puis tenter d'en effectuer l'évaluation selon les techniques et modes définis par la loi (§2). Le contribuable est souvent responsable de l'identification et de l'évaluation de l'assiette imposable (revenus, bénéfices, chiffres d'affaires, profits, valeurs locatives ,...). Les risques de fraude (sous déclaration ou sous évaluation) sont énormes. Les services fiscaux doivent être vigilants pour prévenir et sanctionner les comportements déloyaux des contribuables.

§1. / L'ASSIETTE

Les opérations d'assiette consistent à établir l'existence et la valeur des éléments soumis à l'impôt. Asséier l'impôt, c'est déterminer les bases de l'impôt. L'assiette peut apparaître comme un fait générateur de l'impôt ; c'est-à-dire l'événement qui provoque l'obligation de collecter l'impôt (TVA à l'occasion de la facturation d'une opération, la retenue à la source à l'occasion du versement des dividendes au titre de l'IR).

Les règles d'assiette consistent d'abord à identifier les éléments imposables et à en quantifier avec le plus de précision possible la valeur qui sera soumise au taux d'imposition. La maîtrise de l'assiette constitue un défi majeur pour les services fiscaux dans leur lutte contre la soustraction fiscale.

La législation fiscale prévoit divers modes d'évaluation directes ou indirectes.

§2/ LES MODES D'ÉVALUATION.

L'évaluation directe, mode normal, consiste à tenir compte de l'intégralité des revenus, des biens et services pour l'application des tarifs d'imposition. Elle ambitionne

d'appréhender la base imposable réelle dans le cadre notamment des régimes de la déclaration contrôlée. La déclaration se présentant comme le moyen normal pour atteindre la réalité de la matière imposable. Autrement dit, le contribuable est tenu de déclarer tous les éléments imposables servant au calcul de l'impôt. Les éléments ainsi déclarés doivent être complets et sincères.

Compte tenu de la montée en puissance de la pression fiscale et la prolifération des obligations déclaratives, les risques d'insuffisance ou d'omission de déclaration sont réels. Aussi, l'administration des impôts se réserve-t-elle le droit d'exiger des justifications, des éclaircissements ou des documents comptables pour éviter les risques de fraudes.

L'évaluation directe par le contribuable constitue le régime de droit commun applicable en matière de l'impôt du revenu (IR), de l'IS et de la TVA. En matière des bénéfices imposables à l'IS par exemple, la société dépose la déclaration du résultat fiscal appuyée de différents documents.

L'évaluation indirecte : il s'agit de différents régimes forfaitaires dans lesquels le contribuable est tenu de fournir à l'administration des éléments d'appréciation tels le chiffre d'affaires, nombre de salariés, certains actifs immobilisés, et éléments de train de vie. A partir de ces données ou indices, les services fiscaux vont estimer la valeur forfaitaire de la matière imposable et le montant des cotisations dues. Les régimes du forfait sont approximatifs, les évaluations ainsi faites ne reflètent pas la réalité de la matière imposable. Ils concernent, en particulier, les revenus professionnels des personnes physiques et les revenus agricoles.

SECTION 2 : LIQUIDATION ET CALCUL DE L'IMPOT

§1./ DEFINITION

C'est l'opération qui consiste à déterminer la dette fiscale du contribuable, et plus concrètement à calculer le montant exacte de l'impôt dû (à verser) . Dans le système déclaratif, les opérations de liquidation sont effectuées par les contribuables eux-mêmes. L'administration n'est amenée à agir qu'en cas d'abstention ou de refus du contribuable d'accomplir ses obligations fiscales. Pour certains autres impôts (taxe professionnelle et taxe d'habitation notamment) la liquidation est effectuée par les services des impôts.

C'est une opération simple qui consiste à appliquer à la matière imposable (revenu, bénéfice, chiffre d'affaires) un taux d'imposition. Divers types de taux sont applicables.

§1./ LES TAUX

Le taux est un pourcentage arithmétique appliqué à la base imposable exprimé en valeur. Le taux peut être proportionnel ou progressif.

1.- Les taux proportionnels:

L'impôt proportionnel est un impôt dont le taux est un pourcentage fixe qui s'applique à une base imposable quelque soit son montant. Autrement dit la matière imposable (bénéfice, chiffre d'affaires ou revenu par exemple) est soumise à un taux constant. La charge fiscale relative n'augmente pas avec le revenu. Le taux étant unique, il ne croît pas avec la matière imposable.

Dans la conception classique le taux proportionnel permettait d'assurer l'égalité de tous devant l'impôt.

2. / Les taux progressifs:

Le taux progressif va consister à soumettre la base imposable servant au calcul de l'impôt à un taux croissant avec la matière imposable. Les taux progressifs se présentent sous forme d'un barème. En effet, l'impôt progressif n'a pas un seul taux d'imposition mais plusieurs taux appliqués à la matière imposable découpée en tranches. Plus concrètement la matière imposable est répartie en tranches. La première tranche représente un « seuil d'exonération » qui correspond à un revenu minimum nécessaire aux besoins essentiels biologiques de l'individu que l'Etat ne doit pas taxer. Les tranches suivantes sont soumises à des taux qui augmentent d'une tranche à l'autre. L'impôt progressif (l'IR ou encore la TH) est présenté pour être le mieux à même de tenir compte des capacités contributives réelles des contribuables. La technique de la progressivité rend possible la fonction redistributive de l'impôt dans la mesure où les revenus faibles ou modestes sont soumis à une charge fiscale faible ou nulle tandis que les hauts revenus se voient taxés plus lourdement.

Exemple le barème de l'IR :

Tranches de Revenus	Taux (%)
0- 30.000	0 %
30.001 - 50.000	10%
50.001 - 80.000	20%
80.000 - 180.000	30%
+ 180.000	38%

En plus des impôts ad valorem à taux proportionnel ou progressif, il existe des impôts spécifiques qui sont calculés, non sur la valeur de l'assiette, mais sur une unité physique de l'assiette imposable ; et qui peut être le poids exprimé en kilogramme ou tonne (TIC sur les produits pétroliers), la surface exprimée en mètre carré (taxes locales immobilières) ou encore le volume (hectolitre).

SECTION 3 : LE RECOUVREMENT DE L'IMPOT

Le recouvrement est une phase importante de la procédure fiscale. Etape cruciale s'il en est pour la collecte des fonds nécessaires pour alimenter le trésor public et permettre la couverture des dépenses publiques.

§1. / DEFINITION

Par recouvrement, on entend l'ensemble des actions et opérations entreprises pour obtenir des contribuables le paiement de l'impôt calculé. Recouvrer revient à assurer la perception effective des montants dus. L'opération de recouvrement obéit à la règle de séparation des ordonnateurs et des comptables. L'impôt est établi par les services fiscaux et recouvré par les comptables publics. Il en est ainsi des impôts recouverts par voie de rôle. Cette opération met en présence le contribuable ou le redevable de l'impôt et le comptable habilité à obtenir l'encaissement à l'amiable ou, le cas échéant par la mise en œuvre des procédures du recouvrement forcé.

§.2 / LES MODALITES DE RECOUVREMENT

Il existe divers modes de recouvrement.

A / Les recouvrements par voie de retenue à la source et paiement des droits au comptant

La retenue à la source est une technique commode utilisée pour la perception des impôts sur **les revenus salariaux**. Elle consiste pour l'employeur, appelé débirentier, à calculer l'impôt sur les salaires à verser et de retenir l'impôt dû pour le reverser ensuite au trésor dans un délai déterminé (dans le mois qui suit la retenue). Les employeurs participent ainsi à la gestion de l'impôt et à sa collecte.

La retenue à la source est utilisée aussi pour le recouvrement des impôts au titre des produits des actions et parts sociales, des produits de placements à revenus fixes, ou

encore sur les produits versés par des contribuables résident au Maroc à des personnes bénéficiaires dont la résidence fiscale à l'étranger.

La méthode des droits au comptant: Le paiement au comptant des droits au comptant a lieu lorsque l'impôt est encaissé au moment précis du fait générateur. Il en est ainsi de l'acquittement des droits d'enregistrement et des droits de timbre sur les contrats de vente.

Le paiement spontané par les contribuables eux mêmes sur la base des déclarations: mode de paiement s'applique notamment pour les impôts déclaratifs. Il en est ainsi de l'IS ; c'est la société qui procède, sur la base du résultat fiscal obtenu, à la liquidation de sa dette fiscale et au versement du montant dû au receveur de l'administration fiscale avant l'expiration du délai légal.

En matière de la TVA : le redevable de la TVA (l'entreprise qui collecte la TVA) procède au versement de la TVA due en même temps qu'elle dépose sa déclaration du chiffre d'affaires.

B / Recouvrement par voie de rôle

L'administration fiscale émet un titre de perception qui permet au comptable public d'encaisser l'impôt. Le rôle est un acte administratif revêtant la force exécutoire qui précise la base de l'imposition, le montant de la cotisation et l'identification du contribuable.

Le rôle constitue un titre exécutoire en vertu duquel les comptables publics prennent en charge le recouvrement en diligentant les mesures nécessaires pour amener les débiteurs à payer les cotisations exigibles.

Ce mode de recouvrement s'applique à certaines taxes locales notamment la taxe professionnelle, la taxe d'habitation et la taxe sur les services communaux. Le rôle est un ordre de recettes individuel émis par les services fiscaux. Le contribuable est avisé du montant de l'impôt et de la date de mise en recouvrement.

Le recouvrement par voie de rôle est le mode normal de recouvrement des impositions supplémentaires établies suites aux procédures de redressement ou de taxation d'office.

§2./ Les procédures de recouvrement forcé

Lorsque le débiteur de l'impôt ne s'acquitte pas la dette fiscale due, le comptable chargé du recouvrement peut engager des procédures de recouvrement forcé après avoir adresser au contribuable des rappels de paiements restés infructueux.

Le code de recouvrement des créances publiques prévoit diverses mesures de poursuite qui doivent être exécutés, sous peine d'annulation par le juge fiscal, dans l'ordre énoncé par le code.

La première phase est le commandement. C'est un acte de poursuite signifié au débiteur par l'intermédiaire d'un agent de notification et d'exécution du Trésor, l'invitant à payer sa dette sous peine d'être saisie. Le commandement somme le débiteur de payer la dette réclamée dans un délai de 30 jours sous peine de se voir appliqué les voies d'exécution de droit commun. Le commandement ne peut intervenir qu'après une lettre sans frais adressée au débiteur et restée infructueuse. C'est ce qui permettra, en effet, au comptable de procéder à la saisie-vente, la saisie immobilière.

L'administration chargée du recouvrement peut encore entreprendre la procédure de l'avis à tiers détenteur (ATD) qui permet, sur demande de l'administration, d'obliger des personnes (physiques ou morales) de verser au fisc, sur les fonds qu'elles détiennent et qui reviennent aux redevables les impôts à recouvrer. Cette procédure est surtout utilisée pour faire opposition sur les comptes bancaires et les salaires.

Enfin, la procédure, la plus extrême, de contrainte par corps est prévue par le code des créances publiques. A la demande du comptable public, après autorisation de sa hiérarchie, le tribunal peut prononcer des peines d'emprisonnement à l'encontre du débiteur fiscal solvable pour des montants supérieur à 8000 dirhams. Soumises à des conditions restrictives, cette procédure est destinée surtout à faire pression sur le contribuable pour l'amener à payer ses impôts.

Le recours à la contrainte par corps s'avère inévitable lorsque les voies d'exécution sur les biens du contribuable ne suffisent à recouvrer l'impôt, l'intéressé peut être poursuivit par voie de contrainte par corps.

La durée de la contrainte par corps décidée par la justice, à la demande du comptable public chargé du recouvrement, varie en fonction de l'importance de la dette

selon un barème fixé par l'art.79 du code de recouvrement des créances publiques. Elle peut aller de 15 à 21 jours pour les créances d'un montant égal ou supérieur à 8000 DHS et inférieur à 20.000 de DHS jusqu'à dix (10) à quinze (15) mois pour les créances d'un montant égal ou supérieur à un million (1.000.000) de dirhams.

EXERCICE

Questionnaires:

1- Dans la plupart des cas, l'évaluation de la matière imposable est faite par l'administration.

2- Les régimes d'évaluation forfaitaires: (Cocher les affirmations exactes):

Sont très précis, Sont plutôt approximatifs,

Ne permettent pas d'appréhender de manière précise la matière imposable N'offre pas une bonne connaissance de l'assiette imposable.

3 - L'organisation de l'insolvabilité est sanctionnée par des sanctions financières qui ne sauraient être inférieures à 100% des montants dus.

4 - Le fisc ne saurait jamais saisir le compte bancaire du contribuable pour obtenir le paiement de l'impôt en raison du secret bancaire et de l'inviolabilité des dépôts bancaires.

5 – Les personnes passibles de l'IS sont tenues de payer l'impôt à l'expiration du mois qui suit la date de réception de l'avis d'imposition. Vrai ou FAUX

6- La liquidation est : (cocher la réponse exacte)

* L'opération qui consiste à constater le fait générateur de l'impôt ()

* L'opération qui consiste à mettre fin à une dette fiscale ()

*..L'opération qui consiste à calculer le montant précis de la dette fiscale (...)

SEANCE 6 : LES ACTEURS DU DROIT FISCAL

Seront évoqués deux acteurs : l'administration fiscale puis le contribuable.

SECTION 1: L'ADMINISTRATION FISCALE

L'administration fiscale est l'acteur majeur du système fiscal. Mais d'autres acteurs secondaires interviennent. Il en est ainsi **des contribuables** (ménages et entreprises): autrement dit ceux qui supportent l'impôt. Il en est de même, de toutes sortes de corporations et de groupes d'intérêts (Association, syndicats, fédérations...) qui interviennent non pas dans la gestion du système fiscal mais dans sa transformation et son façonnement.

Ceci dit, pour revenir à l'acteur principal, L'administration fiscale ou le fisc regroupe les différentes administrations chargées de veiller à l'application des différents impôts mais aussi de suggérer aux autorités politiques les mesures de réforme et d'aménagement du système fiscal. Il s'agit plus concrètement des différentes directions exerçant des

compétences fiscales variées. Elles relèvent toutes du ministère des finances qui exerce des attributions essentielles touchant à la vie financières de l'Etat dont notamment:

- La préparation des projets de lois de finances et fiscales et leur application,
- La conception et la mise en œuvre des politiques fiscales et douanières,
- Le paiement des dépenses publiques et le recouvrement des recettes publiques;

Seront présentées les principales directions constituant l'administration fiscale.

§1./- LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

La direction est, avant tout, une administration d'assiette et de contrôle. Elle a vu, pourtant, se développer ces missions de recouvrement aux dépens des services du Trésor. En effet, les recettes de l'administration fiscale (RAF), assurent aujourd'hui le recouvrement des principaux impôts du système fiscal. Cette évolution est a été rendue aisée grâce au développement des modes de paiement spontané par voie électronique: l'obligation de télédéclaration et de télépaiement des principaux impôts¹. La direction des impôts comprend plus de 4000 fonctionnaire dont quelques 500 vérificateurs.

Elle assure la gestion de très nombreux impôts. En tout, les recettes gérées par la DGI Sont importantes (plus de 150 milliards. Elles se rapportent aux impôts directes nationaux (TVA, IS et IR) et taxes locales (taxe professionnelles , la taxe d'habitation et taxe sur les services communaux) , à la TVA et aux droits d'enregistrement et de timbre.

Du point de vue organique, les services de la Direction générale des impôts sont organisés à deux niveaux: central et territorial.

Au plan territorial, les services fiscaux sont répartis entre 15 directions régionales des impôts englobant des directions préfectorales ou inter préfectorales.

Les Directions Régionales, sont organisées autour de trois fonctions principales :

-« L'assiette » de l'impôt et les affaires juridiques, gérée dans le cadre de subdivisions d'assiettes spécialisées par type de contribuables (personnes

¹ Comme c'est le cas de la TVA, de l'IS, de l'IR et à partir de 2016, de la vignette automobile (TSVA) qui mobilisait énormément de personnel de la direction générale des impôts au cours des mois de Décembre et de Janvier.

physiques, personnes morales) et qui assurent à la fois de fonctions d'assiette, de contrôle et de résolutions des réclamations des contribuables..

- Le « recouvrement » : c'est une fonction qui s'est développé rapidement ces dernières années. Jusqu'à une date récente la direction des impôts se limitait à recouvrer les droits d'enregistrement et de timbre. Aujourd'hui, les services de recettes de la direction, appelés recettes de l'administration fiscale (RAF) assurent, en plus, du recouvrement des droits d'enregistrement, la perception de la TVA, de l'IS et de l'IR relatifs aux revenus fonciers, trois principaux éléments du système fiscal.

- Le « contrôle fiscal » est le corollaire naturel de l'implication forcée des contribuables aux processus d'établissement et du paiement de l'impôt. Le contrôle s'exerce d'abord sur pièce et au bureau, par les agents d'assiette chargés de la gestion des dossiers des contribuables en examinant les déclarations déposées, les informations et documents dont ils disposent ou peuvent disposer.

§2. / LES AUTRES ADMINISTRATIONS FISCALES

I / La trésorerie générale du royaume (TGR) qui perd ses fonctions de recouvrement

La TGR c'est un effectif d'environ 6000 agents un réseau dense d'agences (de recettes des finances, de perceptions, trésoreries provinciales et régionales.)

La TGR assure pour l'essentiel des missions de recouvrement des recettes publiques (fiscales ou non) et de paiement des dépenses publiques : rémunération des personnels de l'Etat et des collectivités locales. Elle tient aussi la comptabilité centrale du Trésor et établit le compte de gestion de l'Etat.

Le percepteur est l'agent emblématique de la trésorerie; il assure le recouvrement des différents impôts et taxes payés spontanément, ou émis par voie de rôles ou d'états de produits. Le percepteur, comptable public est responsable de la mise en œuvre des diligences nécessaires pour obtenir le recouvrement de l'impôt non versés à l'échéance.

II / L'administration des douanes et des impôts indirects (ADII)

La douane est un rouage essentiel de l'administration fiscale. Elle assure multitudes des missions d'ordre technique, économique et fiscal.

Sur le plan financier et fiscal, les services douanier assurent la perception de prélèvements fiscaux de toutes sorte sur les importations; c'est une administration fiscale responsable de la collecte près de 90 milliards de dirhams.

A ce titre l'ADII, assure la gestion des prélèvements fiscaux importants à savoir :

- Les droits et taxes douaniers
- La TVA à l'importation,
- Les droits de sortie sur les minerais,
- Les TIC (produits énergétiques, alcools et vins, boissons gazeuses, tabacs).

Elle veille à l'application de nombreuses réglementations qui touchent des domaines d'une extrême sensibilité (arme, drogue, contrôles sanitaires et phytosanitaire, respect de normes et spécifications techniques, contrôle de change, contingentement,). Et surtout, elle

administre les régimes douaniers (régimes économique en douane notamment qui sont à la fois un instrument de protection et de promotion de l'économie et des exportations.

SECTION 2 : LES CONTRIBUABLES,

Le contribuable qui contribue et finance, peut se définir comme débiteur de l'impôt. Les contribuables peuvent être tentés de minimiser, par divers moyens (licites ou illicites) l'impôt à payer : la fraude et l'évasion fiscales se sont deux manifestations du phénomène du rejet de l'impôt.

Aujourd'hui l'action fiscale n'est pas l'apanage de l'administration fiscale. Il s'en faut de loin. Elle implique, en effet, une participation et une collaboration étroite du contribuable. C'est le propre du système déclaratif..

Les comportements du contribuable se trouvent ainsi influencés par le fisc de diverses manières. D'une part, le droit fiscal chercherait à influencer certains choix du contribuable. D'autre part, le fisc reçoit de plus en plus de pouvoir, à mesure que la collaboration du contribuable s'accroisse pour sanctionner les comportements déviants.

§1./ LES CHOIX DE GESTION DU CONTRIBUABLE

L'impôt doit être en principe neutre. Il n'a pas à chercher à porter atteinte à la liberté des choix des contribuables, ni non plus à influencer leurs décisions. Mais une instrumentalisation poussée de l'impôt moderne, les dispositifs fiscaux sont largement utilisés dans une perspective d'incitation et ou de dissuasion.

I. / Les incitations fiscales

Expression de l'interventionnisme fiscal, les incitations consistent à utiliser le régime fiscal d'un impôt non plus dans un objectif exclusivement financier mais en vue d'agir sur les structures et les comportements² i.

² -. J.J. BIENVENU- P.151.

Exemple: Localisation géographique de l'activité économique (zones franches, la politique du zoning 50% de réduction d'IS ou d'IR pour les cinq exercices consécutifs à l'implantation dans les provinces concernées); Exonération totale de l'IS pendant 5ans pour les entreprises exportatrices, et de 50% au delà de cette période; taux d'imposition réduits ...etc.

Ces mesures fiscales dérogatoires constituent un manque à gagner considérable pour le fisc. La politique fiscale s'oriente progressivement à rationaliser le dispositif incitatif notamment par la suppression de nombreuses mesures dérogatoires³ trop coûteuses, peu efficace et génératrices de discrimination et d'injustices contestées et contestables⁴.

II-/ La gestion normale de l'entreprise

Poser le principe de « La gestion « normale » de l'entreprise » peut paître en totale contradiction avec la liberté de gestion du contribuable. La contradiction n'est qu'apparente. En effet, cette notion ne signifie pas que le contribuable a l'obligation de gérer efficacement ses affaires. La liberté patrimoniale n'exclut pas la gestion maladroite ni le désintéressement du propriétaire. Certes une « gestion mauvaise », et au-delà de ces conséquences sur les intérêts économiques et financiers du contribuable, a une incidence fiscale directe dans la mesure où elle diminue la matière imposable mais le fisc n'a pas à préjuger de la cette gestion. Le respect des choix de gestion de l'entreprise n'interdit pas à l'administration de remettre en cause, dans quelques situations la normalité de certains actes de gestion.

Sont réputés normaux les actes et opérations qui concourent à la réalisation de l'objet économique l'entreprise et de ses intérêts. C'est sur le terrain des charges

³ Par exemple la loi de finances 2014 a prévu la suppression de 14 mesures fiscales dérogatoires pour un montant total de 1.347 M DH. Tandis que les mesures nouvelles « incitatives » ont été au nombre de 6.

⁴ Rachid EL MOUSSAOUI- Réflexions sur les dépenses fiscales au Maroc. Communication au colloque **national** organisé par la faculté de droit de Tanger, sous le thème « Les dépenses fiscales au Maroc : 2005-2015 dix ans de rapports sur les dépenses fiscales, le 16 mai 2015.

déductibles que la question des actes de gestion anormale se pose et amène à l'appréciation de la normalité d'un acte de gestion. Ainsi le fisc pourra refuser la déduction de charges résultant d'un acte anormal de gestion.

L'acte anormal de gestion peut être défini comme un acte contraire à l'intérêt de l'entreprise et qui ne relève pas d'une gestion normale. Aussi n'est-il pas opposable au fisc pour le calcul de l'impôt. C'en est le cas, par exemple, des dépenses faites dans l'intérêt personnel du gérant ou associé de l'entreprise, des avances sans intérêts, des abandons de créances (sauf situations particulières), des loyers anormaux, si le propriétaire réclame un loyer excessivement bas le fisc réintègrera la libéralité dans l'assiette de l'impôt. Il en est de même des agissements illégaux: la non déduction des amendes et pénalités pour non respect de la réglementation.

§2./- LES SANCTIONS FISCALES DES COMPORTEMENTS ANTI-FISCAUX

Les comportements des contribuables dictés par la rationalité individuelle d'optimisation fiscale (par des moyens légaux ou illégaux) peuvent constituer des fautes et infractions passibles de sanctions. La fraude fiscale est un phénomène répandu qui dévoie le principe de légalité et d'égalité. Il génère des pertes financières et des distorsions économiques et des injustices sociales. L'administration est appelée à lutter sans merci contre ce type de comportements en mettant en œuvre ces moyens humains et l'arsenal juridique répressif mis à sa disposition par la loi. Les textes prévoient de nombreux manquements, omissions et irrégularités constituant des infractions susceptibles de sanctions de deux types.

I / Sanctions administratives;

Nombreuses ces sanctions dites aussi fiscales, sont appliquées unilatéralement par d'office par l'administration fiscale qui use ainsi de ses prérogatives d'action d'office: sanctions à caractère financier ou sous forme de taxation d'office.

Les sanctions financières sous forme d'amendes ou d'astreintes: Pour manquement aux nombreuses obligations déclaratives ou au refus de communication de renseignement et de documents nécessaires à l'établissement et au contrôle de l'impôt.

Des majorations et pénalité en matière d'assiette (de 15% à 100% Si mauvaise foi de la part du contribuable) et en matière de recouvrement sont appliquée automatiquement et d'office des pénalités en cas de versements tardifs: Une pénalité de 5% et diverses majorations par mois de retard). .

Les sanctions ont tendance à s'accroître comme le montre les récentes mesures instituées par différentes lois de finances depuis 2016. Ces sanctions restent le seul instrument de répression de l'incivisme fiscal en l'absence d'une réelle volonté de pénaliser les comportements frauduleux et d'en assurer la répression pénale⁵.

II / Les sanctions pénales:

Les manœuvres fiscales tendant à se soustraire à l'impôt ou à obtenir des avantages indus, énumérées limitativement par la loi exposent leur auteur à des poursuites pénales. Des sanctions, sous formes d'amende et même d'emprisonnement, en cas de récidive, sont prononcés à l'encontre de l'auteur convaincu de fraude.

⁵ Art.8 de la loi de finances 2016.
